



## O Alcance da Lei nº 11.638/07

O alcance das normas introduzidas pela Lei nº 11.638/07 é tema de extrema importância, tanto para a classe contábil, como para os usuários das demonstrações contábeis.

Uma das questões em discussão diz respeito a obrigatoriedade ou não de empresas limitadas, que não enquadram-se no conceito de Sociedade de Grande Porte, atenderem ao novo padrão contábil.

A motivação principal da adoção do novo padrão contábil brasileiro, visando sua harmonização com as normas internacionais de contabilidade, foi possibilitar que grandes empresas brasileiras tivessem acesso facilitado ao mercado de capital internacional, tornando suas demonstrações contábeis padronizadas com as produzidas por outras grandes empresas espalhadas pelo mundo.

O objetivo deste artigo é demonstrar que as Práticas Contábeis Brasileiras passaram a incorporar os novos conceitos e que, portanto, os mesmos são aplicáveis a todas as empresas, independentemente do porte em que se enquadram.

A Lei nº 11.638/07 modificou alguns dispositivos da Lei nº 6.404/76, notadamente quanto a escrituração e elaboração de demonstrações financeiras.

Foi introduzido o conceito de Sociedade de Grande Porte, às quais se aplicam, mesmo que não constituídas sob a forma de sociedades por ações, as disposições da Lei nº 6.404/76 sobre escrituração e elaboração de demonstrações financeiras e a obrigatoriedade de auditoria independente, por auditor registrado na Comissão de Valores Mobiliários.

No contexto acima, poderia ocorrer a interpretação apressada de que as sociedades limitadas não enquadradas no conceito de Sociedade de Grande Porte não haviam sido alcançadas pelas normas internacionais de contabilidade.

No entanto, a Lei nº 11.638/07 criou a possibilidade da CVM, CFC, BACEN e demais órgãos e agências reguladoras celebrarem convênios com entidade que tenha por objeto o estudo e a divulgação de princípios, normas e padrões de contabilidade e de auditoria, podendo, no exercício de suas

atribuições regulamentares, adotar, no todo ou em parte, os pronunciamentos e demais orientações técnicas editadas.

Com a finalidade de atendimento do mencionado no parágrafo anterior, foi constituído, em outubro de 2005, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, formado majoritariamente por contadores.

O CPC não tem força impositiva, portanto as normas que o mesmo produz são recomendações técnicas. Cabe aos órgãos reguladores (CVM, SUSEP, BACEN, CFC e outros) aprovar os seus pronunciamentos, para que os mesmos passem a ser exigidos no âmbito de suas competências.

O Conselho Federal de Contabilidade, CFC, tendo como atribuições precípua a regulação e o controle da atuação profissional do contabilista, tanto no campo ético, quanto nos aspectos técnicos, aprovou todos os pronunciamentos do CPC até agora editados.

Não obstante, para explicitar ainda mais o alcance do novo padrão contábil, preocupou-se em editar a Resolução nº 1.156/09, a qual, dentre outras questões, determina que as Normas Brasileiras de Contabilidade, editadas pelo CFC, devem seguir os mesmos padrões de elaboração e estilo, utilizados nas normas internacionais.

De imediato podemos concluir que aos profissionais de contabilidade não há alternativa que não seja a de seguir as orientações técnicas do CFC e que estas estão paulatinamente se adequando às normas internacionais.

Isto porque, o CFC tem a responsabilidade de editar normas que devem ser seguidas por todos os contabilistas, sob pena de aplicação de sanções que vão desde advertência reservada até a suspensão do registro profissional.

Há argumentações contrárias ao entendimento acima, as quais alertam para a necessidade das empresas limitadas estarem sujeitas aos ditames do Código Civil – CC, e que as normas contábeis descritas no mesmo não sofreram alterações.

No entanto, é oportuno lembrar que o CC não determina de forma aprofundada

quais os procedimentos contábeis as empresas devem adotar, ao contrário, trata de alguns conceitos gerais, os quais, salvo melhor juízo, não colidem com as normas internacionais de contabilidade.

Ademais, o próprio CC em seu artigo 1.184, § 2º, estabelece a obrigatoriedade do balanço patrimonial e de resultado econômico sejam assinados por contabilista, ainda que se refira de forma equivocada apenas ao técnico em ciências contábeis. Ao determinar a obrigatoriedade desse procedimento, o CC obriga a observância das normas editadas pelo CFC, haja vista que o contabilista não pode abster-se de atender ao seu órgão regulador.

Se não bastasse os argumentos acima, a amplitude do alcance do novo padrão contábil pode ainda ser defendida com base no fato de que o Regulamento do Imposto de Renda – RIR, no tocante as empresas optantes pelo lucro real, indica que as pessoas jurídicas devem manter escrituração com observância das leis comerciais (art. 251 do RIR/99).

Outro ponto que merece destaque é que o CFC já aprovou norma editada pelo CPC, que define Práticas Contábeis adotadas no Brasil como: *“uma terminologia que abrange a legislação societária brasileira, os Pronunciamentos, Orientações e Interpretações emitidos pelo CPC homologados pelos órgãos reguladores e práticas adotadas pelas entidades em assuntos não regulados, desde que atendam ao Pronunciamento Conceitual Básico Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis, emitido por este Comitê e, por conseguinte, em consonância com as normas contábeis internacionais.”*

Assim, concluímos que a aplicação do novo padrão contábil deve ser observado por todos os contabilistas, embora a aplicação das novas normas seja de extrema complexidade e que as mesmas mereçam críticas como, por exemplo, a utilização de conceitos subjetivos e que requerem maior nível de julgamento.

**Pedro Cesar da Silva**

Contador, Advogado e Diretor da ASPR



**A Demonstração  
do Valor Adicionado – DVA**

pg. 3

**Mudanças na contabilidade:  
ainda incompletas!**

pg. 4



### Ministro Eros Grau entende devida a exigência do ISS nas operações de leasing

Em julgamento ocorrido no dia 04 de fevereiro, o Ministro Eros Grau do Supremo Tribunal Federal manifestou seu posicionamento favorável à incidência do Imposto Sobre Serviço (ISS) sobre as operações de arrendamento mercantil do tipo leasing financeiro. O voto foi proferido por ocasião da análise dos Recursos Extraordinários nºs 547.245 e 592.905, nos quais o Ministro Eros Grau figura como relator.

Os contribuintes defendem que se trataria o leasing apenas de mera operação de crédito, não configurando, portanto, prestação de serviço apta à incidência do ISS. Todavia, de acordo com o Ministro Eros Grau, o leasing financeiro seria um contrato autônomo visando o financiamento, de forma que se mostraria devida a exigência do ISS.

O voto do Ministro Eros Grau foi o primeiro a ser proferido sobre o caso, tendo o julgamento da matéria sido interrompido com pedido de vista do Ministro Joaquim Barbosa.

### Aluguel de precatório para garantia de dívida

Dado ao atual cenário de crise econômica, os contribuintes tem de usar a criatividade para lidar com as adversidades que surgem no exercício de suas atividades. Uma empresa da área de alimentos executada judicialmente com uma dívida milionária de ICMS, não possuindo condições de garantir a dívida por meio de depósito em dinheiro, bens ou carta de fiança e estando em vias de ter penhorado seus saldos bancários, encontrou uma opção: o empréstimo de precatório.

O empréstimo a título oneroso do precatório se mostrou uma solução oportuna, na medida em que a compra de tal título, mesmo com deságio, estava fora das possibilidades financeiras da empresa. Com o “aluguel” do precatório, pôde a executada oferecer garantia à dívida que possibilitasse sua defesa na Execução Fiscal, mediante apenas ao pagamento de comissão ao titular.

Saliente-se que a garantia de dívida com bens de terceiro está prevista na Lei das Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/80), constituindo o empréstimo do precatório uma alternativa interessante aos contribuintes sem condições de garantir suas dívidas e que conheçam terceiro que aceite tal procedimento.

Porém, lembramos que a utilização de precatórios para garantia de dívidas executadas judicialmente ainda é discutida perante o poder judiciário.

### Não incidência do ICMS sobre leasing operacional de aeronave

Em decisão proferida nos autos do Recurso Especial nº 1.032.611/RS, o Superior Tribunal de Justiça reconheceu o direito da empresa NHT Linhas Aéreas Ltda. de não submeter-se a exigência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre o arrendamento de aeronave pelo sistema de leasing operacional.

No caso em análise, a NHT impetrou mandado de segurança em 2007 visando o desembaraço aduaneiro, sem a incidência do ICMS, de aeronave importada sob o regime de leasing operacional, sem a opção de compra, de forma que, encerrado o arrendamento, não ocorreria a transferência da propriedade.

Para fundamentar seu pedido, sustentou a empresa que a exigência do ICMS violaria o disposto no inciso VIII, do artigo 3º da Lei Complementar nº 87/96, que veda a incidência do imposto sobre operações de arrendamento mercantil, quando não compreendida a venda do bem ao arrendatário.

Analisando o caso, ponderou o Relator Ministro Luiz Fux que, em princípio, o Supremo Tribunal Federal teria admitido a exigência do ICMS sobre o leasing operacional, contudo, tal entendimento foi revisto por aquele Tribunal por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 467.968, onde restou consignado que, não havendo a efetiva transmissão dos direitos de disposição sobre a mercadoria, indevida seria a exigência do ICMS.

Partilhando do entendimento do STF, o STJ deu provimento ao recurso interposto pela empresa NHT, afastando a exigência do ICMS sobre a operação de leasing da aeronave importada.

### Decreto altera Regulamento da Previdência para incidir contribuição sobre aviso prévio

Através do Decreto nº 6.727, publicado em 13 de janeiro do ano corrente, restou definitivamente consolidada a incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas pagas ou creditadas aos empregados a título do aviso prévio indenizado.

Citada norma revogou a alínea “f”, do inciso V, do parágrafo 9º, do artigo 214 do Decreto nº 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social), que estabelecia a não inclusão do aviso prévio na base de cálculo do chamado salário-de-contribuição.

A alteração trazida pelo Decreto nº 6.727/09 reflete a alteração já promovida pela Instrução Normativa da Secretaria da Receita Previdenciária nº 20, que em janeiro de 2007 já havia modificado a IN SRP nº 03/2005 para estabelecer a incidência da contribuição previdenciária sobre os valores relativos ao aviso prévio.

Convém ressaltar que a inclusão do aviso prévio na base de cálculo da contribuição previdenciária não é ponto pacífico, já havendo em âmbito judiciário decisões reconhecendo a ilegitimidade de tal exigência, na medida em que o aviso prévio indenizado não constituiria retribuição ao trabalho prestado ou compensação por tempo à disposição do empregador, possuindo inequívoco caráter indenizatório.

### Prazo para devolução do IR sobre férias vendidas

Em parecer emitido em resposta à consulta feita pela Receita Federal, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional orientou referido órgão a estender aos últimos cinco anos o direito dos trabalhadores reaverem o Imposto de Renda indevidamente cobrado sobre os dias de férias vendidos.

A Receita Federal já havia se manifestado no início deste ano no sentido de devolver o valor relativo ao Imposto de Renda incidente sobre as férias abonadas no ano de 2008, mediante ajuste na Declaração do Imposto de Renda deste ano. Com relação aos anos anteriores, prevalecia o entendimento de que a devolução ocorreria somente no tocante os dias de férias vendidas a partir de 17 de novembro de 2.006, quando ocorreu a publicação do primeiro ato reconhecendo a inexigibilidade do IR sobre o abono pecuniário de férias, em face dos precedentes jurisprudenciais sobre a questão (AD PGFN nº 06/06).

Todavia, diante do parecer da PGFN, espera-se que a Receita Federal reconheça o direito à devolução do IR pago sobre as férias vendidas relativa aos últimos cinco anos, obedecendo assim, o prazo prescricional quinquenal estabelecido pela legislação tributária.

Saliente-se que, não obstante a emissão do parecer, não houve um posicionamento oficial da Receita Federal sobre o prazo para devolução dos valores de IR referente os exercícios anteriores a 2008. Caso seja reconhecido tal direito, a devolução deverá ocorrer por meio de ajuste nas Declarações de Imposto de Renda, mediante envio de retificadoras.



## A Demonstração do Valor Adicionado – DVA

A Lei nº 11.638/07 alterou a Lei nº 6.404/76 (lei das sociedades anônimas), modificando seu artigo 176 por acrescentar o inciso V, obrigando as companhias abertas a publicar a DVA.

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC divulgou em 30 de outubro de 2008, baseado na Lei nº 11.638/07, através do Pronunciamento Técnico nº 09, os critérios para elaboração e apresentação da referida demonstração.

O referido Pronunciamento define “valor adicionado” como sendo a riqueza criada pela empresa, apurado, de forma geral, pela diferença entre o valor das vendas e os insumos adquiridos de terceiros.

A DVA é considerada por este Pronunciamento como um dos elementos componentes do balanço social e tem por finalidade evidenciar a riqueza criada pela entidade e a sua distribuição durante determinado período.

Sua elaboração deve levar em conta o Pronunciamento Conceitual Básico do CPC, intitulado Estrutura Conceitual Básica para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis, e seus dados, em sua maioria, são obtidos principalmente a partir da Demonstração do Resultado.

A companhia aberta deve elaborar a DVA e apresentá-la como parte integrante das suas demonstrações contábeis divulgadas ao final de cada exercício social.

A distribuição da riqueza criada deve ser detalhada, minimamente, da seguinte forma:



- (a) pessoal e encargos;
- (b) impostos, taxas e contribuições;
- (c) juros e aluguéis;
- (d) juros sobre o capital próprio (JCP) e dividendos;
- (e) lucros retidos/prejuízos do exercício.

A DVA, de acordo com o CPC, está fundamentada em conceitos macroeconômicos, buscando apresentar, eliminados eventuais valores que representam dupla contagem, a parcela de contribuição que a entidade tem na formação do Produto Interno Bruto-PIB. Essa demonstração apresenta o quanto a entidade agrega de valor aos insumos adquiridos de terceiros e que são vendidos ou consumidos durante determinado período.

Existem, todavia, diferenças temporais entre os modelos contábeis e econômicos no cálculo do valor adicionado. A ciência econômica, para cálculo do PIB, baseia-se na produção, enquanto a contabilidade utiliza o conceito contábil da realização da receita, isto é, baseia-se no regime contábil de competência. Como

os momentos de realização da produção e das vendas são normalmente diferentes, os valores calculados para o PIB por meio dos conceitos oriundos da economia e os da contabilidade são naturalmente diferentes em cada período. Essas diferenças serão tanto menores quanto menores forem as diferenças entre os estoques inicial e final para o período considerado. Em outras palavras, admitindo-se a inexistência de estoques inicial e final,

os valores encontrados com a utilização de conceitos econômicos e contábeis convergirão.

Para os investidores e outros usuários, essa demonstração proporciona o conhecimento de informações de natureza econômica e social e oferece a possibilidade de melhor avaliação das atividades da entidade dentro da sociedade na qual está inserida. A decisão de recebimento por uma comunidade (Município, Estado e a própria Federação) de investimento pode ter nessa demonstração um instrumento de extrema utilidade e com informações que, por exemplo, a demonstração de resultados por si só não é capaz de oferecer.

O Comitê incentiva a preparação da DVA por segmento de atividades, produtos, área geográfica ou outros, pois pode representar informações ainda mais valiosas no auxílio da formulação de predições.

**Paulo Rogério Magri**  
Contador - ASPR



### Mensagem da ASPR

**Boletim  
Fórum Empresarial  
da ASPR**

Há 12 anos editando o **Boletim Fórum Empresarial** nas versões impressa e eletrônica, a ASPR informa que esta edição será a última nas duas versões.

As próximas edições serão somente eletrônicas, enviadas por e-mail.

Caso você ainda não receba eletronicamente os Boletins da ASPR, cadastre-se através do e-mail [marketing@aspr.com.br](mailto:marketing@aspr.com.br), colocando no assunto: **BOLETIM ASPR**, ou, se preferir, através do nosso site [www.aspr.com.br](http://www.aspr.com.br)



## Mudanças na contabilidade: ainda incompletas!

Desde a edição da Emenda Constitucional – EC nº 42/03, que possibilitou legalmente as autoridades fiscais levar adiante a instituição do SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, a contabilidade tem experimentado um processo de grandes mudanças, iniciado pela NFe e pelos SPED – Contábil e Fiscal.

Com a edição da Lei nº 11.638/07, outro importantíssimo evento ocorreu e tem se estudado muito a sua aplicação desde janeiro de 2008.

Quanto aos efeitos dos dois assuntos acima, afirmamos como regra geral, que de maneira direta ou indireta, atinge a todo o universo de empresas, pequenas, médias e grandes, pois todas são afetadas, especialmente as últimas, no que tange a Lei nº 11.638.

Quanto ao primeiro parágrafo, vale recordar que a NFe é de implementação obrigatória por segmentos de atividades elencados pelo Fisco, independentemente do seu tamanho. Quanto ao SPED fiscal, já foram relacionadas mais de 30.000 empresas obrigadas, entre pequenas, médias e grandes, em nível nacional. Quanto ao SPED contábil, as empresas obrigadas em 2009, além das notificadas em 2008, são as que estão no regime de tributação pelo Lucro Real.

Continuando com a relação de itens, que caracterizam uma revolução à área contábil; super oportuna e desafiadora, tivemos a edição da Lei Complementar nº 128/08 que, entre outras importantes mudanças, criou a figura do MEI – Micro-Empreendedor Individual, que pode beneficiar cerca de 10 milhões de empreendedores e aqui a oportunidade de prestação de serviços pelos contabilistas, com aplicação de reais conceitos para uma boa gestão do negócio, em que pese ser uma micro atividade.

Em artigo escrito envolvendo o SPED contábil, critiquei o fato de ser obrigatório somente para as empresas no Lucro Real e não também para as do Lucro Presumido. Sabemos que há inúmeras empresas neste regime, que



podem ter receita bruta de até 48 milhões de reais/ano, portanto médias empresas, que com o amparo da Lei nº 8.981, artigo 45, parágrafo único, podem deixar para fins fiscais de fazer contabilidade e tão somente escriturar o livro caixa.

A escrituração contábil é obrigatória e isso decorre dos Códigos Civil e Tributário, da lei de recuperação de empresas, da lei de crimes tributários, das leis previdenciárias etc.

Quando a empresa no Lucro Presumido não tem contabilidade, não exigindo do contabilista a sua execução, podemos ter: a contratante que muitas vezes não paga por isso e o profissional que não a faz. É uma situação indesejável, em plena vigência do SPED e da Lei nº 11.638, realidade esta que temos de mudar.

Em matéria publicada em sua revista nº 237 de janeiro/09, o SESCON-SP menciona que está contribuindo para anteprojeto de lei que visa aprimorar a legislação fiscal, deixando claro que a adoção do livro-caixa não substitui a contabilidade. Diz mais: essa prática é ilegal, inadequada e inoportuna, podendo trazer sérios prejuízos ao contribuinte.

Diante do atual quadro de boas e desafiadoras medidas impostas às empresas, com a contribuição imprescindível das entidades contábeis, resta-nos rogar às autoridades fiscais que obriguem também as empresas no Lucro Presumido a ter contabilidade e não somente, para fins fiscais, o livro caixa. Complementarmente que inclua a obrigação de se ter o SPED contábil às empresas que

tiverem, por exemplo, receita bruta anual superior a 12 milhões de reais, quando neste regime de tributação.

Ressaltamos que um dos grandes objetivos do SPED é o combate a sonegação.

A imposição de contabilidade às empresas, também no Lucro Presumido, contribuiria e muito para que o controle pelo Fisco seja não só das receitas, mas também das despesas, fazendo com que todas as compras de produtos, mercadorias e serviços sejam formais, através de documentos fiscais etc.

São muitas mudanças e desafios ao mesmo tempo, mas sempre cabendo melhorias e a classe contábil continuará não se furtando a dar a sua parcela de contribuição.

**Ary Silveira Bueno**

*Contador e Diretor da ASPR*



Publicação da  
ASPR® - Auditoria e Consultoria  
São Paulo: Av. São Luís, 86 - 20º andar  
Centro - São Paulo - SP

ABC: Rua Gertrudes de Lima, 53  
Santo André - SP  
Tel.: (11) 4437 6000 - Fax: (11) 4437 6002  
E-mail: forum@aspr.com.br  
www.aspr.com.br

### EXPEDIENTE

Editores Responsáveis:  
Ary Silveira Bueno e Pedro Cesar da Silva

Supervisão:  
Gláucia Godeghese

Editoração e Produção Editorial:  
Quarup Editorial - 4972-5069

Tiragem:  
4.000 exemplares

As informações publicadas neste boletim têm o objetivo de fornecer subsídios para a análise de situações presentes no dia-a-dia das empresas. O Fórum Empresarial advierte, porém, que as recomendações publicadas devem ser analisadas diante de casos concretos, levando-se em consideração todos os fatores envolvidos.

Desde que citada a fonte, permite-se a reprodução, no todo ou em qualquer uma de suas partes, dos artigos constantes nesta publicação.



ASSOCIADA À  
**anatec**  
www.anatec.org.br