

NORMAS CONTÁBEIS PARA FINS DE AUDITORIA**PROVISÕES, PASSIVOS, CONTINGÊNCIAS PASSIVAS E CONTINGÊNCIAS ATIVAS****19.7.1. DISPOSIÇÕES GERAIS****19.7.2. DEFINIÇÕES****19.7.3. PROVISÕES E OUTROS PASSIVOS****19.7.4. RELAÇÃO ENTRE PROVISÕES E CONTINGÊNCIAS PASSIVAS****19.7.5. RECONHECIMENTO****19.7.6. PROVISÕES****19.7.7. OBRIGAÇÃO PRESENTE****19.7.8. EVENTO PASSADO****19.7.9. SAÍDA PROVÁVEL DE RECURSOS****19.7.10. ESTIMATIVA CONFIÁVEL DA OBRIGAÇÃO****19.7.11. CONTINGÊNCIA PASSIVA****19.7.12. CONTINGÊNCIA ATIVA****19.7.13. MENSURAÇÃO****19.7.14. REEMBOLSO****19.7.15. MUDANÇAS NAS PROVISÕES****19.7.16. USO DAS PROVISÕES****19.7.17. APLICAÇÃO DAS REGRAS DE RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO****19.7.18. DIVULGAÇÃO****19.7.19. DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS****ANEXO I - SUMÁRIO DO TRATAMENTO A SER DADO ENVOLVENDO CONTINGÊNCIAS ATIVAS E CONTINGÊNCIAS PASSIVAS****ANEXO II - EXEMPLOS DE TRATAMENTO A SER DADO ENVOLVENDO CONTINGÊNCIAS ATIVAS E CONTINGÊNCIAS PASSIVAS****1. GARANTIAS****2. DANOS AMBIENTAIS****3. REESTRUTURAÇÃO****4. TRIBUTOS****5. CONTRATO ONEROSO****PROVISÕES, PASSIVOS, CONTINGÊNCIAS PASSIVAS E CONTINGÊNCIAS ATIVAS****19.7.1. DISPOSIÇÕES GERAIS**

19.7.1.1. Esta Norma estabelece critérios de reconhecimento e bases de mensuração aplicáveis a provisões, contingências passivas e contingências ativas, bem como estabelece as divulgações a serem feitas nas notas explicativas às Demonstrações Contábeis para permitir que os usuários entendam a natureza, a oportunidade e os valores envolvidos a esses assuntos.

19.7.1.2. Esta Norma não se aplica na contabilização de provisões, nas contingências passivas e nas contingências ativas:

- a) resultantes dos instrumentos financeiros registrados a valor de mercado;
- b) resultantes dos contratos a executar, exceto quando o contrato é oneroso;
- c) provenientes de apólices de seguro em entidades seguradoras; e
- d) abrangidas por outras normas, como por exemplo, as relacionadas à NBC T 19.2 – Tributos sobre Lucros e à NBC T 10.1 – Empreendimentos de Execução em Longo Prazo.

19.7.1.3. Esta Norma se aplica a provisões para reestruturação, incluindo a relativa à descontinuidade de operações.

19.7.2. DEFINIÇÕES

19.7.2.1. Para efeito desta Norma, entende-se:

19.7.2.1.1. Contratos a Executar são contratos em que duas ou mais partes comprometem-se a cumprir obrigações futuras e cujos fatos geradores ainda não ocorreram.

19.7.2.1.2. Provisões Derivadas de Apropriações por Competência são passivos por mercadorias ou serviços que foram recebidos ou fornecidos, mas que não foram faturados ou acordados formalmente com o fornecedor, incluindo montantes devidos a empregados (por exemplo, os montantes relativos à provisão para férias), os devidos pela atualização de obrigações na data do balanço, entre outros. Embora, às vezes, seja necessário estimar o valor ou o tempo das provisões derivadas de apropriações por competência – o que poderia assemelhar-se conceitualmente a uma provisão – a diferença básica está no fato de que as provisões derivadas de apropriações por competência são obrigações já existentes, registradas no período de competência, sendo muito menor o grau de incerteza que as envolve.

19.7.2.1.3. Provisão é um passivo de prazo ou valor incerto. O termo provisão também tem sido usado no contexto de contas retificadoras, como depreciações acumuladas, desvalorização de ativos e ajustes de valores a receber. Esses ajustes aos valores contábeis de ativos não são abordados nesta Norma.

19.7.2.1.4. Reestruturação é um programa planejado e controlado pela administração da entidade, que muda de maneira substancial (como exemplificado no item 19.7.17.4.2):

- a) um negócio empreendido pela entidade; ou
- b) a maneira como esse negócio é conduzido.

19.7.2.1.5. Passivo é uma obrigação presente da entidade, decorrente de eventos já ocorridos, cuja liquidação resultará em uma entrega de recursos.

19.7.2.1.6. Obrigação Legal é aquela que deriva de um contrato, por meio de termos explícitos ou implícitos, de lei ou de outro instrumento fundamentado em lei.

19.7.2.1.7. Obrigação Não-formalizada é aquela que surge quando a entidade, mediante práticas do passado, políticas divulgadas ou declarações feitas, cria expectativa válida por parte de terceiros e, por conta disso, assume um compromisso.

19.7.2.1.8. Contingência Passiva é:

- a) uma possível obrigação presente cuja existência será confirmada somente pela ocorrência, ou não, de um ou mais eventos futuros, que não estejam totalmente sob o controle da entidade; ou
- b) uma obrigação presente que surge de eventos passados, mas que não é reconhecida porque:
 - b.1) é improvável que a entidade tenha de liquidá-la; ou
 - b.2) o valor da obrigação não pode ser mensurado com suficiente segurança.

19.7.2.1.9. Contingência Ativa é um possível ativo, decorrente de eventos passados, cuja existência será confirmada somente pela ocorrência, ou não, de um ou mais eventos futuros, que não estejam totalmente sob o controle da entidade.

19.7.2.1.10. Fato Gerador, no contexto desta Norma, é um evento passado que cria uma obrigação presente para entidade, legal ou não-formalizada.

19.7.2.1.11. Contrato Oneroso é o contrato no qual, apesar de ainda não-concluído, ou até mesmo iniciado, já apresenta prejuízo decorrente da existência de custos inevitáveis que excedem os benefícios econômicos esperados do contrato.

19.7.3. PROVISÕES E OUTROS PASSIVOS

19.7.3.1. As provisões podem ser distinguidas de outros passivos, tais como contas a pagar a fornecedores e provisões derivadas de apropriações por competência, porque há incertezas sobre o tempo ou o valor dos desembolsos futuros exigidos na liquidação. Contas a pagar a fornecedores são passivos a pagar por mercadorias ou serviços fornecidos, faturadas pelo fornecedor ou, formalmente, acordadas com este.

19.7.3.2. As Provisões Derivadas de Apropriações por Competência são, normalmente, classificadas como contas a pagar a fornecedores ou outras contas a pagar, conforme a natureza do item a que estiverem relacionadas. As demais provisões devem ser apresentadas separadamente.

19.7.4. RELAÇÃO ENTRE PROVISÕES E CONTINGÊNCIAS PASSIVAS

19.7.4.1. De maneira geral, todas as provisões são contingentes porque são incertas em relação ao tempo ou ao valor. Entretanto, nesta Norma, o termo contingente é usado para ativos e passivos que não são reconhecidos, pois não atendem aos critérios necessários ao seu reconhecimento. Se os critérios forem atendidos, tem-se um passivo ou um ativo.

19.7.5. RECONHECIMENTO

19.7.5.1. Parâmetros para avaliação

19.7.5.1.1. Para fins de classificação dos ativos e passivos como contingentes, ou não, esta Norma usa os termos praticamente certo, provável, possível e remota, com os seguintes conceitos:

- a) Praticamente certo - este termo é mais fortemente utilizado no julgamento de contingências ativas. Ele é aplicado para refletir a situação na qual um evento futuro é certo, apesar de não-ocorrido. Essa certeza advém de situações cujo controle está com a administração da entidade, e depende apenas dela, ou de situações em que há garantias reais ou decisões judiciais favoráveis para a entidade, sobre as quais não cabem mais recursos;
- b) Provável - a chance de um ou mais eventos futuros ocorrer é maior do que a de não ocorrer;
- c) Possível - a chance de um ou mais eventos futuros ocorrer é menor que provável, mas maior que remota; e
- d) Remota - a chance de um ou mais eventos futuros ocorrer é muito pequena.

19.7.5.1.2. Os conceitos descritos nesse item não se aplicam, necessariamente, a outras normas.

19.7.6. PROVISÕES

19.7.6.1. Uma provisão deve ser reconhecida quando:

- a) a entidade tem uma obrigação legal ou não-formalizada presente como consequência de um evento passado;
- b) é provável que recursos sejam exigidos para liquidar a obrigação; e
- c) o montante da obrigação possa ser estimado com suficiente segurança.

19.7.6.2. Se qualquer uma dessas condições não for atendida, a provisão não deve ser reconhecida. É importante notar, por outro lado, a diferença existente entre provisões e outros passivos e contingências passivas, conforme os itens 19.7.3.1, 19.7.3.2. e 19.7.4.1 e os exemplos no Anexo II a esta Norma, notadamente aqueles incluídos no item 4.

19.7.7. OBRIGAÇÃO PRESENTE

19.7.7.1. Em raros casos, não fica claro se há obrigação legal ou não-formalizada presente. Nesses casos, presume-se que um evento passado dá origem a uma obrigação presente quando, levando-se em consideração todas as evidências disponíveis, for provável que uma obrigação presente exista na data do balanço.

19.7.7.2. As evidências consideradas incluem quaisquer evidências adicionais, fornecidas por eventos subseqüentes à data do balanço. Com base nessa evidência:

- a) quando for provável que uma obrigação presente exista na data do balanço, a entidade reconhece uma provisão (se os critérios de reconhecimento descritos no item 19.7.6.1 forem atendidos); e

b) quando não for provável que uma obrigação presente exista na data do balanço, a entidade divulga uma contingência passiva, a menos que seja remota a possibilidade de saída de recursos (item 19.7.18.3).

19.7.8. EVENTO PASSADO

19.7.8.1. Um evento passado que origina uma obrigação presente é chamado de fato gerador. Para que um fato gerador seja considerado ocorrido, é necessário que a administração da entidade conclua não haver outra alternativa realística que não liquidar a obrigação criada por ele. Essa ocorrência se verifica somente:

- a) quando a liquidação da obrigação pode ser exigida por contrato, lei ou decisão judicial; ou
- b) no caso de obrigação não-formalizada.

19.7.8.2. As Demonstrações Contábeis apresentam a posição patrimonial e financeira da entidade no fim do período (data do balanço) e não de sua possível posição no futuro. Portanto, nenhuma provisão é reconhecida para custos que precisam ser incorridos para operar no futuro. Os únicos passivos reconhecidos no balanço da entidade são aqueles que existem na data do balanço.

19.7.8.3. Somente são reconhecidas como provisões aquelas obrigações que surgem de eventos passados, e existem independentemente de atos futuros da entidade (como a conduta futura do seu negócio). Exemplos dessas obrigações são multas ou custos com limpeza e reparos em virtude de danos ambientais, que resultariam em saída de recursos para sua liquidação, independentemente de atos futuros da entidade. Da mesma forma, a entidade reconhece uma provisão para os custos de descontinuidade de instalação industrial na medida em que ela é obrigada a retificar eventual dano já causado.

19.7.8.4. Uma obrigação sempre envolve outra parte interessada a quem se deve a obrigação. No entanto, não é necessário saber a identidade da parte interessada a quem se deve essa obrigação. Em virtude de uma obrigação sempre envolver compromisso com outra parte, uma decisão do conselho de administração ou da diretoria não originará obrigação não-formalizada na data do balanço, a menos que a decisão tenha sido comunicada antes dessa data, para terceiros afetados por ela, de maneira suficientemente específica para criar nestes uma expectativa válida de que a entidade cumprirá com suas responsabilidades.

19.7.8.5. Um evento que não gera imediatamente uma obrigação pode gerá-la em data posterior, em razão de mudanças na lei ou porque um ato (por exemplo, uma declaração pública na qual a entidade compromete-se a fazer algo) da entidade dá origem a uma obrigação não-formalizada.

19.7.8.6. Quando os detalhes de uma nova legislação proposta ainda tiverem de ser finalizados, uma obrigação surgirá somente quando for praticamente certo que a legislação será promulgada conforme a minuta divulgada. Normalmente, será impossível estar praticamente certo da promulgação da legislação até que ela seja promulgada.

19.7.9. SAÍDA PROVÁVEL DE RECURSOS

19.7.9.1. Para que uma provisão seja reconhecida, não deve haver somente obrigação presente, mas também deve ser provável que haja desembolso de recursos para liquidar aquela obrigação. Quando não for provável, ou seja, for apenas possível que uma obrigação presente exista, a entidade divulga a contingência passiva, a menos que seja remota a possibilidade de saída de recursos (item 19.7.18.3).

19.7.9.2. Quando há várias obrigações semelhantes (por exemplo, processos trabalhistas, garantias sobre produtos vendidos, etc.), a avaliação da probabilidade de que a saída de recursos ocorra deve considerar o tipo de obrigação como um todo. Esse critério é adotado já que, embora possa ser pequena a probabilidade de saída de recursos para qualquer item isoladamente, pode ser provável que alguma saída de recursos ocorra para o tipo de obrigação, ou seja, para alguns itens, seja necessário o desembolso. Se esse for o caso, uma provisão é reconhecida (se os outros critérios para reconhecimento forem atendidos).

19.7.10. ESTIMATIVA CONFIÁVEL DA OBRIGAÇÃO

19.7.10.1. O uso de estimativas é parte essencial da preparação das Demonstrações Contábeis e não prejudica sua confiabilidade. Isso é especialmente verdadeiro no caso das provisões, que, por sua natureza, são mais incertas do que a maior parte dos outros itens do balanço. De maneira geral, a entidade é capaz de determinar os possíveis desfechos que envolvem uma obrigação e, dessa forma, fazer uma estimativa que seja suficientemente confiável para ser usada no reconhecimento de uma provisão.

19.7.10.2. Em casos extremamente raros, em que nenhuma estimativa suficientemente confiável possa ser feita, existe um passivo que não pode ser reconhecido. Esse passivo é divulgado como contingência passiva (item 19.7.18.3).

19.7.11. CONTINGÊNCIA PASSIVA

19.7.11.1. A entidade não deve reconhecer uma contingência passiva. Esta é divulgada, ou não, conforme o item 19.7.18.3.

19.7.11.2. Quando a entidade for conjunta e solidariamente responsável pela obrigação, a parte da obrigação que se espera que as outras partes liquidem é tratada como contingência passiva. A entidade reconhece a provisão para a parte da obrigação na qual é provável a saída de recursos, exceto em circunstâncias extremamente raras, em que nenhuma estimativa suficientemente confiável possa ser feita.

19.7.11.3. As contingências passivas devem ser reavaliadas periodicamente para determinar se a avaliação anterior continua válida. Se for provável que a saída de recursos será exigida para o item anteriormente tratado como contingência passiva, a provisão será reconhecida nas Demonstrações Contábeis do período no qual ocorre a mudança na estimativa de probabilidade.

19.7.12. CONTINGÊNCIA ATIVA

19.7.12.1. A entidade não deve reconhecer uma contingência ativa. Contingências ativas não são reconhecidas nas Demonstrações Contábeis, uma vez que pode tratar-se de resultado que nunca venha a ser realizado. Entretanto, quando a

realização do ganho é praticamente certa, o ativo correspondente não é contingência ativa e é requerido seu reconhecimento.

19.7.12.2. A contingência ativa é divulgada em notas explicativas, conforme o parágrafo 19.7.18.6, quando for provável a entrada de recursos.

19.7.12.3. Assim como as contingências passivas, as contingências ativas devem ser reavaliadas periodicamente para determinar se a avaliação inicial continua válida. Se for praticamente certa que uma entrada de recursos ocorrerá por conta de um ativo, entrada esta anteriormente não-classificada como praticamente certa, o ativo e o correspondente ganho são reconhecidos nas Demonstrações Contábeis do período em que ocorrer a mudança de estimativa. Caso se torne provável a entrada de recursos, a entidade divulga em nota explicativa a contingência ativa (item 19.7.18.6).

19.7.13. MENSURAÇÃO

19.7.13.1. Melhor estimativa

19.7.13.1.1. O montante reconhecido como provisão deve ser a melhor estimativa do desembolso exigido para liquidar a obrigação presente na data do balanço.

19.7.13.1.2. A melhor estimativa do desembolso exigido para liquidar a obrigação presente é o montante que a entidade pagaria para liquidar a obrigação na data do balanço ou para transferi-la para terceiros naquela data.

19.7.13.1.3. As estimativas de desfecho e os efeitos financeiros são determinados pelo julgamento da administração da entidade, complementados pela experiência de transações semelhantes e, em alguns casos, por relatórios de especialistas independentes. As evidências consideradas devem incluir qualquer evidência adicional fornecida por eventos subseqüentes à data do balanço.

19.7.13.1.4. Incertezas sobre o montante a ser reconhecido como provisão são tratadas de diversas formas, de acordo com as circunstâncias. Quando a provisão que está sendo mensurada envolve ampla quantidade de itens, deve-se estimar a provisão, ponderando-se todos os possíveis desfechos em relação à possibilidade de sua ocorrência. Isto é necessário, pois pode-se deparar com uma avaliação individual para os itens (apenas possível, por exemplo) diferente da avaliação do grupo como um todo (que poderia ser provável para alguns dos itens).

19.7.13.1.5. Essa situação pode ser verificada, por exemplo, em entidade que produza determinada linha de eletrodomésticos em que, para cada eletrodoméstico analisado individualmente, a possibilidade de que ocorra um defeito é possível; entretanto, a possibilidade de que um defeito venha a ocorrer, para alguns dos eletrodomésticos produzidos, dessa vez analisando a linha como um todo, é provável. Nesse caso, a provisão não será de 100% dos valores envolvidos: deve ponderar a perda média esperada para os itens, ou, ainda, o percentual de perda esperado do universo. Por exemplo, experiências passadas de entidade e suas expectativas futuras indicam que, no ano seguinte à venda de um produto, 80% dos bens não apresentam defeito, 15% apresentam defeitos menores e 5% têm defeitos maiores. A entidade avalia a probabilidade de saída para as obrigações de garantias como um todo. Supondo que a entidade estima que se a totalidade dos produtos vendidos tivesse que sofrer pequenos reparos, isto custaria um total de R\$ 2 milhões, e, no caso de grandes reparos, custaria R\$ 6 milhões. A provisão para garantia seria determinada como segue: $(80\% \times 0) + (15\% \times \text{R\$ } 2 \text{ milhões}) + (5\% \times \text{R\$ } 6 \text{ milhões})$, totalizando R\$ 600 mil.

19.7.13.1.6. Quando se está mensurando uma única obrigação, o desfecho mais provável pode ser a melhor estimativa. Entretanto, mesmo nesse caso, as demais possibilidades de desfecho devem ser analisadas se indicarem valores diferentes da melhor estimativa, e o passivo deve ser ajustado para refletir um valor maior ou menor. Por exemplo, se a entidade tiver de reparar um defeito grave em uma fábrica que ela tenha construído para um cliente, o resultado individual mais provável pode ser para que o reparo seja bem-sucedido na primeira tentativa a determinado custo, mas uma provisão para um montante maior deve ser feita se houver chance significativa de que outras tentativas sejam necessárias. Em caso de expectativas aproximadamente iguais, deve prevalecer a de valor maior.

19.7.13.1.7. A provisão é mensurada antes dos efeitos tributários. As conseqüências fiscais da provisão e suas alterações são tratadas na NBC T 19.2 – Tributos sobre Lucros.

19.7.13.2. Risco e incerteza

19.7.13.2.1. O risco e a incerteza que, inevitavelmente, existem em torno de muitos eventos e circunstâncias devem ser levados em consideração para se alcançar a melhor estimativa da provisão.

19.7.13.2.2. O risco descreve a variabilidade de estimativas de desfechos. Uma nova avaliação de risco pode aumentar o valor pelo qual o passivo é mensurado. É preciso ter cuidado para evitar aumentar, desnecessariamente, a avaliação de risco, com a conseqüente mensuração a maior de uma provisão. Uma incerteza não justifica a criação de provisões excessivas ou sobre avaliação deliberada de passivos. Por exemplo, se os custos projetados de um desfecho particularmente adverso forem estimados numa hipótese mais conservadora, esse desfecho não pode ser deliberadamente tratado como sendo o mais provável. A melhor estimativa, considerando realisticamente o caso, é que deve ser observada.

19.7.13.2.3. A divulgação das incertezas que cercam o valor do desembolso é feita de acordo com o item 19.7.18.2 “b”.

19.7.13.3. Valor Presente

19.7.13.3.1. Observado o descrito no item 19.7.19.2, quando o efeito do valor do dinheiro no tempo é relevante, o montante de uma provisão deve ser o valor presente dos desembolsos que se espera que sejam exigidos para liquidar a obrigação, exceto quando outra norma determinar que uma provisão específica seja mantida pelo seu valor nominal. A contrapartida do ajuste ao valor presente no resultado deve ser tratada como receita financeira.

19.7.13.3.2. A taxa de desconto deve ser uma taxa aplicada antes de impostos que reflita as atuais avaliações do mercado quanto ao valor temporário do dinheiro no tempo e os riscos específicos para o passivo.

19.7.13.4. Eventos futuros

19.7.13.4.1. Eventos futuros que podem afetar o montante exigido para liquidar obrigações devem ser refletidos no valor da provisão, quando houver evidência objetiva suficiente de que eles ocorrerão.

19.7.13.4.2. Por exemplo, o efeito conhecido de possível nova legislação deve ser levado em consideração na mensuração da obrigação existente quando há evidência objetiva suficiente de que é, praticamente, certo que a legislação seja promulgada. Entretanto, normalmente não existe evidência suficiente até que a nova legislação seja promulgada.

19.7.13.5. Baixas Esperadas de Ativos

19.7.13.5.1. Os ganhos esperados na baixa de ativos não devem ser levados em consideração na mensuração da provisão, mesmo se a baixa esperada estiver intimamente ligada ao evento que dá origem à provisão.

19.7.14. REEMBOLSO

19.7.14.1. Quando se espera que algum ou todos os dispêndios exigidos para liquidar a provisão sejam reembolsados por outra parte, o reembolso deve ser reconhecido somente quando for praticamente certo que ele será recebido se a entidade liquidar a obrigação. O reembolso deve ser tratado como um ativo separado. O montante reconhecido para o reembolso não deve ultrapassar o montante da provisão.

19.7.14.2. Na demonstração do resultado, a despesa relativa à provisão pode ser apresentada líquida do valor a ser reembolsado.

19.7.14.3. Algumas vezes, a entidade pode exigir de terceiros o pagamento ou o ressarcimento de todos ou de porção dos desembolsos exigidos para liquidar a provisão (por exemplo, por meio de contratos de seguro, cláusulas de indenização ou garantias dos fornecedores).

19.7.14.4. Nos casos em que a entidade permaneça sendo a responsável por todo o valor em questão e tiver que liquidar o valor total se o terceiro, por alguma razão, não pagar, a provisão é reconhecida pelo valor total do passivo, e o ativo é reconhecido pelo valor do reembolso esperado, desde que seu recebimento seja praticamente certo, no caso de a entidade liquidar o passivo.

19.7.14.5. Nos termos do item 19.7.11.2, a obrigação pela qual a entidade esteja conjunta e solidariamente responsável é considerada uma contingência passiva. Deixa de ser assim considerada no momento em que se passe a esperar que a entidade venha a participar da liquidação da obrigação.

19.7.15. MUDANÇAS NAS PROVISÕES

19.7.15.1. As provisões devem ser reavaliadas em cada data de balanço e ajustadas para refletir a melhor estimativa corrente. Se já não for mais provável que uma saída de recursos é requerida para liquidar a obrigação, a provisão deve ser revertida em contrapartida da linha do balanço e/ou do resultado contra a qual ela foi originalmente constituída e/ou realizada.

19.7.15.2. Observado o descrito no item 19.7.19.2, quando for utilizado o desconto a valor presente, o valor contábil da provisão aumenta a cada período para refletir a passagem de tempo. Esse aumento é reconhecido como despesa financeira.

19.7.16. USO DAS PROVISÕES

19.7.16.1. Uma provisão deve ser usada somente para os desembolsos para os quais a provisão foi originalmente reconhecida. Portanto, somente despesas relacionadas à provisão original são liquidadas contra ela.

19.7.17. APLICAÇÃO DAS REGRAS DE RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO

19.7.17.1. Prejuízos operacionais futuros

19.7.17.1.1. Provisões para prejuízos operacionais futuros não devem ser reconhecidas, a não ser quando vinculadas a contratos onerosos. Os prejuízos operacionais futuros normalmente não atendem à definição de um passivo contida no item 19.7.2.1 nem dos critérios gerais de reconhecimento estabelecidos para provisões no item 19.7.6.1.

19.7.17.1.2. Uma expectativa de prejuízos operacionais futuros normalmente é indicação de que determinados ativos da operação podem não ser recuperáveis, nem parcial nem totalmente.

19.7.17.2. Contratos Onerosos

19.7.17.2.1. Se a entidade tiver um contrato oneroso, a obrigação presente, ou mesmo os prejuízos futuros inevitáveis, de acordo com o contrato, devem ser reconhecidos e mensurados como uma provisão.

19.7.17.2.2. Muitos contratos podem ser cancelados sem pagar compensação para a outra parte; portanto, não há obrigação. Outros contratos estabelecem direitos e obrigações para cada uma das partes contratantes. Quando os eventos tornarem esse contrato oneroso, esta norma deve ser aplicada, e existirá um passivo que deve ser reconhecido. Esta norma não se aplica aos contratos a executar que não são onerosos.

19.7.17.2.3. Ao determinar se um contrato é oneroso, a entidade compara os benefícios econômicos dele esperados com o custo de cumpri-lo ou de deixar de cumpri-lo, dos dois o menor. Se os custos superam os benefícios, então o contrato é oneroso. A provisão é constituída para o menor custo entre cumprir o contrato ou deixar de cumpri-lo, independentemente da intenção da entidade. Nos casos em que houver apenas uma alternativa ou a outra alternativa não for realista, a entidade provisiona o valor dessa única alternativa.

19.7.17.2.4. Antes de ser estabelecida provisão separada para um contrato oneroso, uma entidade deve reconhecer qualquer prejuízo decorrente da desvalorização ocorrida nos ativos destinados àquele contrato.

19.7.17.3. Compensação

19.7.17.3.1. Não raramente, a administração da entidade questiona a legitimidade de determinados passivos, e, por conta desse questionamento, por ordem judicial ou por estratégia da própria administração, os valores em questão são depositados em juízo, sem que haja a caracterização da liquidação do passivo. Nessas situações, não havendo a possibilidade de resgate do depósito, a menos que ocorra desfecho favorável da questão para a entidade, o depósito deve ser apresentado deduzindo o valor do passivo, sendo os valores atualizados e divulgados de acordo com o item 19.7.18.10.

19.7.17.4. Reestruturação

19.7.17.4.1. A provisão para custos da reestruturação é reconhecida somente quando são cumpridos os critérios gerais de reconhecimento de provisões estabelecidas no item 19.7.6.1. Os itens 19.7.17.4.4 a 19.7.17.4.18 demonstram como os critérios gerais de reconhecimento aplicam-se às reestruturações.

19.7.17.4.2. Exemplos de eventos que podem se enquadrar na definição de reestruturação são:

- a) venda ou extinção de uma linha de negócios;
- b) fechamento de fábricas ou locais de negócios de um país ou região ou transferência das atividades de negócios de um país ou região para outro(a);
- c) mudanças na estrutura da administração, por exemplo, eliminação de nível gerencial; e
- d) reorganizações fundamentais que têm efeito relevante na natureza e no foco das operações da entidade.

19.7.17.4.3. Não se enquadram na definição de reestruturação, portanto, reorganizações financeiras, societárias e outras similares.

19.7.17.4.4. Uma obrigação não-formalizada para reestruturação surge somente quando uma entidade:

- a) tiver plano formal detalhado para a reestruturação, identificando pelo menos:
 - a.1) o negócio ou parte do negócio em questão;
 - a.2) os principais locais afetados;
 - a.3) o local, as funções e o número aproximado de funcionários que serão incentivados financeiramente a se demitir;
 - a.4) os desembolsos que serão efetuados; e
 - a.5) quando o plano será implantado;
- b) tiver criado expectativa válida naqueles que serão afetados pela reestruturação, seja começando a implantação daquele plano seja pelo anúncio de suas principais características para aqueles afetados pela reestruturação.

19.7.17.4.5. No momento em que ocorrerem as situações previstas no item 19.7.17.4.4, a provisão deve ser constituída em contrapartida do resultado do período.

19.7.17.4.6. A evidência de que a entidade começou a implantar o plano de reestruturação seria fornecida, por exemplo, pela desmontagem da fábrica, pela venda dos ativos ou pela divulgação das principais características do plano. A divulgação de um plano detalhado para reestruturação constituirá obrigação não-formalizada somente se for feita de tal maneira e em detalhes suficientes (ou seja, apresentando as principais características do plano) que origine expectativas válidas de outras partes interessadas, como clientes, fornecedores e funcionários (ou seus representantes), de que a entidade a realizará.

19.7.17.4.7. Para que o plano seja suficiente para dar origem a uma obrigação não-formalizada, quando comunicado àqueles por ele afetados, é necessário que sua implantação comece o mais rápido possível e seja concluída dentro de um prazo que torne improváveis quaisquer mudanças no plano. Entretanto, caso se espere que haja grande atraso antes de a reestruturação começar ou que esta demore tempo demais, deixa de ser provável que o plano crie expectativa válida de que a entidade está, atualmente, comprometida com a reestruturação, porque o período de execução dá oportunidade para a entidade mudar seus planos.

19.7.17.4.8. Uma decisão de reestruturação da administração tomada antes da data do balanço não dá origem a uma obrigação não formalizada naquela data, a menos que a entidade tenha, antes disso:

- a) começado a implantar o plano de reestruturação; ou
- b) anunciadas as principais características do plano de reestruturação àqueles afetados por ele, de maneira suficientemente específica, criando neles expectativa válida de que fará a reestruturação.

19.7.17.4.9. Em alguns casos, a entidade começa a implantar o plano de reestruturação, ou anuncia suas principais características àqueles afetados, somente depois da data do balanço. Caso essa reestruturação seja relevante no conjunto das Demonstrações Contábeis, a entidade deve fazer a devida divulgação do evento subsequente.

19.7.17.4.10. Embora uma obrigação não-formalizada não seja criada apenas por decisão da administração, ela pode resultar de eventos anteriores combinados com essa decisão. Por exemplo, negociações com representantes de empregados, para pagamentos de demissões, ou com compradores, para a venda de uma operação, podem ter sido concluídas, sujeitas apenas à aprovação da administração. Uma vez obtida a aprovação e comunicada às outras partes interessadas, a entidade tem obrigação não-formalizada de reestruturar, se as condições do item 19.7.17.4.4 forem cumpridas.

19.7.17.4.11. Em alguns casos, a administração da entidade pode incluir representantes de interesses diferentes dos da administração tradicional (por exemplo, empregados), ou a notificação para esses representantes pode ser necessária antes de ser tomada a decisão pela administração. Quando a decisão da diretoria envolver a comunicação a esses representantes, isso pode resultar em obrigação não formalizada de reestruturar.

19.7.17.4.12. Nenhuma obrigação surge da venda de unidade operacional até que a entidade comprometa-se com essa operação, ou seja, quando há contrato firme de venda.

19.7.17.4.13. Mesmo quando a entidade tiver tomado a decisão de vender uma unidade operacional e anunciado, publicamente, essa decisão, ela não pode comprometer-se a vendê-la até que um comprador tenha sido identificado e houver um contrato firme de venda. Até não haver contrato firme de venda, a entidade pode mudar de idéia e, de fato, terá de tomar outras medidas se não puder ser encontrado um comprador que concorde com o negócio em termos aceitáveis. Quando a venda de uma operação for vista como parte de uma reestruturação, os ativos da unidade serão analisados, considerando o seu valor de recuperação nas circunstâncias. Em alguns casos, quando a venda for somente parte da reestruturação, a obrigação não-formalizada pode surgir para as outras partes dessa reestruturação, se as condições previstas no item 19.7.17.4.4 forem atendidas, mesmo antes de existir um contrato firme de venda.

19.7.17.4.14. A provisão para reestruturação deve incluir somente as despesas diretas decorrentes da reestruturação, que são:

- a) necessariamente ocasionadas pela reestruturação; e
- b) não-associadas às atividades em andamento da entidade.

19.7.17.4.15. A provisão para reestruturação não inclui custos como:

- a) novo treinamento ou remanejamento da equipe permanente;
- b) propaganda e *marketing*; ou
- c) investimento em novos sistemas e redes de distribuição.

19.7.17.4.16. Esses desembolsos se relacionam à futura condução do negócio e não são passivos relativos à reestruturação na data do balanço. Esses desembolsos são reconhecidos à medida que surgem, independentemente da reestruturação.

19.7.17.4.17. Perdas operacionais futuras, identificáveis até a data da reestruturação, não são incluídas como provisão, a menos que se relacionem a um contrato oneroso, conforme definido no item 19.7.2.1.10.

19.7.17.4.18. Conforme descrito no item 19.7.13.5.1, os ganhos esperados na baixa de ativos não são levados em consideração na mensuração da provisão para reestruturação, mesmo se a venda de ativos for vista como parte da reestruturação.

19.7.18. DIVULGAÇÃO

19.7.18.1. Para cada tipo de provisão relevante, embora não sejam exigidas informações comparativas, a entidade deve divulgar:

- a) o valor contábil no início e no fim do período;
- b) provisões adicionais feitas no período, incluindo aumentos nas provisões existentes;
- c) montantes utilizados (ou seja, incorridos e baixados contra a provisão) durante o período;
- d) montantes não-utilizados, revertidos durante o período; e
- e) despesas financeiras apropriadas no período para as provisões ajustadas ao valor presente e qualquer mudança na taxa de desconto.

19.7.18.2. Além do descrito no item 19.7.18.1, a entidade deve divulgar, para cada tipo de provisão relevante:

- a) breve descrição da natureza da obrigação e o cronograma esperado de quaisquer desembolsos;
- b) indicação das incertezas sobre o valor ou o cronograma desses desembolsos. Sempre que necessário para fornecer informações adequadas, a entidade deve divulgar as principais premissas adotadas em relação a eventos futuros, conforme abordado no item 19.7.13.4.1 e 19.7.13.4.2; e
- c) montante de qualquer reembolso esperado, declarando o valor de qualquer ativo que tenha sido reconhecido por conta desse reembolso.

19.7.18.3. A menos que seja remota a possibilidade de ocorrer qualquer desembolso, a entidade deve divulgar, para cada tipo de contingência passiva relevante na data do balanço, breve descrição da natureza da contingência passiva e, quando praticável:

- a) estimativa do efeito financeiro, mensurada de acordo com os itens 19.7.13.1.1 a 19.7.13.5.1;
- b) indicação das incertezas relacionadas ao montante ou ao tempo de qualquer desembolso; e
- c) possibilidade de qualquer reembolso.

19.7.18.4. Na determinação de quais provisões ou contingências passivas podem ser agregadas para formar um único tipo, é necessário considerar se a natureza dos itens é similar o suficiente para divulgação única, que cumpra as exigências dos itens 19.7.18.2 "a" e "b" e 19.7.18.3 "a" e "b". Assim, pode ser apropriado tratar como provisão única os montantes relacionados a garantias de produtos diferentes, mas não seria adequado tratar como provisão única os valores relacionados a garantias de produtos vendidos e os montantes relativos a processos judiciais.

19.7.18.5. Quando a provisão e a contingência passiva surgirem do mesmo conjunto de circunstâncias, a entidade faz as divulgações requeridas pelos itens 19.7.18.1 a 19.7.18.3 de maneira que evidencie a ligação entre a provisão e a contingência passiva.

19.7.18.6. Quando for provável uma entrada de recursos, a entidade deve divulgar uma breve descrição da natureza da contingência ativa na data do balanço e, se praticável, uma estimativa de seus efeitos financeiros mensurados, usando os princípios descritos para as provisões contidos nos itens 19.7.13.1.1 a 19.7.13.5.1.

19.7.18.7. Essas divulgações devem evitar dar indicações indevidas quanto à probabilidade do ganho.

19.7.18.8. Quando algumas das informações necessárias, de acordo com os itens 19.7.18.3 e 19.7.18.6, não forem divulgadas por não ser praticável a sua apresentação, a entidade deve divulgar esse fato.

19.7.18.9. Em casos extremamente raros, pode-se esperar que a divulgação de alguma ou de todas as informações necessárias em conformidade com os itens 19.7.18.1 a 19.7.18.6 prejudique seriamente a posição da entidade em disputa com

outras partes sobre o assunto da provisão, contingência passiva ou contingência ativa. Nesses casos, a entidade não precisa divulgar as informações, mas deve divulgar a natureza geral da disputa e o fato de que as informações não foram divulgadas, com a devida justificativa, bem como deve avaliar a necessidade de comunicar o assunto ao órgão regulador, nos termos das normas existentes acerca de informações confidenciais.

19.7.18.10. Nos casos em que, para fins de divulgação, ocorrer a compensação de passivos com valores depositados em juízo, permitida nos termos desta Norma, devem ser destacadas, em nota explicativa, as quantias que estão sendo compensadas e a explicação das eventuais diferenças existentes.

19.7.19. DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS

19.7.19.1. Os efeitos da adoção desta Norma pela primeira vez que não se relacionarem a mudanças de estimativas devem ser apresentados como ajustes de exercícios anteriores.

19.7.19.2. O ajuste a valor presente previsto nos itens 19.7.13.3. e 19.7.15.2 deve ser efetuado apenas se requerido por uma norma específica que se refira a provisão, ou quando da edição de norma que dê legitimidade à aplicação desse conceito nas práticas contábeis adotadas no Brasil.

ANEXO I

SUMÁRIO DO TRATAMENTO A SER DADO ENVOLVENDO CONTINGÊNCIAS ATIVAS E CONTINGÊNCIAS PASSIVAS

O objetivo deste anexo é auxiliar no entendimento da norma sobre provisões, contingências ativas e contingências passivas e deve ser lido no contexto completo da Norma, não devendo ser considerado isoladamente.

Tipo de Contingência	Probabilidade	Tratamento	Referência com os itens da Norma
Contingência ativa	Praticamente certa	Reconhecer o ativo	19.7.12.1
	Provável	Divulgar	19.7.12.2
	Possível ou remota	Não divulgar	19.7.18.6
Contingência passiva	Provável	Provisionar	19.7.6.1
	- mensurável com suficiente segurança - não mensurável com suficiente segurança	Divulgar	19.7.10.2
	Possível	Divulgar	19.7.7.2 (b)
	Remota	Não divulgar	19.7.11.1, 19.7.18.4 e 19.7.18.10

ANEXO II

EXEMPLOS DE TRATAMENTO A SER DADO ENVOLVENDO CONTINGÊNCIAS ATIVAS E CONTINGÊNCIAS PASSIVAS

O objetivo deste anexo é auxiliar no entendimento da Norma sobre provisões, contingências ativas e contingências passivas e deve ser lido no contexto completo da norma, não devendo ser considerado isoladamente.

1. Garantias

Uma montadora dá garantia de dois anos para determinada linha de veículos a partir da data da venda pela concessionária. Baseada em experiências passadas, a montadora sabe que é provável que alguns dos veículos vendidos apresentem problemas nesses dois anos, que são cobertos pela garantia. Nesse caso, o fato gerador da obrigação é a venda do veículo pela concessionária, dando a garantia de dois anos, e é provável que, para alguns veículos, ocorra desembolso por parte da montadora. Nesse caso, deve ser constituída provisão para cobrir esses eventuais custos, baseada na melhor estimativa possível.

Esse é o típico exemplo de situação na qual a possibilidade de que a obrigação analisada isoladamente (um veículo) venha a ocorrer é menor que provável. Entretanto, a possibilidade de que parte da obrigação analisada de forma associada (em nosso exemplo, a linha de veículos) venha a ocorrer é provável. Dessa forma, uma provisão deve ser constituída.

Na mesma linha da garantia, está a política de reembolso de compras de clientes insatisfeitos, adotada comumente por entidades de determinados segmentos da economia. Essa política é divulgada ao público e, muitas vezes, é parte integrante da estratégia publicitária dessas entidades, e, em alguns casos, algumas dessas entidades chegam a registrar o compromisso público do reembolso em cartório. Em ambos os casos, a entidade criou expectativa válida no consumidor. Assim, como na situação das garantias, uma provisão deve ser constituída para cobrir os custos de reembolso, na melhor estimativa possível.

2. Danos ambientais

Em determinadas circunstâncias, quando danos ambientais são causados, a entidade pode, por diversas razões, não estar obrigada a remediá-los. Assim, inicialmente, não se fala em obrigação; entretanto, o surgimento de nova lei ou o comprometimento público da entidade fará surgir uma obrigação legal ou não-formalizada, respectivamente, e, nesse caso, observada a devida avaliação sobre a possibilidade de essa obrigação se concretizar, a constituição de uma provisão pode ser necessária.

A lei referida no item anterior pode não ter sido aprovada ainda, mas se a sua aprovação é praticamente certa, a provisão deve ser constituída.

Vejam as situações a seguir e a correspondente análise:

a) Uma entidade que lança resíduos na água de um rio próximo da fábrica, em razão das pressões cada vez mais crescentes da população e de organismos internacionais, decide investir na construção de uma Estação de Tratamento, com o objetivo de tratar os resíduos que serão lançados no rio.

Nessa situação, não cabe constituir provisão para os dispêndios com a construção de uma Estação de Tratamento, pois trata-se, na verdade, de mudança no processo produtivo. Entretanto, caso a obrigação pela reparação do dano já causado diretamente ao rio, e indiretamente ao meio ambiente, seja provável, uma provisão deve ser constituída, provisão esta que exclui os custos com a estação de tratamento, que influenciará no processo futuro, e não na ajuda do tratamento dos danos já causados.

b) A entidade é vencedora em processo de licitação para exploração de petróleo em alto-mar. O contrato prevê que, no caso de descontinuidade da operação, por exaustão do poço ou por qualquer outro motivo, a entidade deve arcar com os custos de remoção da plataforma de petróleo e reparação do leito do mar. Nessa situação, a entidade deve constituir provisão para remoção da plataforma com contrapartida no custo da própria plataforma, já que o fato gerador é a sua instalação. Em relação ao custo de restauração do leito, a provisão deve ser feita e ajustada mensalmente, à medida que o poço for explorado.

3. Reestruturação

Em reunião da diretoria da entidade, realizada em dezembro de 2001, esta decidiu que efetuará uma reestruturação que incluirá redução de níveis hierárquicos, demissões e fechamento de unidades deficitárias. A reunião aprovou as principais linhas do plano de reestruturação, mas a administração ainda não divulgou esse plano às partes envolvidas (funcionários, clientes, fornecedores etc.). Assim, em 31 de dezembro de 2001, a provisão ainda não deve ser constituída, pelo menos até que o plano seja divulgado em detalhes suficientes para as partes envolvidas. Caso a comunicação tivesse sido feita antes de 31 de dezembro de 2001, o balanço deveria contemplar provisão para fazer face à melhor estimativa dos custos a incorrer por conta da reestruturação.

Outro exemplo é o de uma fábrica cuja receita é derivada, em sua quase totalidade, da venda de componente automotivo, que, em 2001, é fornecido exclusivamente para duas montadoras de automóveis. Essas montadoras fazem comunicado público ou enviam cartas à fábrica avisando que, a partir de 1º de janeiro de 2002, não mais utilizarão esse componente em seus automóveis, com antecedência suficiente para não ser considerado quebra de contrato. Nesse caso, a administração não terá muitas opções, e a reestruturação é praticamente inevitável, ou seja, é provável, já que o pressuposto da continuidade estará afetado. A melhor estimativa de gastos com a reestruturação deverá ser feita e provisionada. Caso a entidade venha a implantar nova fábrica para produzir novo componente, podendo até ser o componente que irá substituir o que ela fornecia, os dispêndios relativos à reestruturação da planta/linha de produção anterior deverão ser lançados ao resultado, não podendo, portanto, ser alocados ao custo da nova fábrica de produção. Antes de ser efetuada a provisão para a reestruturação, a administração deverá efetuar o ajuste no valor dos ativos ao seu valor de recuperação. Caso haja situações em que se preveja ganho sobre baixas esperadas de ativos, esses ganhos não são levados em consideração na mensuração de provisão para reestruturação.

4. Tributos

a) A administração da entidade entende que determinada lei federal, que alterou a alíquota de um tributo ou introduziu novo tributo, é inconstitucional. Por conta desse entendimento, ela, por intermédio de seus advogados, ajuizou ação alegando a inconstitucionalidade da lei. Nesse caso, existe obrigação legal a pagar à União. Assim, a obrigação legal deve estar registrada, inclusive juros e outros encargos, se aplicável, pois estes últimos têm a característica de provisão derivada de apropriações por competência. Trata-se de uma obrigação legal e não de provisão ou de contingência passiva, considerando os conceitos da norma.

Em etapa posterior, o advogado comunica que a ação foi julgada procedente em determinada instância. Mesmo que haja tendência de ganho, e ainda que o advogado julgue como provável o ganho de causa em definitivo, pelo fato de que ainda cabe recurso por parte do credor (a União), a situação não é ainda considerada praticamente certa, e, portanto, o ganho não deve ser registrado. É de se ressaltar que a situação avaliada é de contingência ativa, e não de contingência passiva a ser revertida, pois o passivo, como dito no item anterior, é obrigação legal e, não, provisão ou contingência passiva.

b) Nas circunstâncias de processos ainda não-julgados definitivamente, em que a entidade discute a recuperação de tributos, supostamente pagos a maior, mas nos estritos termos da lei em discussão, e obtém liminar permitindo compensar aqueles valores com outros tributos, a entidade não deve registrar o ganho contingente, amparada nessa liminar.

Isso porque a liminar é um instrumento provisório, e, portanto, a realização do ganho não é definitiva. Nesses casos, a Entidade irá proceder à compensação do ponto de vista financeiro; todavia, o tributo compensado deve ainda figurar como obrigação legal até o desfecho final da causa. Como sua liquidação também é provisória, se o desfecho for desfavorável à entidade, esta deve recolher o tributo anteriormente compensado com os acréscimos legais, conforme aplicável.

c) Ao obter decisão final favorável sobre um ganho contingente, a entidade deve observar o momento adequado para o seu reconhecimento contábil. Não havendo mais possibilidades de recursos da parte contrária, o risco da não-realização do ganho contingente é considerado remoto, e, portanto, a entidade deve reconhecer, contabilmente, o ganho quando a decisão judicial final produzir seus efeitos, o que ocorre, normalmente, após a publicação no Diário Oficial.

Isso significa dizer que, a partir desse momento, o ganho deixa de ser contingente e se torna direito da entidade. Antes do registro do ganho contingente, porém, e periodicamente após seu registro, a administração da entidade deve avaliar a capacidade de recuperação do ativo, uma vez que a parte contrária pode tornar-se incapaz de honrar esse compromisso, ou pode ser que sua utilização futura seja incerta.

d) Existem situações em que uma entidade ainda não obteve a decisão final favorável à recuperação de um tributo ou à extinção da obrigação tributária registrada, mas há jurisprudência favorável para outras entidades em casos idênticos, bem como avaliação dos advogados de que as chances de desfecho favorável são prováveis. Mesmo nas situações em que há jurisprudência

favorável, isso não é suficiente para dar base ao reconhecimento do ganho contingente, uma vez que não está assegurada uma decisão final favorável à entidade, pois muitos outros fatores podem influenciar essa decisão, por exemplo, o ramo de atividade, a formalização do processo, etc. A entidade, por outro lado, deve fazer divulgação em nota explicativa acerca do assunto.

5. Contrato oneroso

Uma entidade opera de maneira lucrativa em uma fábrica arrendada conforme termos descritos em arrendamento operacional. Durante dezembro de 200X, a entidade transfere suas operações para uma nova fábrica. O arrendamento da antiga fábrica ainda terá que ser pago por mais quatro anos, com custo total de R\$ 8 milhões. A entidade recebeu oferta para subarrendar a fábrica por R\$ 5 milhões pelo período restante do contrato. A entidade tem também a opção de cancelar o contrato de arrendamento, pagando multa de R\$ 2 milhões.

Nessa situação, o evento passado é a assinatura do contrato de arrendamento, que dá origem a uma obrigação legal e atual. O arrendamento torna-se oneroso, com provável saída futura de recursos, e, assim, neste momento, uma provisão é reconhecida pelo menor valor entre cumprir ou deixar de cumprir o contrato. Mesmo que, por uma questão de imagem, a entidade esteja estudando a opção de cumprir o contrato e arrendar a fábrica a fim de possibilitar a manutenção do emprego das pessoas que não irão para a nova fábrica, a provisão a ser constituída deve ser de R\$ 2 milhões. A provisão, entretanto, deve ser ajustada para R\$ 3 milhões (custo de arrendamento de R\$ 8 milhões menos receita de subarrendamento de R\$ 5 milhões), no momento em que ficar praticamente afastada a possibilidade de cancelar o contrato original, o que pode ocorrer no momento de assinatura do subarrendamento.

Conforme Resolução CFC nº 1.066 de 21 de dezembro de 2005 - Publicada no DOU, de 19-01-2006 que aprova a *NBC T 19.7 – Provisões, Passivos, Contingências Passivas e Contingências Ativas.*



[Voltar à página inicial](#)

[Auditoria Gerencial](#) | [Auditoria Trabalhista](#) | [Auditoria Tributária](#) | [Auditoria Contábil](#) | [Auditoria Fiscal de ICMS](#) | [Auditoria em Terceiros](#) | [Gestão Tributária](#) | [Retenções Tributárias](#) | [Blindagem Fiscal](#) | [IRPF](#) | [Como Calcular Lucro Real](#) | [Lucro Real](#) | [Lucro Presumido](#) | [ICMS](#) | [Super Simples](#) | [IPI](#) | [PIS/COFINS](#) | [100 Idéias](#) | [Fechamento de Balanço](#) | [Contabilidade Tributária](#) | [Contabilidade Comentada](#) | [Contabilidade Introdutória](#) | [Ambiental](#) | [Gerencial](#) | [Custos](#) | [Terceiro Setor](#) | [Controladoria Empresarial](#) | [Terceirização com Segurança](#) | [Prevenção de Riscos Trabalhistas](#) | [Recrutamento e Seleção Pessoal](#) | [Defesa do Contribuinte](#) | [Cursos Presencias](#) | www.MAPH.com.br