



GEDEC - GRUPO DE ESTUDOS
SOBRE DIREITO E CONTABILIDADE

30.04.2014.

Pauta: Reconhecimento de receitas: perspectivas contábeis e reflexos jurídicos
- Prof. Eliseu Martins¹

Antes de adentrar ao tema da reunião, o Professor Eliseu Martins fez breves considerações relativas às novas normas de tributação *versus* normas contábeis.

No que diz respeito às normas de contabilidade, a Medida Provisória nº 627/2013² a dividiu em quatro grandes blocos, quais sejam:

- (i) normas internacionais que correspondiam a diferenças temporárias entre contabilidade e tributação e que passaram da categoria de “temporárias” para “permanentes”, isto é, as diferenças continuam existindo – como é o caso de avaliação a valor justo;
- (ii) as normas que ainda serão emitidas conterão as mesmas diferenças – às quais seria possível a denominação de “RTTzinho”, já que entrarão em vigor, entretanto, até que haja correspondente norma tributária, não surtirão efeitos para fins fiscais;
- (iii) normas que anteriormente não eram aceitas fiscalmente, passaram a ser aceitas e agora estão previstas de forma explícita na MP nº 627/2013, como é o caso do conceito e dimensionamento inicial do *goodwill*; e, por fim,
- (iv) normas que foram emitidas após a vigência da Lei nº 11.638/2007, não foram mencionadas na MP como beneficiárias de um tratamento ou outro, mas que, no entendimento do Professor Eliseu, passaram a ter efeito tributário – por não terem sido mencionadas, tais normas contábeis foram recepcionadas pela nova legislação tributária.

No que diz respeito a este último bloco, voltamos, então, ao Decreto nº 1.598/1977, que dispõe no sentido de que o cálculo do lucro real parte do lucro contábil. Nesse caso, na hipótese de um determinado fato não estar

¹ Documento elaborado por Priscilla Gomes Ribeiro – pribeiro@rivittidias.com.br / pritsh@hotmail.com

² Até a data de realização da reunião, a Medida Provisória nº 627/2013 não havia sido convertida em lei, motivo pelo qual os comentários, referências e críticas às disposições da legislação tributária consideram seu inteiro teor, conforme publicação no Diário Oficial da União, em 12.11.2013 e retificações em 13.11.2013 e 18.11.2013.

sujeito a ajuste ao lucro antes do imposto de renda, automaticamente a regra contábil vale para efeito fiscal.

O problema, então, surge na medida em que não se tem discutido, pelo menos não de modo suficiente, na visão do Professor, a questão das receitas – a despeito de serem diversas as normas que dispõem sobre o reconhecimento de receitas, as quais, inclusive, já produziram mudanças significativas em empresas quanto à sua contabilização (num primeiro plano, quanto ao momento do reconhecimento e, num segundo plano, sua mensuração).

Com relação à pauta, são passíveis de destaque e merecem maior atenção os Pronunciamentos Contábeis CPC 00 – Estrutura Conceitual e o CPC 30 – Receitas.

Analisando-se o CPC 00 – Estrutura Conceitual, quando se fala em receita, fala-se em *“aumento de benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais”*.

Disso, temos, então, que receitas significam aumento de benefícios econômicos que impliquem (a) entrada de recursos, isto é, aumento de caixa, contas a receber e outros tipos de ativos seriam valores que aumentam o caixa, ou aumento de ativos, correspondentes a ativos existentes cujos valores flutuam, como é o caso de avaliação a valor justo, instrumentos financeiros, de ativos biológicos etc. e (b) redução de passivo, desde que aumentem o valor do patrimônio líquido e desde que não se refiram a transações com capital de sócio ou acionista.

Em outros termos, tudo que altera para maior o patrimônio líquido e que não se refira à transação com o sócio na sua condição ou capacidade de sócio é receita, não sendo relevante se se trata de receita operacional ou não operacional – ressaltando-se que tal distinção sequer existe nas normas contábeis; essas normas, quando muito, fazem menção a atividades continuadas e atividades não continuadas; não importa se estão sendo contabilizadas diretamente no resultado do exercício ou se estão compondo o patrimônio líquido – são receitas.

Como exemplo, cita-se a variação cambial de investimento no exterior, receitas de determinados tipos de hedge, que são reconhecidas não diretamente no resultado do exercício, mas no patrimônio líquido e não por isso deixam de ser receitas. Se a receita é tributável ou não, estamos diante de outro impasse.

Novamente, o conceito de receita parte do seguinte: tudo o que aumenta o patrimônio líquido que não se refira a transações com sócio é receita. Discute-se, então, (i) como se deve quantificar a receita e (ii) em que momento se deve reconhecer a receita.

Conceitualmente, não há fórmula pronta; a resposta para essas perguntas é extraída da combinação de comandos contidos nas normas contábeis.

A esse respeito, tratemos da questão mensuração com confiabilidade³ – que, por certo, não agrada ao Fisco, já que deixar a confiabilidade a cargo do escriturador pode não implicar tributação num determinado momento, mas em outro.

Pois bem, ao complementar o item que trata da mensuração de receita⁴, o CPC 00 – Estrutura Conceitual menciona como critério de reconhecimento a “*exigência de receita que tenha sido ganha*”, isto é, o contador é responsável por averiguar se tudo o que é importante para “ganhar” aquela determinada receita foi feito e, ainda, “*desde que tenham suficiente grau de certeza*”, não permitindo outra conclusão além da de que é extremamente alto o grau de subjetividade.

Ainda, de se mencionar o teor do CPC 30⁵, segundo o qual “*receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários*”.

Vê-se que, grosso modo, o CPC 30 reproduz o disposto no CPC de estrutura conceitual, ressaltando-se o emprego na definição de “ingresso bruto”. Neste ponto, a que corresponde o termo “bruto”? E mais, o ingresso bruto tem de ser decorrente do exercício de suas próprias atividades.

No entendimento do Professor Eliseu, quer dizer que tudo aquilo que a empresa recebe que, no fundo, é por conta de terceiros, não é receita; não integram o conceito contábil de receita. Neste caso, teríamos dois grupos, quais sejam, (i) o dos tributos – sobre vendas, sobre bens e serviços e sobre valor adicionado – e (ii) o dos montantes arrecadados em razão de relação de agenciamento.

Aqui, faz-se necessário pequeno adendo quanto à estrutura de normas contábeis no Brasil, que hoje é composta por dois conjuntos: no primeiro, tem-se o Instituto de Auditores Independentes do Brasil – IBRACON, que faz a tradução literal das normas internacionais e, conseqüentemente, é o

³ CPC 00 – Estrutura Conceitual: “(...) 4.47. A receita deve ser reconhecida na demonstração do resultado quando resultar em aumento nos benefícios econômicos futuros relacionado com aumento de ativo ou com diminuição de passivo, e puder ser mensurado com confiabilidade. Isso significa, na prática, que o reconhecimento da receita ocorre simultaneamente com o reconhecimento do aumento nos ativos ou da diminuição nos passivos (por exemplo, o aumento líquido nos ativos originado da venda de bens e serviços ou o decréscimo do passivo originado do perdão de dívida a ser paga).”

⁴ CPC 00 – Estrutura Conceitual: “(...)4.48. Os procedimentos normalmente adotados, na prática, para reconhecimento da receita, como, por exemplo, a exigência de que a receita tenha sido ganha, são aplicações dos critérios de reconhecimento definidos nesta Estrutura Conceitual. Tais procedimentos são geralmente direcionados para restringir o reconhecimento como receita àqueles itens que possam ser mensurados com confiabilidade e tenham suficiente grau de certeza.”

⁵ IAS 18 é documento correspondente elaborado pela Fundação IFRS.

fundamento da verificação da conformidade da norma brasileira com a norma International Financial Reporting Standards – IFRS, ao passo que no segundo conjunto temos os pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, consubstanciados em normas formalmente válidas para fins de elaboração da escrita contábil no Brasil.

Nem sempre o conteúdo dessas normas são coincidentes, haja vista o fato de que determinadas situações demandam um certo “ajeitamento” ou “abrasileiramento” da orientação – e é este o caso dos tributos indiretos, que não podem compor a receita, incida ele sobre a receita propriamente dita ou sobre o valor adicionado.

Com relação a valores recebidos em razão da intermediação de negócios, que não correspondem a algo que terá de ser executado ou entregue por um determinado indivíduo, mas por um terceiro, não se pode cogitar seu enquadramento como receita, na medida em que não aumentam o valor do patrimônio líquido do agente enquanto intermediador. Nesse caso, é receita a contrapartida ou remuneração pelo exercício de sua tarefa, revelando-se o excedente um passivo (valor a entregar ao executor ou entregador do serviço ou bem).

É irrelevante, assim, se o sujeito está recebendo montante referente ao valor total de uma operação se a ele couber apenas parcela por ocasião da execução do agenciamento ou intermediação; contabilmente, é receita a parte relativa à sua própria atividade. E essa norma está em plena vigência.

Nesse cenário, a preocupação do Professor Eliseu é no seguinte sentido: existem disposições contábeis em vigor desde 2010 (aliás, 2009, retroativamente, considerando-se os refazimentos das demonstrações contábeis) e ainda não há um consenso quanto à contabilização de receitas, tanto sob o enfoque do Direito Tributário quanto do Direito Contábil.

Do ponto de vista tributário, a falta de coerência entre as normas quanto ao que se entende por receita revela sua pior face quando discutido o que deve ser objeto de tributação pela Contribuição ao PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

E a dissonância entre normas internacionais e brasileiras foi reforçada com a decisão do CPC, acompanhado pela Receita Federal do Brasil – RFB, pela contabilização errada das receitas. A norma contábil vigente determina que se contabilize a receita bruta, que não é receita – indiscutível aqui a importância de se fixar o conceito de ingresso bruto acima mencionado, o qual exclui, necessariamente, os tributos incidentes sobre vendas, serviços, bens e valor adicionado e valores que referentes a atividades a serem exercidas por terceiros.

No Brasil, então, do acerto entre CPC e RFB restou consumado que o reconhecimento da receita é feito a partir do valor bruto, excluindo-se, posteriormente, os tributos, metodologia esta utilizada apenas para efeitos de

controle, já que, no fim, a demonstração do resultado exporá como receita apenas o que corresponde a receita, no caso, a líquida – não se pode iniciar a demonstração contábil pelo valor bruto (neste ponto, a conciliação entre o que é receita segundo o conceito contábil e o que é receita segundo o conceito tributário é feita em nota explicativa⁶ e esse procedimento não consta das normas internacionais, dos documentos elaborados pelo IBRACON, mas das normas vigentes aprovadas pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM, Conselho Federal de Contabilidade – CFC etc.).

Aliás, quando postas sob análise demonstrações contábeis e fluxo de caixa (genuíno IFRS), conclui-se pelo enorme descolamento entre um e outro, relativamente ao fornecimento de informações aos usuários da contabilidade, em vista de que as nossas demonstrações contábeis vão absolutamente contra o teor das normas internacionais.

O inconformismo, porém, reside no fato de que o International Accounting Standards Board – IASB concorda com os procedimentos adotados pelo CPC. Representantes da organização estiveram no País, tomaram conhecimento dos erros de metodologia e determinaram que, por ora, se faça assim.

Considerando tal situação, como a entidade declararia conformidade perante a CVM, por exemplo, dada a divergência entre as normas internas e internacionais? No entendimento do Professor Eliseu, há conformidade, sim, afinal o IASB concordou, ainda que informalmente, com o critério de demonstração determinado pelo CPC e é esse critério que vem sendo aplicado pelos contabilistas brasileiros.

-

Sobre a mensuração de receitas, obrigatoriamente, tem de ser o “*valor justo da contraprestação recebida ou a receber (...) deduzida de quaisquer descontos comerciais (trade discounts) e/ou bonificações (volume rebates) concedidos pela entidade ao comprador*”⁷, não sendo mais possível considerar o valor que estava contabilizado nessa ou naquela conta (caso da permuta); a contabilização tem de ser pelo valor justo e não pelo valor arbitrado ou convencionado.

Como lidar, então, quando se tratar de recebimentos com diferenciais? Segundo o Professor, a contabilização tem de ser feita pelo valor justo – que pode vir a ser menor.

A obrigatoriedade de se reconhecer a receita por seu valor justo implica, por decorrência lógica, ajuste de obrigação ou direito a valor presente, como é o caso de recebimentos a prazo – certamente nos casos em que as diferenças sejam significativas.

⁶ Itens 8.A e 8.B do CPC 30 – Receitas

⁷ Item 9 do CPC 30 – Receitas

Outro ponto guarda relação com transações específicas cujos juros sejam diferentes daqueles praticados no mercado; os juros têm de ser trazidos a valor presente, os quais serão excluídos do conceito de receita de venda de bem ou serviço, exclusão esta que justifica a segregação entre o valor principal e parcela que representa um financiamento.

Nesse sentido, na hipótese de se efetuar uma venda a prazo no valor de R\$ 120.000,00, no entendimento do Professor Eliseu, contabiliza-se como receita a quantia de R\$ 105.000,00 e, em conta redutora de receita, o ajuste a valor presente correspondente a R\$ 15.000,00, que adquirirá a natureza de receita (financeira) com o passar do tempo.

Assim, se para fins contábeis a receita em momento inicial é de R\$ 105.000,00 com reconhecimento de um total de R\$ 15.000,00 em períodos posteriores, para fins fiscais é de R\$ 120.000,00, sem que o montante de R\$ 15.000,00 sofra posterior tributação.

Ocorre que o registro contábil da receita como sendo de juros ou de ajuste a valor presente tem impactos tributários. Cabível, então, a dúvida: qual seria a natureza jurídica daquele desconto de R\$ 15.000,00? Há certo consenso quanto a se tratar de um ajuste a valor presente que se converte em receita financeira/juros/de transação de financiamento da operação; é valor não relativo à aplicação de caixa, mas correlato à atividade da pessoa jurídica.

Daí temos resolvida eventual controvérsia quanto à classificação da norma – se o valor corresponde a receita de ajuste a valor presente ou a receita financeira, essencial para fins de verificação do efeito da MP nº 627/2013 sobre aquela determinada rubrica.

De toda a forma, o ajuste a valor presente se presta a demonstrar poder aquisitivo frente a inflação esperada embutida e custo do dinheiro no tempo. Logo, existe um componente de juros no valor presente, qualquer que seja sua denominação.

Levantado novamente o ponto relativo à permuta, a permuta em sentido estrito significa a troca de bens ou serviços de natureza e valor similares e, em regra, não é operação geradora de receita. Não obstante isso, não havendo semelhança entre natureza ou valor, a operação será geradora de receita e, nessa medida, terá de ser considerado o valor justo do bem ou serviço recebido⁸.

O reconhecimento contábil da operação, no caso, não mais poderá consistir em troca de um ativo por outro, sem que sejam, de forma justa, valorados. Assim, na hipótese de entrega de um terreno a ser utilizado em incorporação e construção de imóveis que culminará o recebimento de unidade imobiliária em permuta, o ativo ingressante terá de ser valorado não pelo valor do ativo

⁸ Item 12 do CPC 30 – Receitas

entregue em momento inicial, mas por seu valor justo, exceção feita apenas a casos de impossibilidade de mensuração com confiabilidade.

Concluindo, então, temos o seguinte: a mensuração da receita corresponderá ao valor justo da contraprestação recebida, mas pelo seu valor justo naquele determinado momento, e isso tem de ser observado pelo contabilista, pela auditoria, pelos gestores da empresa que assinarão as demonstrações, afinal a norma diz “o que estiver contabilizado é o que será considerado para fins fiscais” e aí nos deparamos com os problemas que podemos vir a ter.

No caso de prestação de garantia (riscos significantes), porém, segundo o Professor Eliseu, a norma contábil ainda faz com que a pessoa jurídica fique atrelada à história da provisão. Quando se tratar de uma garantia a ser prestada pela pessoa jurídica, em vez de obrigar a contabilização da receita pelo valor (justo) total da operação, a norma permite que se contabilize de forma segregada (i) a receita da venda do bem e (ii) a receita necessária para contrapor as despesas da garantias, desde que se tenha condições de mensuração do custo da garantia (e aí a pessoa jurídica trabalha por provisionamento).

-

Quanto à identificação de transações, a norma é clara no que diz respeito à necessidade de identificação individualizada de transações dentro de cada operação ou negócio e de contabilização segregada se se tratar de fato relevante - é o caso da venda de mercadorias cumulada com prestação de serviços, de venda conjunta de bem a ser entregue imediatamente e bem para entrega futura etc.

De acordo com o pronunciamento contábil, deve-se reconhecer a receita correlata a cada transação, ainda que somadas essas transações perfaçam um único negócio jurídico. Não se pode reconhecer a receita do conjunto total quando se tem uma obrigação de performance, de desempenho, de entrega futura, especialmente porque não é razoável argumentação no sentido de que a conclusão da operação, num segundo e/ou terceiro momentos, tem lucro igual a zero, porque, efetivamente, não terá; economicamente, não faz sentido.

E se essa é a norma contábil agora, também é a norma tributária. Se a norma contábil válida e eficaz diz que o reconhecimento de receitas de operações complexas, com transações diversificadas e identificáveis, dado que a MP nº 627/2013 não cuidou especificamente da matéria, está apta a produzir efeitos fiscais.

Mas como conciliaríamos esses comandos de contabilização por transação individualizada com as normas que dispõem acerca de obrigações acessórias?

Para fins de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, o lucro pode ser ajustado, de modo que o problema imediato guarda relação com o Imposto sobre a Circulação de

Mercadorias e Serviços - ICMS e o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI; a possibilidade de questionamento por parte do fisco estadual, aliás, é tranquilamente classificável como provável, sem considerar eventual recomendação para emissão de notas fiscais distintas, conforme a concretização das transações.

As prefeituras dos Municípios, por sua vez, nos casos em que uma das transações se referir à prestação de serviços, virão a exigir o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN.

A respeito desse imposto, inclusive, no caso de obras, por exemplo, de infraestrutura, a discriminação individualizada das transações que completam uma operação se justifica para fins de determinação do ente competente para exigir o tributo devido, já que serviços de construção ou de projetos têm critérios espaciais distintos na regra matriz de incidência tributária. A contabilização por transação, então, acabaria por dirimir conflitos de relativos à quantificação da base de cálculo do tributo quando do oferecimento à tributação para um município ou outro.

Certo é que a complexidade de determinadas operações pode revelar eventos econômicos que se reverterão em ganhos para a pessoa jurídica em momentos diferentes, conforme o aperfeiçoamento dessa ou daquela condição, de tal sorte que a mensuração da receita de forma linearizada é, no entendimento do Professor Nelson Carvalho, absolutamente equivocada do ponto econômico-financeiro.

E seu reflexo na apuração de tributos como as contribuições PIS e COFINS é indiscutível. A contabilização linearizada da receita, aliás, a julgar pelo tipo de operação, pode implicar tributação de ingressos que, nos termos mencionados acima, não se revelarão receita.

O inverso, por outro lado, também é possível. Existem operações em que diversas transações devem ser entendidas como um todo, como uma transação única.

-

Quanto às condições para reconhecimento da receita, deve-se atentar para os requisitos constantes do item 14 do CPC⁹, merecendo destaque a disposição no sentido de que se deve reconhecer a receita *“quando for provável que os*

⁹ “14. A receita proveniente da venda de bens deve ser reconhecida quando forem satisfeitas todas as seguintes condições: (a) a entidade tenha transferido para o comprador os riscos e benefícios mais significativos inerentes à propriedade dos bens; (b) a entidade não mantenha envolvimento continuado na gestão dos bens vendidos em grau normalmente associado à propriedade e tampouco efetivo controle sobre tais bens; (c) o valor da receita possa ser mensurado com confiabilidade; (d) for provável que os benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade; e (e) as despesas incorridas ou a serem incorridas, referentes à transação, possam ser mensuradas com confiabilidade.”

benefícios econômicos associados à transação fluirão para a Sociedade”, isto é, somente se reconhece a receita quando se tem um alto grau de garantia de recebimento; nesse sentido, a receita somente poderá ser contabilizada no momento do recebimento ou quando removida a incerteza do seu recebimento. Uma vez considerado contingente o recebimento da receita, não deve ela ser reconhecida.

Contabilmente, não é possível reconhecer uma receita e constituir uma provisão da perda. Não é esta a lógica da norma. Somente se faz provisão para casos em que a perda se verifica em momento posterior ao reconhecimento ou a individualização da perda, considerando a totalidade de negócios praticados, não é possível.

A esse respeito, vale comentar a absurda situação da RFB pretendendo tributar a totalidade de “receitas financeiras” de bancos, ainda que o cliente esteja inadimplente.

Na visão da Receita Federal, deve-se reconhecer contabilmente e oferecer à tributação a totalidade de “receitas”, com concomitante reconhecimento de provisão para posterior dedutibilidade. Isso não pode acontecer! É descabido que a instituição financeira tenha de reconhecer receita sobre o um crédito que não tem performance. O Banco Central do Brasil, inclusive, recomenda o não reconhecimento de receitas nesses casos.

E não pode ser o “regime de competência” um pretexto para o reconhecimento de uma receita que não é reconhecível se considerada a impossibilidade de ser mensurada com confiabilidade e a falta de certeza quanto ao recebimento. A “competência” não pode ser aplicada com desinteligência.

De qualquer forma, os requisitos para reconhecimento de uma receita são cumulativos; a receita deve ser reconhecida se o conjunto de determinações for atendido. E dado que não é possível contabilizar uma receita quando presente a dúvida quanto ao recebimento, tem-se inegável o nível de discricionariedade e de responsabilidade para reconhecimento da receita.

-

Feitas tais considerações, é nítida a importância do tema e todas as suas implicações, especialmente se levado em conta o impacto na tributação; PIS e COFINS incidem sobre a receita. Por óbvio, é relevante e há impacto quando se trata de IRPJ e CSLL, entretanto, por serem tributos que permitem a contraposição receitas e despesas, a tributação é menos agressiva.

Do ponto de vista jurídico, são passíveis de destaque e, portanto, terão alguma consequência na esfera tributária o seguinte:

- (i) o momento do reconhecimento de receitas, desde a questão mais elementar como é o caso do regime de caixa *versus* regime de

competência, que implica no momento em que a receita será oferecida à tributação, até questões mais complexas, como transferência de riscos e benefícios;

- (ii) a natureza da receita, embora para fins contábeis pareça pouco relevante, para efeitos de PIS e COFINS, por exemplo, é essencial, na medida em que pode ser operacional, financeira etc. e, com isso, comporá ou não o critério material da regra matriz de incidência. Para fins de ICMS e ISS também é relevante; a Fazenda do Estado de São Paulo, com fundamento em dispositivo que prevê a inclusão na base de cálculo do ICMS do valor de serviços de montagem e instalação, vem autuando contribuintes que emitem notas fiscais diversas conforme a transação, se diferentes transações compuserem um único negócio. A tributação pelo mundo incide sobre o valor agregado e não conforme a natureza da receita, que é o caso do Brasil, de forma que sua identificação é imprescindível para fins de verificação da incidência desse ou daquele tributo;
- (iii) a determinação da titularidade da receita – o que é receita própria e o que é receita de terceiro? Também para fins de incidência de PIS e COFINS a identificação do titular da receita é imprescindível. Há muitas discussões no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF afetas às receitas decorrentes de serviços de intermediação, por exemplo; em diversos casos não há consenso e a receita somente pode ser imputada a um sujeito ou outro depois da análise pormenorizada da operação; e, por fim,
- (iv) a segregação de receita bruta e líquida e a discussão quanto a exclusão de tributos incidentes sobre vendas. O Supremo Tribunal Federal – STF deve julgar a exclusão ou não do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS, por ser aquele próprio ou se é receita de terceiros.

Outros comentários finais que merecem destaque:

- (v) a questão dos contratos. As disposições contratuais vão, de uma forma ou de outra, determinar o reconhecimento da receita, principalmente para efeitos tributários; do contrato é que são extraídas informações relativas a custos, repasses a terceiros;
- (vi) a doutrina internacional relaciona pelo menos cinco métodos de tributação sobre valor agregado e a referência do Professor Eliseu à necessidade de destaque apenas da parcela correspondente àquilo que foi efetivamente pago por ocasião do valor agregado se encaixa em um desses métodos. A lei do ISS prevê uma não cumulatividade no setor de construção civil (base contra base); no caso dos demais tributos, sabemos, não são assim – é imposto contra imposto e não base contra base. E como conciliar essa situação com o teor seco das normas internacionais? Não é possível, porquanto são incompatíveis;
- (vii) a questão das definições jurídicas, o disposto em lei, em contratos, tem influência na contabilidade e se, como diz o Professor Nelson

Carvalho, "*accounting follows economics*", isto é, se para efeitos econômicos a formação de preço não considera como custo um determinado tributo porque a sistemática da não cumulatividade recomenda que seja dessa forma, é relevante a verificação do reflexo disso na contabilidade sem que fira as normas IFRS.