



**NOSSO OLHAR ENTENDE
SEU NEGÓCIO,
NOSSA INDEPENDÊNCIA
VALORIZA SEU FUTURO.**

Segurança técnica, agilidade e credibilidade absoluta para acompanhar a maturidade e o crescimento de sua organização.

Roteiro prático de implementação do CPC 51 / IFRS 18

UPRIGHT

AUDITORES INDEPENDENTES

Licença de uso e isenção de responsabilidade

LICENÇA DE COMPARTILHAMENTO E ATRIBUIÇÃO DE AUTORIA

Acredita-se na livre disseminação do conhecimento de excelência. É concedida permissão para reprodução, citação e distribuição parcial ou integral deste documento para fins estritamente informativos e não comerciais, sob a condição obrigatória de atribuição da autoria e indicação das fontes oficiais:

- ◆ Fonte oficial: www.UprightAuditores.com.br/publicacoes
- ◆ Autor: Fernando Gonçalves – Sócio - [linkedin.com/in/fagoncalves](https://www.linkedin.com/in/fagoncalves)

É terminantemente proibida a comercialização, cobrança de acesso, inclusão em materiais pagos ou alteração do conteúdo sem a prévia e expressa autorização por escrito.

ISENÇÃO DE RESPONSABILIDADE

Esta publicação foi cuidadosamente elaborada por Fernando Gonçalves, sócio na Upright. O conteúdo deve ser lido e interpretado estritamente para fins informativos, visto que foi elaborado em termos gerais e ilustrativos. Em hipótese alguma deve ser considerado como aconselhamento profissional ou jurídico que abranja situações específicas.

A Upright e seus sócios não aceitam nem assumem qualquer responsabilidade decorrente de qualquer ação tomada (ou deixada de tomar) por qualquer pessoa com base nas informações contidas nesta publicação. O uso destas informações é de sua inteira responsabilidade, e você não deve agir ou deixar de agir com base neste conteúdo sem obter o devido suporte profissional especializado.

◆ AGENDA

O que este material cobre – sumário executivo

◆ ANTES DE COMEÇAR

Contexto & Lacuna de Execução: A transição do "o que exige a norma" para o "como executar" preenchendo a lacuna de discussão

Premissas & Escopo: Maturidade do ERP, porte empresarial e escolhas metodológicas do projeto

◆ O ROTEIRO EM SEIS FASES

1

Governança e diagnóstico

Liderança sênior e mapeamento em 8 frentes operacionais

3

Política contábil e ERP

Memorando formal e parametrização automatizada de sub-ledgers

5

Validação e comunicação

Alinhamento com Auditoria, Conselho e Credores (Covenants)

2

Plano de contas

Passo a passo, categorização por atividade fim e rastreabilidade de MPMs/EBITDA e o efeito cascata em ECD e ECF

4

Simulação em paralelo

Como funciona, duplo fechamento real em 2026 e esforço operacional e o que validar

6

Virada em 2027

Checklist final de prontidão e restatement dos comparativos de 2026

◆ PARA FECHAR

Cronograma ilustrativo: Fatores de prazo, alocação e os marcos de não retorno

Referências, Base Legal & Contato: Fundamentação regulatória e encerramento institucional

Preenchendo a lacuna de discussão

Amplamente coberto no mercado

A grande maioria dos materiais publicados hoje sobre o CPC 51 e o IFRS 18 concentra-se em explicar o que muda na estrutura da demonstração de resultado, quais são os novos subtotais obrigatórios e o que é uma medida de desempenho definida pela administração.

Esse conteúdo normativo é muito importante e já está amplamente disponível com conteúdos de altíssima qualidade de diversas pessoas e firmas, cobrindo também o efeito geral na demonstração de fluxo de caixa e no balanço, além do cronograma regulatório e da data de vigência da norma.

O que este material cobre

Este material parte do princípio de que a explicação do porquê e da importância da norma já está bem coberta em outras fontes, e por isso concentra o esforço na lacuna pouco trabalhada de como executar, detalhando quem precisa ser envolvido, em que ordem as decisões precisam ser tomadas e como validar cada etapa antes de avançar para a seguinte.

Embora dominem o conteúdo técnico da norma, a maioria das equipes responsáveis por essa implementação enfrenta desafios para traduzir diretrizes contábeis em um projeto executável, e é exatamente essa lacuna que este roteiro busca preencher.

Para quem este material foi escrito

A premissa mais importante de todas, antes de qualquer outra, é esta: este material pressupõe que quem está lendo **já tem um estudo prévio** consistente da norma, e que, no mínimo, já leu o texto integral do CPC 51 pelo menos uma vez e fixou bem o conteúdo. Com extrema honestidade, não é razoável tentar absorver um roteiro de implementação sem esse conhecimento já solidificado, porque várias das questões aqui tratadas exigem um julgamento específico que só se constrói com o estudo e a leitura direta da norma, não com resumos superficiais.

Se esse ainda não é o seu caso, o conselho mais útil que este material pode dar é: pare por aqui, estude a norma primeiro, e volte depois. E vale dizer sem rodeios: se você ainda não começou esse estudo, considerando que a vigência é janeiro de 2027 e 2026 terá que ser apresentado comparativamente, o relógio já está correndo contra você.

A utilidade prática deste roteiro também **varia bastante conforme o porte da empresa** que for aplicá-lo, e fundamental ser honesto sobre isso. Este material foi construído a partir de experiência em empresas de médio a grande porte, com a maior parte dos módulos do ERP integrados entre si, centenas de registros diários, processos internos já razoavelmente robustos, e sujeitas a um processo de auditoria independente com escrutínio denso e rigoroso. É nesse contexto que um roteiro deste tamanho e deste nível de detalhe se justifica.

Se a realidade for outra, com poucas unidades de lançamentos por dia e parte deles ainda feita de forma manual, a maior parte deste roteiro continua válida em essência, mas o tamanho do esforço de execução é completamente outro, e este material provavelmente poderia ser reduzido a vinte slides, talvez menos, sem perder o essencial.

O que ficou de fora, e por quê

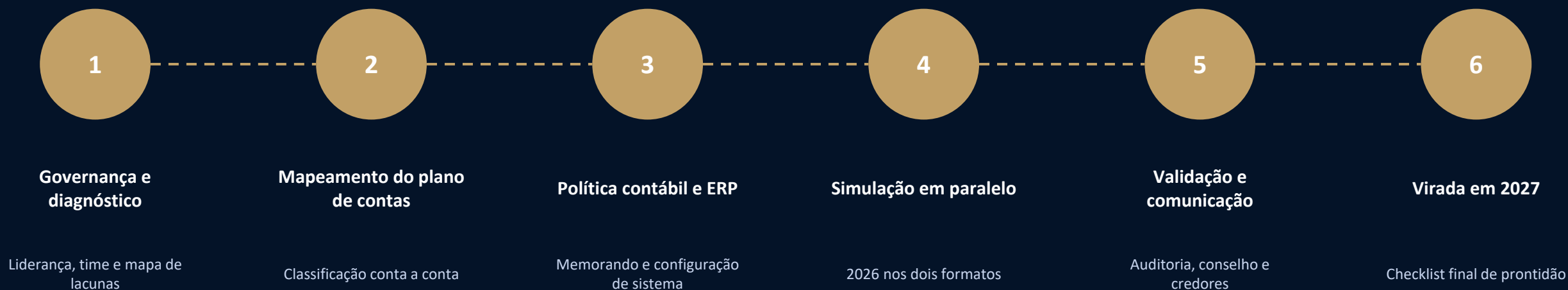
Mesmo já passando de sessenta slides, este material não tem a pretensão de esgotar todos os assuntos com a mesma profundidade. Se tivéssemos tentado, estaríamos hoje na posição de Homero tentando narrar o retorno de Ulisses da Guerra de Troia.

O exemplo mais claro é tudo o que se refere à configuração de sistemas específicos. Há bastante espaço para aprofundar esse assunto, mas como existe uma grande variedade de ERPs no mercado, e cada empresa pode ter customizações próprias feitas durante sua implantação inicial de ERP, decorrentes de particularidades da operação, entrar nesse nível de detalhe geraria uma verdadeira cascata de variações sem fim útil prático. Por isso, este material ficou nos pontos em comum entre os principais sistemas do mercado, sem a pretensão de contemplar todos.

Pelo mesmo motivo, este material também não traz nenhuma referência de custo ou orçamento, apenas de esforço e tempo. Essa é outra variável que depende demais da realidade operacional de cada empresa para ser tratada de forma genérica e útil ao mesmo tempo.

Uma última escolha metodológica vale registrar: o conjunto de normas permite apresentar as despesas por função, por natureza, ou por uma estrutura mista, mas a opção por função exige divulgações adicionais nas notas conciliando as despesas por natureza, o que, na prática, significa manter os dois níveis de informação disponíveis de qualquer forma. Por isso, e para fins de objetividade, este material trabalha com premissa que **foi escolhida a estrutura por natureza**, por exigir menos camadas de conciliação adicional na maioria dos casos. Cada organização deve avaliar essa escolha de forma independente, junto de seus auditores, considerando seu próprio setor e a prática já consolidada no mercado em que atua.

Seis fases do projeto de implementação



Cada fase é detalhada nos próximos slides, incluindo os papéis envolvidos, os critérios usados e os pontos de validação.

01

◆ FASE 01

Governança e diagnóstico

*Definir quem lidera, quem participa e o tamanho real do trabalho.
Antes de tocar em qualquer sistema.*



Liderança e patrocínio do projeto

O primeiro passo estrutural da Fase 1 não é técnico, é de governança. É fundamental estabelecer, logo no início do projeto, um líder ou patrocinador formal, que pode ser o CFO ou um controller sênior, responsável por receber reportes periódicos e por definir os caminhos do projeto no nível de detalhe necessário.

Essa liderança precisa ter envergadura e alçada suficientes dentro da organização para tomar decisões que atravessam departamentos. Dependendo do porte da empresa, vale considerar a formação de um comitê de transição, reunindo representantes das áreas envolvidas, incluindo o fiscal desde o primeiro dia, e não apenas quando o mapeamento contábil já estiver pronto, para dar suporte a essa liderança e distribuir a responsabilidade de execução.

Sem essa estrutura de governança definida com clareza, o projeto tende a travar assim que esbarra em departamentos que não respondem diretamente à contabilidade, como TI ou jurídico, porque não há autoridade formal para destravar prioridades e alocar recursos entre áreas.

Mais importante ainda, essa liderança precisa reunir não só autoridade formal, mas também autoridade de conhecimento, ou seja, senioridade técnica suficiente para, desde o momento inicial do projeto, já enxergar o impacto final de cada decisão de classificação tanto na formação dos números quanto na estrutura final das demonstrações contábeis.

Um líder tecnicamente sênior consegue antecipar, ainda na fase de desenho, como uma escolha de critério vai se propagar pela DRE, pela DFC e pelas notas explicativas, evitando que a equipe descubra o problema só no fechamento. Isso evita o cenário mais custoso do projeto: uma cascata de tentativas e erros, em que decisões tomadas sem essa visão de conjunto precisam ser desfeitas e refeitas repetidas vezes, consumindo tempo e desgastando a credibilidade do projeto internamente.

Quem compõe o time multidisciplinar

Contabilidade e Controladoria

Lidera tecnicamente o projeto, definindo os critérios de classificação, redigindo o memorando de política contábil e validando a reclassificação final de cada conta.

TI e ERP

Reprograma o plano de contas, cria as tags de categoria e implementa as regras de derivação automática que sustentam o processo no sistema.

FP&A e Orçamento

Remapeia os modelos de orçamento e os indicadores de acompanhamento para os novos subtotais exigidos pela norma.

Tributário

Avalia o efeito cascata da reclassificação na ECD e na ECF, remapeando o Bloco J e revisando as adições e exclusões do e-LALUR e e-LACS, além de checar regras fiscais atreladas à classificação, como subcapitalização e dedutibilidade financeira.

Jurídico

Revisa contratos, covenants de dívida e planos de remuneração variável atrelados a indicadores que mudam de definição com a norma.

Auditoria interna

Atualiza os checklists de controle e passa a testar se os lançamentos estão indo para a categoria correta já na origem.

Auditoria externa

Deve ser engajada desde cedo, e não só no fechamento, para alinhar interpretações de zonas cinzentas antes que virem ressalva.

RH e Remuneração

Entra quando há bônus de executivos atrelado a metas de lucro operacional ou EBITDA, já que a métrica de referência pode mudar.

Relação com investidores

Traduz a mudança de apresentação para o mercado, evitando leituras equivocadas de variações puramente técnicas nos indicadores.

O que entra no diagnóstico inicial

1 Gap assessment linha a linha

Executar esse levantamento significa pegar a demonstração de resultado atual, linha por linha, e perguntar, para cada uma, em qual das cinco categorias do CPC 51 ela se encaixaria hoje. Isso é feito lendo a natureza de cada conta contábil que compõe aquela linha, não apenas o rótulo da linha publicada, porque uma única linha pode esconder contas de naturezas diferentes. O resultado esperado é uma planilha de reconciliação com a linha atual, a categoria sugerida e uma observação indicando se a conta precisa ser desmembrada. Vale envolver, nessa etapa, alguém que conheça a origem operacional de cada conta, não só quem lê o balancete.

2 Levantamento de MPMs

Consiste em listar, de forma exaustiva, todo indicador não definido pelas normas contábeis que a empresa divulga publicamente, como EBITDA ajustado ou lucro ajustado, documentando a fórmula exata de cada um e o subtotal do qual ele parte. Isso é necessário porque o CPC 51 passa a exigir, para cada MPM divulgado, uma nota explicativa com a reconciliação formal ao subtotal IFRS mais próximo, o que antes ficava restrito a divulgações voluntárias. Empresas que nunca formalizaram essas fórmulas tendem a ter mais trabalho aqui, pois primeiro precisam padronizar o cálculo.

O que entra no diagnóstico inicial

3 Avaliação de sistemas, em detalhe

Executar essa avaliação significa responder, com evidência concreta e não com impressão, se o sistema atual já é capaz de capturar, no exato momento do lançamento, tanto a categoria do CPC 51 quanto a natureza do gasto por trás dele, como depreciação, salários, juros ou variação cambial. A forma mais confiável de responder isso é através de um teste prático, não de uma reunião de alinhamento com a área de TI perguntando se dá pra fazer.

O teste em si consiste em pegar uma amostra real de lançamentos de um mês já fechado, idealmente um mês com movimentação representativa das principais rotinas da empresa, e tentar reconstruir manualmente, a partir apenas dos dados já existentes no sistema hoje, qual seria a categorização exigida pelo CPC 51 para cada lançamento dessa amostra. Se essa reconstrução só for possível abrindo relatórios extras, cruzando planilhas paralelas ou perguntando para pessoas específicas o que uma conta significa, isso já é evidência de que o sistema, hoje, não sustenta o processo sozinho.

Vale checar especificamente quatro pontos durante esse teste: se o plano de contas atual já segrega, ou pelo menos permite segregar, despesas por natureza dentro de cada centro de custo; se existe algum campo ou dimensão contábil hoje ociosa que poderia ser reaproveitada para carregar a categoria CPC 51 sem precisar criar uma estrutura nova do zero; se os relatórios gerenciais já usados internamente conseguem abrir o resultado por natureza de gasto, o que costuma indicar que o dado granular já existe em algum nível, mesmo que não exposto; e se há rastreabilidade suficiente nos lançamentos históricos para reconstruir 2026 no nível de detalhe que os comparativos vão exigir.

Essa avaliação não deve ser feita apenas pela contabilidade: ela precisa envolver diretamente a área de TI responsável pelo ERP, ou o parceiro de implementação do sistema, porque a resposta depende de conhecimento técnico sobre como o sistema armazena e agrupa informação internamente, algo que raramente está visível para quem só opera as telas de lançamento. O produto final dessa etapa é uma conclusão objetiva e documentada, algo como sistema comporta ou sistema não comporta, acompanhada da lista específica de lacunas encontradas, porque é essa lista que vai dimensionar, mais adiante, o tamanho real do projeto de TI nas Fases 2 e 3.

O que entra no diagnóstico inicial

4 Efeito na DFC

O objetivo é mapear que a DFC pelo método indireto passa a começar no lucro operacional, não mais no lucro líquido, além de eliminar a opcionalidade hoje existente para classificar juros e dividendos. Na prática, essa etapa deve pegar a DFC do último exercício fechado e refazer o ponto de partida conforme o novo critério, dimensionando quanto isso altera a leitura da geração de caixa operacional hoje reportada a credores. Esse exercício também alimenta diretamente a revisão de covenants.

5 Revisão de contratos e covenants

O trabalho é levantar todos os contratos de dívida e planos de remuneração que mencionem EBITDA, lucro operacional ou geração de caixa operacional como referência. Para cada contrato, é preciso ler a definição exata do indicador usada no texto, porque se o contrato define o indicador de forma autônoma a mudança contábil pode não ter efeito, mas se remete às demonstrações o valor apurado muda junto com a norma.

O que entra no diagnóstico inicial

6 Verificação de goodwill no balanço

O CPC 51 exige que o ágio por expectativa de rentabilidade futura seja apresentado em linha própria no balanço, separado dos demais intangíveis. A execução consiste em identificar o saldo hoje agregado, confirmar que há rastreabilidade contábil suficiente para segregá-lo, e ajustar o layout do balanço e dos relatórios derivados para contemplar essa nova linha, tanto no período corrente quanto nos comparativos.

7 Escopo de comparativos

Consiste em decidir, desde o início do projeto, exatamente quais períodos vão precisar ser reconstruídos no novo formato, porque isso define o tamanho do trabalho de restatement histórico. Como o primeiro relatório sob o CPC 51 exige 2026 inteiro como comparativo, e os trimestres correspondentes quando há relatório intermediário, é preciso mapear com precisão todo documento, interno ou externo, que vá exigir dado comparativo reclassificado, incluindo apresentações a investidores e documentos regulatórios com série histórica.

O que entra no diagnóstico inicial

8 Levantamento dos pontos de contato com ECD e ECF

A oitava frente do diagnóstico consiste em mapear, ainda em nível de escopo, quais rotinas de escrituração fiscal digital serão afetadas pela reclassificação, sem entrar ainda no detalhe de execução, que é tratado em profundidade mais adiante, ao final da Fase 2. Ela existe para dimensionar volume de trabalho e alocar a pessoa certa da equipe fiscal ao projeto desde o início, e não apenas quando o mapeamento contábil já estiver pronto.

Na prática, essa frente deve responder três perguntas objetivas: qual é o volume de contas que hoje mapeiam para o plano de contas referencial da Receita Federal via Bloco J da ECD, e quantas dessas contas provavelmente vão precisar de desmembramento; como está estruturado hoje o mapeamento de adições e exclusões no e-LALUR e e-LACS, Bloco M da ECF, e se existe documentação viva desse mapeamento ou se ele está concentrado no conhecimento de uma ou duas pessoas; e se a empresa já usa alguma medida de desempenho definida pela administração que tenha, hoje, algum tratamento fiscal específico ou sensível associado a ela.

O produto desta frente é uma estimativa preliminar de esforço para a equipe fiscal, que alimenta diretamente o documento de análise de impacto discutido a seguir, e que deve ser refinada com profundidade total na seção fiscal ao final da Fase 2.

O produto final: análise de impacto com função interna

O produto final da Fase 1 costuma virar um documento único de análise de impacto. Ele reúne os achados das oito frentes de diagnóstico, com estimativa de esforço por frente e um cronograma preliminar do projeto.

Esse documento cumpre, na prática, duas funções bem diferentes, e vale tratar cada uma delas com o cuidado que merece.

A primeira função é interna: é esse documento que embasa a apresentação do projeto para as instâncias de governança da empresa, como a diretoria executiva, o comitê de auditoria e o conselho de administração, permitindo que essas instâncias aprovem o orçamento, os recursos e o cronograma do projeto com base em dados concretos, e não em uma estimativa genérica de que a norma vai mudar e a empresa vai precisar se adequar.

Um documento de análise de impacto bem construído transforma uma obrigação regulatória abstrata em um projeto corporativo com escopo, prazo e responsáveis definidos, o que facilita imensamente a obtenção de patrocínio e recursos ao longo de todo o projeto.

◆ FASE 1

O produto final: conforto também para a auditoria externa

A segunda função do documento de análise de impacto, menos óbvia mas igualmente valiosa, é servir como um documento de conforto perante os auditores externos.

Quando a empresa consegue demonstrar, com esse relatório, que o processo de adequação ao CPC 51 foi conduzido de forma estruturada, com diagnóstico formal, cronograma e responsáveis claros, isso tende a transmitir à auditoria externa uma sensação de controle e organização sobre o processo de transição.

Isso pode, na prática, aliviar a empresa de um escrutínio mais pesado durante a auditoria da primeira demonstração sob a nova norma, porque o auditor já parte de uma base de confiança de que o processo foi bem executado, em vez de precisar reconstruir, ele mesmo, o racional de cada decisão de classificação a partir do zero.

Em resumo, investir tempo na qualidade desse documento de análise de impacto é uma das decisões de maior retorno em todo o projeto, porque ele serve, ao mesmo tempo, de mapa interno e de carta de apresentação externa.

02

◆ FASE 02

Mapeamento do plano de contas

Transformar o plano de contas atual numa estrutura que aguenta as cinco categorias. Conta a conta, sem atalho.



Mapeamento do plano de contas: introdução

Com o diagnóstico concluído e a liderança do projeto formalizada, a Fase 2 concentra o trabalho mais denso de todo o projeto. É aqui que o plano de contas atual vira uma estrutura capaz de sustentar as cinco categorias do CPC 51, de forma consistente e recorrente.

É importante entender, antes de começar, qual é o primeiro passo real desse mapeamento, porque a intuição natural de qualquer equipe contábil é ir direto para o plano de contas e começar a reclassificar linha por linha.

Essa intuição está errada. O primeiro passo real do mapeamento não é mexer no plano de contas, é documentar por escrito qual é a atividade principal da entidade, porque é esse critério que vai orientar toda decisão de classificação tomada depois. Os próximos slides detalham, passo a passo, como executar cada uma das sete etapas dessa fase.

Mapeamento do plano de contas, passo a passo

1 Inventariar o plano de contas atual

Executar esse passo significa extrair do sistema contábil uma relação completa de todas as contas de resultado com movimentação relevante, trazendo para cada uma o saldo, a natureza do lançamento típico e a área responsável por gerar aquele lançamento.

Esse inventário é a base factual de todo o projeto: sem ele, as etapas seguintes acabam sendo feitas de memória ou por amostragem, aumentando o risco de deixar contas de menor movimentação, mas de natureza sensível, de fora do mapeamento.

2 Documentar a atividade principal da entidade

Este é, na prática, o passo mais importante de toda a Fase 2: redigir um documento formal, revisado pela liderança sênior do projeto, descrevendo a atividade principal e, quando existirem, as atividades secundárias relevantes.

Esse documento **se torna o critério de desempate oficial** para toda conta que não seja obviamente operacional, de investimento ou de financiamento, sustentando cada decisão tomada nos passos seguintes.

◆ PONTO DE ATENÇÃO

O critério muda conforme o tipo de entidade

Um dos pontos que mais gera dúvida na aplicação prática do CPC 51 é que o critério de classificação não é fixo por tipo de conta. Ele depende da atividade principal de cada entidade específica, o que significa que a mesma natureza de receita ou despesa pode ser classificada de forma diferente em empresas diferentes.

Um exemplo direto ilustra bem essa lógica: para uma indústria tradicional, os juros pagos sobre um empréstimo tomado para financiar a operação são, quase sempre, classificados na categoria de financiamento, porque captar recursos de terceiros não é a atividade principal da empresa, é apenas uma forma de viabilizar o negócio.

Já para uma instituição financeira, cujo negócio principal é justamente conceder crédito e captar recursos, os juros recebidos sobre as operações de crédito concedidas são obrigatoriamente classificados como operacional, porque essa é a atividade fim da empresa, não um efeito colateral da estrutura de capital.

É exatamente por isso que a definição formal da atividade principal da entidade, documentada com clareza no início do projeto, funciona como a bússola de todo o processo de classificação, e não pode ser tratada como um detalhe secundário do memorando de política contábil.

Ter a norma afiada impede equívocos comuns nessa análise. Um grande exemplo é o resultado de equivalência patrimonial em coligadas e joint ventures, que não segue a lógica da atividade principal: por regra rígida da norma, ele é mantido sempre na categoria de Investimento, mesmo que a investida seja estratégica para a empresa.

Mapeamento do plano de contas, passo a passo

3 Classificar cada conta nas cinco categorias

Com a atividade principal documentada, a classificação consiste em percorrer o inventário de contas e atribuir, a cada uma, uma das cinco categorias, aplicando o critério de natureza do item combinado com a definição de atividade principal já formalizada.

É nesta etapa que o desafio das operações multi categoria, discutido anteriormente, aparece com mais força, porque contas que hoje agregam juros ou variações cambiais de origens diferentes vão exigir uma análise mais fina, às vezes lançamento a lançamento.

DRE e DFC não partem dos mesmos pressupostos conceituais. Fique atento durante o mapeamento para identificar e documentar as contas que terão classificações divergentes em cada demonstração.

4 Tratar contas mistas

Consiste em identificar as contas que hoje somam, em um único saldo, itens que a nova norma exige que sejam apresentados em categorias diferentes, como uma conta de resultado financeiro líquido que mistura juros de dívida com juros recebidos, ou uma conta única de variação cambial que mistura efeitos de dívida com efeitos de aplicação financeira.

Para cada uma delas, a execução prática é desmembrá-la em subcontas ou centros de resultado separados, de forma que cada subconta já nasça associada a uma única categoria, evitando segregação manual repetida a cada fechamento.

Particularidades por setor e armadilhas comuns

Indústria e varejo

O risco típico aqui é inflar a linha de outras receitas e despesas operacionais como um cesto genérico.

Gastos de reestruturação ligados ao core continuam operacionais, mas precisam de linha ou nota própria para não obscurecer a informação.

Já o ganho na venda de um imobilizado permanece no operacional da DRE, enquanto o fluxo financeiro entra como investimento na DFC exemplificando a assimetria entre os dois demonstrativos.

Serviços e tecnologia

Receitas recorrentes e custos de pessoal são operacionais, o que inclui remuneração baseada em ações, tratada como custo da própria operação.

Quando a empresa apresenta a demonstração por função, a natureza desse gasto ainda precisa aparecer em nota, seguindo a lógica de conciliação por natureza já discutida nas premissas deste material.

Financeiras e seguradoras

Quando conceder crédito ou administrar risco é a atividade principal, itens que seriam financeiros para outros setores, como juros, passam a ser operacionais, inclusive na demonstração de fluxo de caixa.

A consistência entre o que a DRE chamou de operacional e o que a DFC classifica da mesma forma precisa ser mantida e documentada explicitamente na política contábil.

O desafio das operações que atravessam categorias

Um dos desafios analíticos e operacionais mais relevantes, e também um dos mais volumosos em termos de linhas afetadas, é que uma mesma natureza de evento financeiro, como juros ou variação cambial, pode pertencer a categorias diferentes dependendo exclusivamente da operação que lhe deu origem, e não do tipo de evento em si.

Um juro, isoladamente, não tem categoria própria. Se ele nasce de uma operação de compra de mercadorias a prazo, como o custo financeiro embutido em uma compra internacional, ele é operacional, porque está ligado à atividade principal do negócio. Se esse mesmo juro nasce de um contrato de empréstimo tomado junto a um banco, ele passa a ser financiamento, porque reflete a estrutura de capital da empresa.

E se a variação cambial em questão decorre de uma receita de dividendos a receber de uma controlada no exterior, ela passa a ser investimento, porque está ligada ao retorno de um ativo que rende de forma independente da operação.

Esse mesmo padrão se repete, com variações, em dezenas de rotinas do dia a dia contábil, o que significa que a classificação correta exige rastrear a operação de origem de cada lançamento, e não apenas o tipo de conta contábil utilizada.

É por isso que essa etapa costuma ser subestimada em termos de esforço: o volume de transações que precisa ser revisado individualmente, ou parametrizado com regras finas de derivação automática no sistema, tende a ser bem maior do que uma primeira leitura da norma sugere.

Duas válvulas de escape que a norma prevê

Além dos critérios já discutidos, a norma prevê duas válvulas de escape específicas que vale conhecer, porque evitam que a equipe trave em casos-limite durante o mapeamento.

A primeira trata de variação cambial: o critério correto é sempre seguir a natureza do item subjacente que gerou a variação, como já discutido. Mas quando a alocação confiável entre categorias envolver custo ou esforço excessivo, a norma permite classificar o efeito cambial como operacional, desde que a empresa explique essa escolha em nota. Essa válvula existe para casos genuinamente ambíguos, não como atalho para evitar o trabalho de análise linha a linha.

A segunda trata de itens chamados de não recorrentes, como uma baixa pontual ou um gasto extraordinário ligado à operação. Esses itens não ganham uma categoria própria dentro da estrutura do CPC 51: se são da operação, continuam em operacional, mas precisam aparecer com destaque, seja em linha própria, seja em nota específica, para que o caráter pontual do item fique claro sem sair da categoria correta.

Nenhuma das duas válvulas dispensa a documentação formal da decisão no memorando de política contábil, tratado em detalhe na Fase 3 deste roteiro.

Passo 5: criar o campo de categoria no ERP

A execução deste passo é a ponte entre o trabalho de mapeamento, feito até aqui em planilha e em documentos de critério, e o sistema que vai efetivamente gerar as demonstrações.

Consiste em criar, dentro do ERP, um atributo obrigatório de categoria CPC 51, vinculado a cada conta contábil ou, quando a mesma conta puder receber lançamentos de mais de uma categoria, vinculado ao lançamento individual ou ao centro de custo.

O ponto crítico de execução aqui é garantir que esse campo seja preenchido no momento da entrada do dado, e não como um remapeamento manual feito só no fechamento, porque é essa diferença que determina se o processo será sustentável trimestre após trimestre ou se vai gerar retrabalho recorrente.

Vale registrar também um risco comum de configuração: como operacional é a categoria residual da norma, sistemas mal configurados tendem a jogar tudo nela por padrão quando a regra de derivação não é desenhada deliberadamente para cada exceção. Testar especificamente os itens de investimento e financiamento durante a configuração evita esse viés.

Observação: vale analisar este passo em conjunto com o slide “Dois padrões de arquitetura de ERP” apresentados na Fase 3 deste roteiro, porque a escolha entre eles impacta diretamente como esse campo de categoria deve ser desenhado.

◆ DESTAQUE DO ROTEIRO

O passo 6: Simular a DRE reclassificada com dados históricos (o lucro líquido final não muda)

Este passo do mapeamento merece um parêntese à parte. Na nossa avaliação, é uma das oportunidades de agregar valor a todo o projeto de implementação do CPC 51, com um esforço adicional praticamente marginal.

Uma vez que o plano de contas já está parametrizado e o campo de categoria já está ativo no sistema, avalie se o custo de rodar essa mesma simulação para um período adicional não seria muito muito baixo no seu caso. porque a estrutura toda já foi construída e testada.

Isso abre uma oportunidade concreta: em vez de rodar a simulação apenas para um exercício de validação, vale considerar retroagir esse mesmo exercício para dois ou três anos anteriores, reconstruindo como as demonstrações da empresa teriam ficado sob a nova estrutura ao longo desse período.

O ganho vai muito além do teste técnico de validação. Esse exercício retroativo entrega, possivelmente com esforço mínimo adicional, uma nova ferramenta de gestão interna: um panorama de como os principais indicadores da empresa teriam se comportado historicamente sob essa nova lente, ajudando a diretoria e o conselho a se familiarizarem com os novos números antes mesmo da virada obrigatória em 2027.

E, se essa recomposição histórica se mostrar favorável à empresa, revelando por exemplo uma trajetória de lucro operacional mais estável do que a leitura atual sugere, vale considerar, mesmo sem qualquer obrigatoriedade regulatória, divulgar essa reconstrução de forma voluntária ao mercado, caso isso traga atratividade para a companhia perante investidores e analistas.

Passo 7: formalizar os critérios no memorando

O último passo da Fase 2 consiste em consolidar, em um documento formal de política contábil, cada critério de classificação definido ao longo do mapeamento, incluindo a justificativa técnica para os itens de julgamento mais sensíveis, como os exemplos de juros e variação cambial discutidos anteriormente.

Esse memorando não é um resumo do trabalho feito, é o documento de referência que a auditoria vai usar para testar, item por item, se os lançamentos reais do sistema estão sendo classificados de acordo com o critério que a empresa definiu.

Por isso ele precisa ser específico o suficiente para não deixar margem de interpretação diferente da que foi, de fato, aplicada na prática. O conteúdo desse memorando é detalhado na Fase 3, a seguir.

MPM: rastreabilidade total para o auditor

Não basta divulgar a memória de cálculo de cada MPM nas demonstrações e explicar o racional em texto corrido. A partir do CPC 51, cada medida de desempenho definida pela administração passa a fazer parte das demonstrações contábeis auditadas, o que significa que **o auditor externo precisa conseguir revisar**, com lastro documental completo, cem por cento dos números que compõem cada MPM divulgado, não apenas uma amostra.

Isso muda a exigência de forma prática: cada valor que entra na reconciliação de um MPM **precisa ter um lastro rastreável até o lançamento contábil de origem**, da mesma forma que qualquer outra linha das demonstrações. Uma planilha de apoio, mantida fora do sistema e sem vínculo direto com o razão contábil, deixa de ser suficiente.

A norma exige que **todos os MPMs sejam reunidos numa única nota**, e não espalhados pelo corpo das demonstrações, para que o leitor consiga avaliar o conjunto de uma vez só, e não garimpar cada indicador em um ponto diferente do relatório. Dentro dessa nota, a lógica de cada medida precisa responder, na prática, a quatro perguntas: o que ela pretende mostrar sobre o desempenho da empresa e por que a administração julga que isso ajuda o leitor; como exatamente ela é calculada; qual é o caminho numérico, item por item, até chegar ao subtotal oficial do CPC 51 mais próximo, incluindo o efeito fiscal e, quando houver, o efeito sobre a participação de não controladores em cada item dessa ponte; e, por fim, um aviso explícito de que aquele número é uma construção própria da administração, que pode não ser diretamente comparável a um indicador de nome parecido divulgado por outra empresa.

Na prática de projeto, isso significa que a Fase 2 precisa produzir, para cada MPM levantado no diagnóstico inicial, uma planilha de suporte que amarre cada componente da reconciliação à conta ou ao grupo de contas de origem, incluindo o efeito fiscal, pronta para ser entregue à auditoria sem trabalho adicional de reconstrução.

MPM: a exigência de consistência ano após ano

Um MPM não pode ser calculado de uma forma em um ano e de outra forma no ano seguinte, só porque isso favorece a leitura do resultado daquele período específico. O CPC 51 trata qualquer mudança na fórmula de um MPM, a criação de um MPM novo ou a descontinuação de um MPM já divulgado como **uma mudança de estimativa contábil, o que exige explicar formalmente a mudança** e o motivo por trás dela, podendo inclusive exigir reapresentação dos comparativos.

Essa regra tem uma consequência direta para o projeto: a fórmula de cada MPM definida no memorando de política contábil, tratado na Fase 3, precisa ser tratada como um critério estável, não como um cálculo refeito manualmente a cada fechamento por quem estiver disponível naquele trimestre. Formalizar a fórmula e automatizá-la, na medida do possível, é o que garante essa consistência sem depender da memória de uma pessoa específica.

Há ainda um risco de governança que costuma passar despercebido: qualquer subtotal usado numa comunicação pública sobre desempenho financeiro, como uma apresentação a investidores, um release de resultados ou até uma fala em teleconferência, pode se enquadrar na definição de MPM mesmo sem ter sido pensado formalmente como um indicador oficial da empresa. Vale desenhar um processo de governança que revise esse tipo de comunicação antes de ir a público, evitando criar um MPM por acidente e descobrir a obrigação de divulgá-lo e conciliá-lo só depois que ele já foi usado externamente. Para companhias abertas, esse mesmo processo de revisão prévia é uma boa oportunidade para checar, junto à área de relação com investidores, se a comunicação em questão também dispara alguma obrigação de divulgação de fato relevante sob a Resolução CVM 44.

Vale lembrar também que, a partir da entrada em vigência da norma, as mesmas exigências de divulgação de MPM valem para as demonstrações intermediárias, não apenas para o fechamento anual, o que reforça a importância de ter a reconciliação automatizada, e não refeita à mão a cada trimestre.

Nota: Para companhias abertas e grupos que divulgam informações por segmento (CPC 22 / IFRS 8), a norma exige conciliação e alinhamento explícito caso um MPM seja também utilizado como métrica de segmento.

O efeito cascata no fiscal: por que isso não é só contábil

Até aqui, este roteiro tratou o CPC 51 como uma mudança de apresentação, o que tecnicamente é exato: a norma não altera como a empresa reconhece ou mede seus resultados, apenas como eles são organizados e exibidos. Mas essa mudança de apresentação tem um efeito cascata que vai muito além da contabilidade societária, alcançando diretamente duas obrigações acessórias centrais no Brasil: a Escrituração Contábil Digital, a ECD, e a Escrituração Contábil Fiscal, a ECF.

Isso acontece porque tanto a ECD quanto a ECF são, em grande medida, um espelho estruturado da contabilidade societária. Quando o CPC 51 reorganiza a DRE em categorias novas e exige um nível de desagregação maior em itens antes agrupados, esse espelho muda de forma junto, e as rotinas de escrituração fiscal precisam acompanhar essa mudança, mesmo que a carga tributária final, na maioria dos casos, permaneça a mesma.

Vale registrar desde já um alívio parcial: existe uma base legal específica que evita que essa reorganização contábil, por si só, altere a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. O próximo slide detalha um pouco como essa proteção funciona, e por que ela **não elimina o trabalho operacional, apenas neutraliza o efeito na base de cálculo.**

Neutralidade tributária: o que muda e o que não muda

A Lei 12.973/2014, em seu artigo 58, estabelece o princípio da neutralidade tributária: a modificação ou adoção de novos métodos e critérios contábeis não implica, por si só, alteração na apuração dos tributos federais, como o IRPJ e a CSLL. Para que uma mudança contábil gere efeito fiscal, é necessária lei específica que a autorize; na ausência dela, qualquer diferença entre o critério contábil novo e o critério fiscal precisa ser neutralizada por meio de ajustes formais nos livros de apuração.

Aplicando isso ao CPC 51: como a norma reorganiza a apresentação da DRE, mas não cria nem altera receitas, despesas ou o momento de seu reconhecimento, o entendimento técnico prevalente é de que não há efeito tributário direto decorrente da reclassificação em si. A carga tributária total da empresa, na essência, não muda por causa do CPC 51.

O que muda, e de forma bastante concreta, é o trabalho operacional de comprovar essa neutralidade: cada item que migra de categoria na contabilidade societária precisa ser rastreado e neutralizado nos livros fiscais, tipicamente por meio de subcontas e de ajustes de adição ou exclusão no Livro de Apuração do Lucro Real. Ou seja, a lei garante que o resultado final não muda, mas não garante, nem um pouco, que o caminho até esse resultado final fique mais simples.

Nota: A mesma neutralidade aplica-se ao PIS e à COFINS, a reorganização das receitas no CPC 51 não altera o conceito de Receita Bruta (Art. 12 do DL 1.598/77), mantendo inalteradas as alíquotas e hipóteses de incidência.

ECD: o que precisa ser feito no Bloco J

A ECD reflete diretamente a contabilidade societária, e sua estrutura de amarração fiscal passa pelo chamado Plano de Contas Referencial, mantido pela Receita Federal e preenchido no Bloco J da escrituração. É esse bloco que faz o de/para entre o plano de contas próprio de cada empresa e a estrutura padronizada que a Receita usa para consolidar informações entre todos os contribuintes.

Com o CPC 51 reorganizando a DRE em categorias obrigatórias e exigindo desagregação de itens hoje genéricos, esse de/para precisa ser inteiramente revisitado: contas que hoje mapeiam para uma linha do plano referencial podem passar a exigir divisão entre duas ou mais linhas, na medida em que a Receita Federal atualizar sua própria tabela referencial para acomodar a nova estrutura.

Isso cria uma dependência incômoda: a empresa não controla o cronograma de atualização do plano referencial pela Receita Federal, mas **precisa estar pronta para remapear rapidamente assim que essa atualização for publicada**, o que reforça a importância de já ter, internamente, o novo plano de contas por natureza e por categoria totalmente estabilizado antes dessa corrida final.

ECF: o efeito no Bloco M e no Bloco L

A ECF é onde a ponte entre o lucro societário e o lucro tributável se torna explícita, e dois blocos específicos são diretamente afetados pela reclassificação trazida pelo CPC 51.

O Bloco M concentra o e-LALUR e o e-LACS, os livros eletrônicos de apuração do lucro real e da base negativa da CSLL. Como o CPC 51 muda quais itens compõem cada subtotal, e alguns itens migram entre as categorias operacional, de investimento e de financiamento, o mapeamento de cada adição e exclusão hoje configurado precisa ser revisado linha a linha, para garantir que nenhuma rubrica seja tributada ou deduzida em duplicidade, ou deixe de sê-lo, por um simples erro de reclassificação.

Já o Bloco L, que reproduz o balanço e a demonstração de resultado dentro da própria ECF na estrutura do plano referencial, tende a ficar tecnicamente obsoleto em sua forma atual assim que a nova estrutura da DRE entrar em vigor, dependendo de atualização pela Receita Federal para voltar a refletir corretamente a nova realidade societária. Até essa atualização acontecer, o risco de erros de validação no programa validador da ECF tende a ser elevado, e vale planejar testes de geração da escrituração com bastante antecedência, não apenas no mês de entrega.

MPM sob escrutínio fiscal: o risco da malha fina

A exigência de reconciliação formal das MPMs, discutida em detalhe anteriormente nesta fase, tem uma consequência que vai além da auditoria externa: ela também aumenta a exposição da empresa perante a fiscalização tributária. Isso não contradiz a neutralidade tributária discutida nos slides anteriores, que segue valendo para a carga tributária final. O que muda é o risco processual: uma reconciliação de EBITDA ajustado, por exemplo, que hoje é divulgada de forma solta e pouco padronizada, passa a integrar as demonstrações financeiras auditadas, com cada item de ajuste identificado individualmente e de forma consistente ano após ano.

Isso cria uma nova fonte de informação estruturada e publicamente disponível que a fiscalização pode cruzar com o que a empresa declara como adição ou exclusão no e-LALUR: se um item aparece como ajuste de desempenho na nota de MPM, mas seu tratamento fiscal declarado na ECF não é consistente com a natureza descrita nessa mesma nota, esse descompasso vira um ponto natural de atenção em qualquer processo de malha fina ou fiscalização mais aprofundada.

Vale destacar também que algumas regras fiscais específicas usam a classificação contábil como ponto de referência, com destaque para os limites de dedutibilidade de despesas financeiras sob as regras de subcapitalização, e para certas condições ligadas ao registro de subvenções para investimento. Se a reclassificação promovida pelo CPC 51 mover um item de operacional para financiamento, ou vice-versa, a equipe fiscal precisa avaliar, caso a caso, se essa mudança de rótulo contábil afeta algum desses limites ou condições, e não presumir que a neutralidade tributária geral torna essa checagem específica desnecessária.

O risco do descompasso com a Receita Federal

O maior risco de execução em toda essa frente fiscal não está dentro do controle da empresa: é o intervalo de tempo entre a entrada em vigor do CPC 51 e a atualização, pela Receita Federal, dos layouts oficiais da ECD e da ECF, incluindo o plano de contas referencial e a estrutura do Bloco L. Historicamente, esse tipo de atualização tende a vir depois da mudança contábil que a originou, não junto com ela.

Isso significa, concretamente, que no período de transição muitas empresas provavelmente precisarão manter um mapeamento paralelo e temporário, feito internamente ou com apoio de consultoria especializada em SPED, para sustentar a entrega das obrigações acessórias enquanto os sistemas oficiais da Receita Federal não acompanham a mudança.

A recomendação prática é simples de enunciar e trabalhosa de executar: não espere a Receita Federal publicar o layout atualizado para começar a desenhar esse mapeamento. A lógica de classificação e o de/para societário-fiscal precisam estar prontos e testados internamente antes disso, para que a empresa consiga reagir rapidamente assim que a atualização oficial for publicada, em vez de começar o trabalho de mapeamento nesse momento.

Um conselho consultivo interno para as decisões mais sensíveis

Depois de tudo isso, fica claro que várias das decisões de classificação deste projeto não são puramente contábeis: elas têm ramificações fiscais, jurídicas e de sistemas que nenhuma área, sozinha, consegue avaliar por completo. Por isso, além do time multidisciplinar já discutido na Fase 1, vale considerar a formação de um conselho consultivo específico para as decisões mais sensíveis do projeto, reunindo especialistas sêniores de contabilidade societária, tributário, jurídico e TI, e, quando fizer sentido, um consultor externo independente para dar uma segunda opinião sobre os pontos mais controversos.

Esse conselho não precisa se reunir com frequência, nem funcionar como uma instância burocrática permanente: o formato mais eficiente costuma ser convocá-lo pontualmente, sempre que uma decisão de classificação tiver efeito relevante e simultâneo em mais de uma dessas frentes, como os exemplos de subcapitalização e subvenções para investimento discutidos anteriormente.

O valor desse conselho está menos em validar decisões óbvias, e mais em criar um foro formal e documentado para as decisões de julgamento mais controversas, exatamente o tipo de decisão que, se revisada isoladamente por uma única área, tende a gerar inconsistência entre a classificação contábil, a apuração fiscal e o racional jurídico documentado.

03

◆ FASE 03

Política contábil e ERP

Colocar os critérios no papel e depois no sistema, para virar rotina de verdade.



Política contábil e configuração do ERP: introdução

Com o plano de contas mapeado, a Fase 3 tem dois entregáveis centrais que caminham lado a lado: o memorando de política contábil, que formaliza por escrito cada critério de classificação adotado, e a configuração do sistema, que transforma esse critério em uma rotina automática e recorrente.

Nenhum dos dois entregáveis funciona bem sem o outro: um memorando bem escrito sem suporte de sistema vira um exercício manual repetido a cada fechamento, e um sistema bem configurado sem um memorando formal deixa a empresa sem base documental para sustentar suas escolhas perante a auditoria.

O que deve conter o memorando de política contábil

O memorando precisa conter, em primeiro lugar, a definição formal da atividade principal da entidade e de eventuais atividades secundárias relevantes, exatamente o documento produzido no passo 2 da Fase 2, que segue servindo como base de todo o restante do memorando.

Em seguida, o documento precisa trazer a regra de classificação de cada uma das cinco categorias aplicada aos exemplos concretos das próprias contas da empresa, e não apenas a reprodução do texto da norma, porque é a combinação entre critério geral e exemplo real que a auditoria vai testar contra os lançamentos do dia a dia.

O terceiro elemento essencial é o tratamento formal dos itens de julgamento mais sensíveis, as chamadas zonas cinzentas, incluindo as duas válvulas de escape discutidas na Fase 2, cada uma com a justificativa técnica que embasou a escolha da empresa.

Por fim, o memorando precisa registrar o critério de agregação e desagregação de itens na demonstração, ou seja, a regra que define quando um item aparece em linha própria e quando pode ser agrupado com outros, incluindo o limiar de materialidade usado para tomar essa decisão.

O que deve conter o memorando, continuação

Além dos critérios de classificação, o memorando precisa conter a lista completa de cada medida de desempenho definida pela administração que a empresa divulga publicamente, com a fórmula de cálculo exata e a reconciliação formal ao subtotal IFRS mais próximo, incluindo a regra de governança que a empresa vai seguir caso decida, no futuro, criar um novo indicador ou descontinuar um já existente, exatamente como detalhado na seção de MPM da Fase 2.

O documento também precisa formalizar o tratamento adotado para a demonstração de fluxo de caixa, confirmando o novo ponto de partida pelo lucro operacional e a regra fixa de classificação de juros e dividendos discutida na etapa de diagnóstico.

É necessário registrar, ainda, a regra específica usada para reclassificar retroativamente os períodos comparativos, incluindo qualquer situação em que a reclassificação integral não tenha sido praticável e o ajuste alternativo adotado nesses casos.

Por fim, o memorando só se torna um documento de política contábil válido depois de passar por aprovação formal do comitê de auditoria ou do conselho de administração, com essa aprovação evidenciada por escrito, porque é essa evidência que vira parte do arquivo de suporte da auditoria externa.

Dois padrões de arquitetura para o ERP

A Estratégia de contas granulares

Cria uma conta contábil específica para cada categoria dentro de itens que hoje são únicos, como desmembrar uma conta de variação cambial líquida em uma conta operacional e outra de financiamento.

A vantagem é transparência total no nível do balancete, com pouca lógica de derivação necessária. A desvantagem é a proliferação de contas e a perda de agilidade, o que pesa mais em ambientes de grande volume.

B Estratégia por atributo classificador

Mantém o plano de contas enxuto e usa um atributo classificador, como o campo de categoria criado no passo 5 da Fase 2, combinado a regras automáticas de derivação no momento do lançamento.

Exige mais desenho inicial, mas escala melhor e reduz manutenção recorrente, porque a lógica de classificação fica centralizada nas regras, e não espalhada em centenas de contas individuais. É o padrão preferido na maioria dos ambientes de médio a grande porte.

Ressalva antes de falar em configuração de sistema

Antes de entrar nas mudanças de sistema, uma ressalva importante sobre essa etapa do projeto.

Cada sistema de ERP tem sua própria arquitetura, sua própria forma de estruturar plano de contas, centros de custo e regras de derivação, e muitos fornecedores já oferecem, hoje, pacotes iniciais de solução voltados especificamente para a adequação ao CPC 51 ou ao IFRS 18.

Ainda assim, cada empresa precisa fazer sua própria avaliação técnica e tomar suas próprias decisões de parametrização, porque essas escolhas são sensíveis o suficiente para que um critério mal configurado gere impactos negativos relevantes nas demonstrações financeiras, na eficiência do fechamento, ou em ambos.

Por esse motivo, decisões de classificação e de parametrização de sistema nunca devem ser delegadas integralmente a um fornecedor externo ou a um pacote pronto, sem uma camada interna de validação técnica e de aderência ao memorando de política contábil da própria empresa.

Um pacote inicial de solução pode, e deve, ser usado como ponto de partida e acelerador do trabalho, mas a responsabilidade final pela correção do critério aplicado é sempre da empresa, e essa responsabilidade não pode ser transferida junto com a tarefa.

O que muda na configuração do ERP

A primeira mudança estrutural na configuração do sistema é a criação do novo campo de categoria CPC 51, vinculado a cada conta contábil ou, quando necessário, a cada lançamento individual, de forma que a informação de categoria nasça junto com o próprio lançamento contábil.

Em seguida, é preciso configurar regras de derivação automática dessa categoria a partir de atributos que o sistema já possui, como tipo de conta, centro de custo ou natureza da transação, para que a classificação não dependa de uma marcação manual repetitiva feita por uma pessoa a cada lançamento.

A terceira frente de trabalho é a segregação, dentro do sistema, das contas hoje consideradas mistas, transformando-as em subcontas independentes que já nascem associadas a uma única categoria, exatamente como definido no passo 4 da Fase 2.

A parametrização das categorias do CPC 51 deve ser propagada às rotinas de origem e sub-ledgers (Tesouraria, Imobilizado, CPC 06 e Faturamento), evitando inconsistências no módulo contábil.

O que muda na configuração do ERP, continuação

Além da estrutura de contas, é necessário ajustar os templates de relatório que alimentam a DRE, a DFC e as notas explicativas, para que eles passem a puxar automaticamente os dois novos subtotais obrigatórios direto da estrutura de categorias já parametrizada. Quando aplicável, a taxonomia usada em relatórios regulatórios também precisa ser atualizada.

Um ponto frequentemente subestimado é a retenção de dado histórico em granularidade suficiente: se o sistema hoje armazena apenas o saldo agregado por período, sem o detalhe necessário, pode não ser possível reconstruir os comparativos de 2026 no nível de detalhe exigido.

Por fim, muitos sistemas oferecem algum tipo de camada auxiliar de relato, como um livro-razão de extensão ou uma versão de simulação, capaz de carregar a reclassificação do CPC 51 sem alterar o lançamento original. Onde disponível, essa camada é especialmente útil tanto para os comparativos de 2026 quanto para a simulação em paralelo detalhada na Fase 4, porque preserva rastreabilidade total para a auditoria.

Vale reservar, dentro desse mesmo esforço de configuração, uma frente específica para o software fiscal ou o módulo de geração de SPED, porque as regras de integração entre o ERP e essa camada, incluindo a mensageria usada para gerar ECD e ECF, também precisam ser revisadas à luz da nova estrutura de categorias, tema já aprofundado na seção fiscal ao final da Fase 2.

Onde realmente está o esforço de TI

Um ponto costuma orientar toda a priorização do trabalho de TI neste projeto, e vale grifar: na prática, a maior parte do esforço de tecnologia não está em criar telas novas ou funcionalidades vistosas dentro do sistema, está em garantir que a categorização aconteça já na entrada do dado, no momento em que o lançamento é feito, e não como um remapeamento manual repetido a cada fechamento.

É exatamente essa diferença de abordagem que evita o retrabalho recorrente que passaria a consumir a equipe de contabilidade a cada trimestre, indefinidamente, depois que a norma entrar em vigor.

Um projeto de TI bem-sucedido nesta frente é aquele que, depois de implementado, praticamente desaparece da rotina operacional da equipe de fechamento, porque o sistema já entrega o dado corretamente categorizado sem intervenção manual.

04

◆ FASE 04

Simulação em paralelo

Rodar o fechamento real nos dois formatos, antes que o número valha oficialmente.



Como funciona a simulação em paralelo

A simulação em paralelo é a fase em que a empresa processa dados reais, normalmente um trimestre já fechado ou o ano de 2026 completo, nos dois formatos ao mesmo tempo. De um lado, o formato atual, já em produção sob o CPC 26. Do outro, o novo formato do CPC 51, rodando com o plano de contas já remapeado e as regras de categoria já ativas no ERP.

É importante deixar claro que essa etapa não é uma simulação teórica feita em uma planilha isolada, fora do sistema de produção. O objetivo real é testar o processo de fechamento como ele de fato acontece: as mesmas pessoas, os mesmos sistemas e o mesmo calendário de fechamento habitual, só que gerando duas saídas em paralelo.

É justamente esse formato de teste que expõe problemas que uma simulação em planilha nunca conseguiria capturar, como um lançamento que cai na categoria errada porque um centro de custo específico não foi configurado corretamente, ou um relatório que, mesmo depois de todo o trabalho de parametrização, ainda está puxando dado da estrutura antiga por algum template que passou despercebido.

Quando o sistema oferece uma camada auxiliar de relato, como discutido na Fase 3, ela costuma ser a forma mais limpa de rodar essa simulação, porque preserva o lançamento original intacto e mantém rastreabilidade completa entre os dois formatos para efeitos de auditoria.

Vale estender essa mesma lógica de simulação para a frente fiscal: rodar, para o mesmo período de teste, a geração da ECD e da ECF sob o novo mapeamento, conferindo se o Bloco J e o Bloco M refletem corretamente a nova estrutura, é o que garante que a neutralidade tributária discutida na Fase 2 realmente se confirma na prática, e não apenas na teoria.

O fluxo de execução em três passos

Na prática, o fluxo de execução da simulação em paralelo segue três passos sequenciais.

No primeiro, a empresa fecha o período normalmente no formato atual, seguindo o calendário e o processo já consolidado sob o CPC 26.

No segundo passo, esse mesmo período é processado novamente, agora através do novo mapeamento do CPC 51, utilizando exatamente os mesmos lançamentos de origem que alimentaram o primeiro fechamento, sem qualquer ajuste adicional feito à mão.

No terceiro e último passo, a empresa reconcilia as duas saídas geradas, mas é importante entender o objetivo correto dessa reconciliação: não se trata de verificar se as duas demonstrações são iguais, porque elas não vão ser, já que a apresentação muda de propósito. O que essa reconciliação precisa confirmar é que o resultado final, o lucro líquido do período, bate integralmente entre os dois formatos, o que valida que o mapeamento está completo e consistente.

O que validar na simulação em paralelo

Lucro líquido não muda

Precisa ficar idêntico nos dois formatos. Qualquer diferença encontrada é, por definição, sinal de erro de mapeamento, e não um efeito legítimo da nova norma.

Nenhuma conta some ou dobra

Todo saldo de resultado precisa estar em exatamente uma das cinco categorias, nunca fora do mapeamento e nunca em duas categorias ao mesmo tempo.

Os subtotais obrigatórios calculam certo

Lucro operacional e lucro antes de financiamento e tributos precisam sair automaticamente do sistema, refletindo a definição de atividade principal do memorando.

A DFC reconstruída bate com a antiga

O caixa final do período precisa ser idêntico nos dois formatos, com juros e dividendos já na categoria correta conforme o novo critério.

Os MPMs reconciliam para o subtotal certo

Cada medida de desempenho divulgada precisa ter sua reconciliação testada com dados reais do período simulado, e não apenas em tese.

Os relatórios geram sem intervenção manual

O teste real de maturidade do processo é se DRE, DFC e notas puxam os dados automaticamente, sem ajuste em planilha por fora do sistema.

O que a simulação em paralelo realmente mede

Existe um ponto prático sobre a simulação em paralelo que costuma passar despercebido, mesmo em projetos bem planejados: o objetivo dessa etapa não é apenas chegar ao número certo na reconciliação final, é também medir, com precisão, quanto tempo o fechamento em paralelo demora a mais quando comparado ao processo normal de fechamento da empresa.

Esse dado de tempo adicional não é um detalhe operacional menor, ele se torna a informação central que vai dimensionar o esforço real necessário para a virada em 2027.

É esse número que vai indicar se o primeiro fechamento sob a norma nova vai exigir hora extra da equipe de contabilidade, se vai justificar reforço temporário de headcount durante o período de transição, ou se o processo, depois de testado e ajustado ao longo da simulação, já está maduro o suficiente para rodar dentro do calendário normal de fechamento, sem impacto relevante na equipe.

Ignorar essa medição e focar apenas na reconciliação numérica é desperdiçar uma das informações mais valiosas que a simulação em paralelo tem a oferecer para o planejamento da virada.

05

◆ FASE 05

Validação e comunicação

*Alinhar auditoria, conselho e credores antes da virada.
Cada um na conversa certa, não numa reunião só.*



Validação e comunicação: três conversas distintas

A validação anterior à virada para o CPC 51 não deve ser tratada como uma única reunião de alinhamento. Ela, na verdade, se divide em três conversas distintas, cada uma com um foco próprio e um público específico: a auditoria, o conselho ou comitê de auditoria, e os credores ou bancos com quem a empresa mantém contratos de dívida.

Misturar essas três conversas em uma única reunião costuma diluir o ponto central de cada público, porque as preocupações de um auditor técnico são bem diferentes das preocupações de um credor focado em covenant, e tratar as duas coisas juntas tende a deixar ambos os lados com a sensação de que o assunto não foi aprofundado o suficiente.

As próximas seções detalham o que precisa ser levado a cada uma dessas três conversas.

Com a auditoria, interna e externa

- ◆ Validar cedo os julgamentos de classificação mais sensíveis, principalmente os itens de zona cinzenta como equivalência patrimonial, juros sobre arrendamento e itens que poderiam se encaixar tanto em operacional quanto em investimento dependendo da atividade principal declarada, porque deixar essa validação só para o fechamento final é o erro mais comum, e qualquer discordância nesse estágio tardio vira ressalva ou atraso na emissão do parecer.
- ◆ Apresentar o memorando de política contábil completo, com a justificativa de cada critério adotado, porque a auditoria vai testar os lançamentos reais da empresa contra esse documento, e por isso ele precisa estar fechado e estável antes do início dos trabalhos de auditoria, não sendo revisado durante o processo.
- ◆ Percorrer, item por item, a reconciliação de cada medida de desempenho definida pela administração que a empresa divulga publicamente, porque essas medidas passam a ser auditadas como parte integrante das demonstrações financeiras, deixando de ser uma informação solta divulgada apenas em release de resultados.
- ◆ Revisar o restatement completo dos comparativos de 2026, mostrando como cada linha foi reclassificada de forma retroativa e documentando os casos em que a reclassificação integral não foi praticável, incluindo a justificativa para o ajuste alternativo adotado.
- ◆ Confirmar, junto à auditoria, o novo tratamento da demonstração de fluxo de caixa, já que o início pelo lucro operacional e a nova classificação fixa de juros e dividendos alteram a rotina de auditoria que hoje é aplicada a essa demonstração.
- ◆ Atualizar, com a auditoria interna, o checklist de controles internos de fechamento, perguntando diretamente se os controles hoje em vigor já testam se cada lançamento está caindo na categoria correta desde a sua origem, e não apenas no resultado final agregado.

Com o conselho ou comitê de auditoria

- ◆ Aprovar formalmente o memorando de política contábil, sendo que, na maioria das estruturas de governança, é o próprio comitê de auditoria que precisa referendar as escolhas de julgamento mais sensíveis antes da virada, e não apenas a diretoria financeira isoladamente.
- ◆ Decidir sobre o efeito da mudança nas metas e na remuneração variável de executivos, já que, quando o bônus está atrelado a EBITDA ou a lucro operacional, o conselho precisa avaliar se recalibra essas metas, porque a definição contábil do indicador muda mesmo que o lucro líquido da empresa permaneça exatamente o mesmo.
- ◆ Alinhar, com antecedência, a narrativa de comunicação que será usada com o mercado, preparando como a empresa vai explicar uma eventual queda técnica em algum subtotal, por exemplo quando a equivalência patrimonial deixa de compor o lucro operacional, para que essa variação não seja lida erroneamente como uma piora real de performance.
- ◆ Validar o orçamento e os recursos alocados ao projeto, confirmando que o esforço de tecnologia, de consultoria externa e de horas extras da equipe de fechamento foi devidamente dimensionado e aprovado com antecedência, em vez de ser descoberto apenas no meio do caminho.

Com credores e bancos

- ◆ Revisar, contrato por contrato, cada covenant atrelado a algum indicador de resultado, como a relação entre dívida líquida e EBITDA ou a cobertura de juros sobre o lucro operacional, tendo em mente que o valor numérico apurado pela empresa não muda com a nova norma, mas a definição formal do indicador pode mudar, e o texto contratual muitas vezes não deixa essa distinção clara.
- ◆ Esclarecer, de forma proativa junto ao credor, se o EBITDA usado no cálculo do covenant passa a considerar automaticamente o novo lucro operacional definido pelo CPC 51, ou se o contrato utiliza uma definição própria e independente da norma contábil, evitando uma divergência de interpretação bem no primeiro cálculo realizado depois da virada.
- ◆ Antecipar, para os credores que acompanham de perto a geração de caixa operacional da empresa, o efeito da nova demonstração de fluxo de caixa nessa leitura, já que, com a demonstração passando a iniciar pelo lucro operacional, a própria referência do que se entende por caixa gerado pela operação muda de base.
- ◆ Formalizar por escrito, por meio de um aditivo contratual ou de uma carta de entendimento, qualquer situação em que uma covenant precise ser reinterpretada em função da nova norma, em vez de deixar essa conversa para o momento em que o primeiro relatório sob o CPC 51 já tiver sido entregue ao credor.

Um ponto que vale para as três conversas

Existe um ponto de atenção que vale levar, ao mesmo tempo, para as três conversas descritas nesta fase: como o primeiro relatório intermediário emitido pela empresa depois da entrada em vigor do CPC 51 já precisa seguir integralmente o novo formato, essas validações com auditoria, conselho e credores não podem esperar pelo fechamento anual completo de 2027.

Elas precisam estar concluídas antes da emissão do primeiro relatório trimestral daquele ano, o que, na prática, empurra boa parte desse trabalho de validação para o final de 2026, tornando esse período especialmente crítico dentro do cronograma geral do projeto.

06

◆ FASE 06

Virada em 2027

Fechar o checklist antes que o primeiro relatório sob a norma nova precise sair da porta.



A particularidade da virada em 2027

A virada para o CPC 51 em 2027 tem uma particularidade que muda completamente a régua do que significa estar pronto para a norma, na prática. O primeiro relatório publicado já precisa trazer o ano de 2026 inteiro reclassificado como período comparativo, e, se a empresa publica demonstrações trimestrais, o primeiro relatório intermediário de 2027 também vai exigir o trimestre correspondente de 2026 já no novo formato.

Isso significa que para as empresas que fazem divulgação trimestral, a data real de corte deste projeto não é primeiro de janeiro de 2027, ela é bem anterior a essa data, porque o exercício de 2026 precisa ter sido conduzido corretamente, com o mapeamento e a categorização já ativos, desde o seu próprio início.

Os próximos slides detalham, uma a uma, as oito frentes do checklist de prontidão que precisam estar concluídas antes dessa virada.

Checklist de prontidão para 2027

1 Demonstrações e mapeamento

É preciso confirmar que o plano de contas conta com o campo de categoria CPC 51 já ativo e devidamente testado, porque não é aceitável reclassificar o exercício de 2026 manualmente por fora do sistema.

A DRE, o balanço e a DFC precisam gerar, de forma automática, os dois subtotais obrigatórios diretamente dos templates configurados, e o goodwill já precisa estar reapresentado como linha própria no balanço.

2 Comparativos de 2026

Os comparativos de 2026 precisam estar inteiramente reclassificados, incluindo o trimestre correspondente quando houver relatório intermediário, seguindo exatamente o mesmo critério que será aplicado em 2027, e não uma aproximação feita às pressas.

É preciso preparar a nota explicativa que descreve a natureza, o valor e o motivo de cada reclassificação relevante, documentando os casos em que a reclassificação integral não foi praticável.

Checklist de prontidão para 2027

3 Notas de MPM

É preciso ter uma lista fechada de todo indicador não definido pelas normas contábeis que a empresa hoje divulga publicamente, com definição, fórmula de cálculo e propósito documentados.

Cada indicador precisa ter sua reconciliação ao subtotal IFRS mais próximo já testada com dados reais, inclusive o comparativo de 2026, além de uma regra de governança para criar ou descontinuar MPMs no futuro.

4 Demonstração de fluxo de caixa

O novo ponto de partida pelo lucro operacional, no método indireto, precisa estar validado, com os juros pagos classificados em financiamento e os juros e dividendos recebidos classificados conforme a atividade principal da entidade.

Esse critério deve estar exatamente como definido no memorando de política contábil produzido na Fase 3.

Checklist de prontidão para 2027

5 Auditoria e governança

O memorando de política contábil precisa estar formalmente aprovado pelo comitê de auditoria ou pelo conselho de administração.

O parecer da auditoria externa sobre a base de reclassificação adotada precisa já ter sido obtido antes da publicação das demonstrações, e os controles internos precisam estar atualizados para testar se a categorização está acontecendo corretamente desde a origem do lançamento.

6 Contratos e remuneração

Todos os covenants relevantes precisam ter sido revisados e, quando necessário, formalizados por aditivo junto aos credores, seguindo o trabalho iniciado na Fase 5.

As metas de remuneração variável atreladas a EBITDA ou a lucro operacional precisam ter sido recalibradas pelo conselho, quando essa recalibração tiver sido definida como necessária.

Checklist de prontidão para 2027

7 Comunicação externa

A narrativa preparada para relação com investidores precisa estar pronta para explicar eventuais variações técnicas nos subtotais, como uma eventual queda aparente no lucro operacional causada pela retirada da equivalência patrimonial de dentro desse subtotal.

A taxonomia usada em relatórios regulatórios, quando aplicável, precisa estar atualizada com os novos rótulos e subtotais exigidos pela norma.

8 Escrituração fiscal (ECD e ECF)

O plano de contas referencial da ECD, Bloco J, precisa estar remapeado e testado para a nova estrutura da DRE, e o mapeamento de adições e exclusões no e-LALUR e e-LACS, Bloco M da ECF, precisa estar revisado item a item.

Precisa existir um plano de contingência documentado para o caso de a Receita Federal ainda não ter atualizado seus próprios layouts oficiais até a data de entrega.

O teste final de prontidão

O teste final de prontidão, na prática, não é simplesmente conseguir fechar a demonstração com os números certos, é conseguir produzir todo esse conjunto de entregas, contábeis e fiscais, dentro do calendário normal de fechamento da empresa, sem depender de ajuste manual em planilha por fora do sistema.

Se a simulação em paralelo, conduzida na Fase 4 deste roteiro, ainda depender de um volume relevante de trabalho manual para fechar corretamente, esse é um sinal claro de que a virada real em 2027 vai consumir mais tempo da equipe do que o inicialmente planejado, e esse sinal deve ser tratado como um alerta para reforçar o cronograma ou os recursos do projeto antes que o prazo se torne uma pressão inevitável.

Cronograma

Cronograma consolidado, panorama de 8 meses

O cronograma a seguir traz um panorama de referência pensado para uma empresa de porte médio a grande, com um volume razoável de registros diários e uma estrutura contábil organizada.

Esse é apenas um ponto de partida, o prazo real de cada projeto depende diretamente da complexidade das transações que a empresa possui, do volume de lançamentos esperado em cada frente de trabalho, e da disponibilidade real da equipe, considerando que as pessoas envolvidas dedicam, no mínimo, uma parte fixa e recorrente do expediente a este projeto.

Fase 1 · 20 dias Governança e diagnóstico	Fase 2 · 45 dias Mapeamento do plano de contas	Fase 3 · 50 dias Política contábil e ERP	Fase 4 · 60 dias Simulação em paralelo	Fase 5 · 30 dias Validação e comunicação	Fase 6 · 35 dias Fechamento e virada
--	---	---	---	---	---

Preparação antecipada é o fator determinante: com 2026 já em curso, o cronograma que resta é mais apertado do que o de um projeto iniciado no começo do ano, e o primeiro relatório de 2027 ainda exige 2026 inteiro já reclassificado como comparativo.

Fatores que aceleram ou atrasam o prazo

O cronograma de 8 meses é uma referência geral. Um pequeno conjunto de fatores explica a maior parte da variação observada entre projetos reais.

O primeiro fator é a quantidade de entidades legais envolvidas na consolidação: grupos com múltiplas subsidiárias, moedas funcionais diferentes ou operações no exterior multiplicam o esforço de mapeamento e de simulação em paralelo, porque cada entidade pode ter seu próprio plano de contas e sua própria maturidade de sistema.

O segundo fator é a paisagem de sistemas da empresa: uma única instância de ERP compartilhada entre todas as unidades tende a acelerar o projeto de forma significativa, enquanto múltiplos sistemas não integrados entre subsidiárias exigem que o trabalho de parametrização, descrito na Fase 3, seja replicado várias vezes, cada uma com suas próprias particularidades técnicas.

O terceiro fator é a higiene atual do plano de contas: quanto mais contas hoje agregam naturezas diferentes, como os exemplos de variação cambial e juros discutidos anteriormente, maior o volume de trabalho de desmembramento na Fase 2, e esse volume só fica claro depois do diagnóstico inicial, não antes dele.

O quarto fator é a disponibilidade real da equipe: um projeto tocado por uma equipe dedicada, ainda que pequena, tende a avançar de forma mais previsível do que um projeto que depende de pessoas alocando tempo residual entre suas funções normais e as tarefas deste roteiro, especialmente durante os períodos de fechamento mensal, que competem diretamente pela atenção da mesma equipe de contabilidade.

Marcos que não podem escorregar

Dentro do cronograma de 8 meses, alguns marcos específicos funcionam como pontos de não retorno: atrasá-los compromete diretamente a capacidade de cumprir a virada de 2027, mesmo que o restante do projeto esteja dentro do prazo.

O primeiro marco crítico é a ativação do campo de categoria CPC 51 no ERP, discutida na Fase 2. O ideal seria essa ativação ter acontecido logo no início de 2026; para quem está começando o projeto agora, com o ano já em andamento, esse marco não desaparece, ele só muda de forma: a prioridade passa a ser ativar o campo o quanto antes e reclassificar retroativamente os meses de 2026 já decorridos, para que nenhuma nova reclassificação manual precise ser feita depois do fechamento anual.

O segundo marco é a aprovação do memorando de política contábil pelo comitê de auditoria ou conselho, discutida na Fase 3 e retomada na Fase 5. Esse memorando precisa estar estável antes do início dos trabalhos de auditoria sobre o primeiro período que usa a nova estrutura, e não pode ser tratado como um documento vivo sendo ajustado durante a própria auditoria.

O terceiro marco é a conclusão da simulação em paralelo, discutida na Fase 4, com tempo suficiente sobrando no cronograma para corrigir os problemas que ela normalmente revela. Uma simulação concluída em cima da hora, sem espaço para ajuste, transfere o risco de erro diretamente para o primeiro fechamento oficial sob a nova norma.

O quarto marco é a validação com credores sobre o efeito da nova norma em covenants, discutida na Fase 5, que precisa estar concluída antes da primeira comunicação formal de resultados sob o CPC 51, para evitar qualquer situação de default técnico por divergência de interpretação contratual.

Fontes, Base normativa e legal

Norma ou dispositivo	Referência
CPC 51	Apresentação e Divulgação em Demonstrações Contábeis, Comitê de Pronunciamentos Contábeis, cpc.org.br
IFRS 18	Presentation and Disclosure in Financial Statements, IASB (norma internacional correspondente ao CPC 51)
CPC 26 (R1)	Apresentação das Demonstrações Contábeis, norma substituída pelo CPC 51
Resoluções CVM 237 e 238 / 2025	Obrigatoriedade do CPC 51 para companhias abertas, gov.br/cvm
Equivalência NBC TG 51	Conselho Federal de Contabilidade, Diário Oficial da União, 22/12/2025
Lei 12.973/2014, art. 58	Neutralidade tributária na mudança de critério contábil, planalto.gov.br
Decreto-Lei 1.598/1977	Institui o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), planalto.gov.br
IN RFB 2.003/2021	Dispõe sobre a Escrituração Contábil Digital (ECD), gov.br/receitafederal
IN RFB 2.004/2021	Dispõe sobre a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), gov.br/receitafederal
Resolução CVM 44/2021	Divulgação de ato ou fato relevante, gov.br/cvm

Esta base normativa reflete o entendimento vigente na data de fechamento deste material. Como parte da norma ainda depende de regulamentação complementar da Receita Federal, recomenda-se checar atualizações antes de decisões finais.

Tornar a implementação do CPC 51 uma realidade exige orquestrar Contabilidade, TI, Tributário e Jurídico sob uma mesma diretriz técnica.

A Upright também pode atuar na liderança técnica e no direcionamento estratégico desse projeto corporativo, trazendo a senioridade necessária para solucionar zonas cinzentas e oferecer o conforto necessário.

E-MAIL

contato@uprightauditores.com.br

SITE

www.uprightauditores.com.br

LINKEDIN

linkedin.com/company/uprightauditores



Independência e excelência profissional para apoiar o futuro do seu negócio.