AGÊNCIA NACIONAL DE TRANSPORTES AQUAVIÁRIOS

Parecer Técnico nº 64/2020/GRP/SRG

Assunto: Consulta acerca do Manual de Contas do Setor Portuário. ADM do Brasil Ltda

1. INTRODUÇÃO

1. Trata-se da consulta manifestada por ADM do Brasil Ltda, titular do contrato de arrendamento no Porto de Santos, acerca do Manual de Contas das Autoridades Portuárias, ora estendido aos arrendatários por meio da Resolução Normativa ANTAQ nº 28/2019.

2. A consulta trata particularmente da aplicabilidade do CPC 06 R2 (Operações de Arrendamento Mercantil) aos arrendamentos da Lei nº 12.815/2013.

3. Nesse sentido, a ADM requer a confirmação dos seguintes entendimentos, conforme Carta SEI 1041682 de 18 de maio de 2020, a saber: "*O contrato de concessão firmado entre a União, por intermédio da Secretaria Nacional de Portos, e ADM do Brasil, deve ser contabilizado sob a ótica do CPC 06 R2 / CFC NBC TG 06 (R3), pois o arrendamento portuário transmite o direito de controlar o uso de um ativo imobilizado (Porto) por um período de tempo em troca de contraprestação*".

2. DESENVOLVIMENTO

2.1. Da legislação pertinente

4. O Manual de Contas da ANTAQ, versão 2017, já expressava o seguinte no seu capítulo 6:

> Não existindo contratos de concessão para entidades privadas, não são aplicáveis as diretrizes que constam da ICPC 01 R1 (CFC - Resolução nº 1.261/09, ITG 01), de maneira que as demonstrações contábeis regulatórias não devem refletir tais práticas, devendo seus efeitos serem eliminados na visão regulatória dos registros.

5. Por sua vez, o CPC 06 é mais recente, de 01/01/2019 (disponível em http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/533_CPC_06_(R2).pdf). É uma interpretação técnica da autoridade contábil prescrevendo o tratamento diferenciado dos direitos do arrendatário dentro das demonstrações contábeis dessas entidades.

6. Contudo, quanto ao alcance, diz assim essa norma contábil:

> Alcance
>
> 3. A entidade deve aplicar este pronunciamento a todos os arrendamentos, incluindo arrendamentos de ativos de direito de uso em subarrendamento, exceto para:
>
> (a) arrendamentos para explorar ou usar minerais, petróleo, gás natural e recursos não renováveis similares;
>
> (b) arrendamentos de ativos biológicos dentro do alcance do CPC 29 –Ativo Biológico e Produto Agrícola mantidos por arrendatário;
>
> (c) acordos de concessão de serviço dentro do alcance da ICPC 01 –Contratos de Concessão;

> (d) licenças de propriedade intelectual concedidas por arrendador dentro do alcance do CPC 47 –Receita de Contrato com Cliente; e
>
> (e) direitos detidos por arrendatário previstos em contratos de licenciamento dentro do alcance do CPC 04 – Ativo Intangível para itens como: filmes, gravações de vídeo, reproduções, manuscritos, patentes e direitos autorais.
>
> (...)
>
> Isenção de reconhecimento (itens B3 a B8)
>
> O arrendatário pode decidir não aplicar os requisitos dos itens 22 a 49 a
>
> (a) arrendamentos de curto prazo; e
>
> (b) arrendamentos para os quais o ativo subjacente é de baixo valor (conforme descrito nos itens B3 a B8)

7. Em outro trecho, diz assim o CPC 06:

> Identificação de arrendamento (itens B9 a B33)
>
> 9.Na celebração de contrato, a entidade deve avaliar se o contrato é, ou contém, um arrendamento. O contrato é, ou contém, um arrendamento se ele transmite o direito de controlar o uso de ativo identificado por um período de tempo em troca de contraprestação. Os itens B9 a B31 estabelecem orientação sobre a avaliação se o contrato é, ou contém, um arrendamento.
>
> (...)
>
> Classificação de arrendamento (itens B53 a B58)
>
> 61.O arrendador deve classificar cada um de seus arrendamentos como arrendamento operacional ou arrendamento financeiro

2.2. <u>Análise</u>

8. De plano, vemos que o CPC 06 se aplica EXCLUSIVAMENTE ao arrendamento mercantil, que é o chamado "leasing" no linguajar popular. Uma "locação financeira", ou seja, um tipo de operação financeira, semelhante a um crédito, só que na forma de um ativo. Um dos objetos desse tipo de contrato é a possibilidade de aquisição do ativo ao final do contrato.

9. O arrendamento mercantil é classificado como arrendamento financeiro se transferir substancialmente todos os riscos e benefícios inerentes à propriedade do ativo subjacente. O arrendamento mercantil é classificado como arrendamento operacional se não transferir substancialmente todos os riscos e benefícios inerentes à propriedade do ativo subjacente.

10. Na ótica da nova norma, para o arrendamento mercantil temos agora: a) no Balanço Patrimonial, esse direito de arrendamento seria um ativo imobilizado da arrendatário, com a devida contrapartida no passivo como arrendamento mercantil, incluindo as despesas associadas ao arrendamento (como os montantes obrigados de serem pagos ao arrendador ao longo do prazo do contrato, mensurados à valor presente, incluindo os valores fixos e variáveis); b) na Demonstração de Resultados, deve haver depreciação do ativo e contabilização como despesa financeira, tendo com efeito o aumento do resultado da operação.

11. Contudo, o arrendamento da Lei nº 12.815/2013 é uma cessão onerosa do bem público, uma parte da área do porto organizado. Não é Leasing, conforme indica o inciso XI do art. 2º da Lei nº 12.815/2013:

> XI - arrendamento: cessão onerosa de área e infraestrutura públicas localizadas dentro do porto organizado, para exploração por prazo determinado;

12. Ainda que o contrato de arrendamento portuário apresente algumas semelhanças com o contrato de arrendamento mercantil, há outras diferenças maiores e gritantes, pois na verdade o instituto portuário é um contrato administrativo de uso do bem público, de onde se extrai o direito de reequilíbrio econômico-financeiro, prazo determinado e reversibilidade de bens, semelhanças derivadas do contrato administrativo previsto na Lei nº 8.666/1993. A opção de renovação depende da vontade de ambos, do arrendatário e do concedente. Não há expectativa de aquisição da área

arrendada findo o contrato. O direito de uso de área do porto organizado não pode ser contabilizado com um ativo imobilizado da entidade regulada, até porque não existe, no direito portuário, a transferência de propriedade de imóveis por meio de um contrato de arrendamento. O contrato de arrendamento portuário também não prevê a garantia de um valor residual, como se verifica dentro do CPC 06.

13. O instituto contratual do arrendamento portuário é, na verdade, *sui generis* do setor portuário, estando vinculado necessariamente a uma instalação portuária que realiza atividade de movimentação ou armazenagem. Embora estejamos diante de um ativo identificável (parte da área do porto organizado), a entidade regulada tenha o direito de uso e recebe substancialmente todas as rendas e benefícios econômicos da exploração desse ativo, por outro lado a entidade NÃO tem o direito de controlar plenamente esse ativo, pois continua dentro do domínio da autoridade portuária e das amarras do contrato e do arcabouço legal, de modo que o contrato de arrendamento em tela não enxerga meios de se tornar um contrato de arrendamento mercantil e não pode assim ser contabilizado, para fins regulatórios.

14. Veja que, in *casu*, nenhum dos itens previstos no parágrafo 63 do CPC 06 poderia ser diretamente relacionado à natureza do arrendamento portuário, ou seja:

> (a) o arrendamento transfere a propriedade do ativo subjacente ao arrendatário ao final do prazo do arrendamento;
>
> (b) o arrendatário tem a opção de comprar o ativo subjacente a preço que se espera que seja suficientemente mais baixo do que o valor justo na data em que a opção se tornar exercível, para que seja razoavelmente certo, na data de celebração do arrendamento,que a opção será exercida;
>
> (c) o prazo do arrendamento é equivalente à maior parte da vida econômica do ativo subjacente, mesmo se a propriedade não for transferida;
>
> (d) na data da celebração do arrendamento, o valor presente dos recebimentos do arrendamento equivale substancialmente à totalidade do valor justo do ativo subjacente;
>
> (e) o ativo subjacente é de natureza tão especializada que somente o arrendatário pode usá-lo sem modificações importantes.

3. **CONCLUSÃO**

15. Diante do exposto, opina-se negativamente ao entendimento expressado por ADM do Brasil Ltda, propondo oficiar a requerente na forma do Ofício-MINUTA SEI 1061390.

16. É o entendimento.

SANDRO JOSÉ MONTEIRO

Especialista em Regulação

Documento assinado eletronicamente por **Sandro Jose Monteiro**, **Especialista em Regulação de Serviços de Transporte Aquaviários**, em 15/06/2020, às 16:23, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 1º, art. 6º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.

A autenticidade deste documento pode ser conferida no site http://www.antaq.gov.br/, informando o código verificador **1061049** e o código CRC **24F394B8**.