

**Deloitte.**



**IFRS para PMEs**  
**ao seu alcance**  
**2010**

Orientações para aproximar sua empresa do  
novo padrão contábil global



# Prefácio

Em seu relatório de transição enviado ao IASB em dezembro de 2000, o IASC declarou haver “carência de uma versão das normas internacionais de contabilidade específica para pequenas empresas”.

As PMEs têm papel decisivo no mundo dos negócios. Em praticamente todos os países, não importa o tamanho de sua economia, mais de 99% das empresas têm menos de 50 colaboradores. Há 21 milhões de PMEs na União Européia e 20 milhões de PMEs só nos Estados Unidos. Na maioria dos países, há uma lei exigindo que as PMEs elaborem e publiquem suas demonstrações financeiras e as submetam à auditoria. Na última década, a tendência dos países tem sido adotar diretamente as normas internacionais de contabilidade (IFRSs) ou fazer a convergência gradual dos princípios locais (GAAP) para o IFRS. As IFRSs foram desenvolvidas para atender às necessidades do mercado de capitais. Os órgãos reguladores apoiam expressamente essa tendência. Atualmente, mais de 110 países exigem que empresas listadas em bolsa adotem as IFRSs. Consequentemente, o escopo e a complexidade das questões cobertas nas IFRSs, o volume de orientações para sua implementação e o volume de divulgações cresceram.

Em alguns países, essa complexidade vem se estendendo também às PMEs, por conta da convergência dos padrões contábeis locais com as IFRSs. As PMEs estão preocupadas com o fardo que a adoção das complexas normas internacionais de contabilidade deve representar para sua realidade e questionam a relevância de preparar demonstrações financeiras de acordo com o IFRS para os usuários de suas demonstrações financeiras, uma vez que estes estão muito mais interessados em informações sobre fluxos de caixa, liquidez e solvência.

Em alguns países, a implantação dos IFRSs na íntegra (ou a total convergência dos padrões locais para as IFRSs) é um processo difícil. Nos países que desenvolveram seus próprios padrões para PMEs, tais normas têm apresentado sérias limitações do ponto de vista do usuário: são difíceis de entender do ponto de vista dos credores e demais provedores de capital, possuem documentação-suporte limitada (como livros e softwares) e não são fiscalizadas adequadamente pelas autoridades competentes. Estudos realizados pelo Banco Mundial com mais de 80 países emergentes e em desenvolvimento revelaram que, para a maioria deles, a adoção dos IFRSs pelas PMEs traz desvantagens que inclusive impedem o crescimento econômico.

O IFRS para PMEs foi publicado pelo IASB em julho de 2009 em resposta a essas preocupações. Independente e adaptado às necessidades e características de empresas menores, o IFRS para PMEs é de fácil compreensão em qualquer país do mundo. O IFRS para PMEs foi redigido em linguagem clara e de fácil compreensão, em vários aspectos, é menos complexo que as IFRSs (e muitos GAAPs locais), o que significa limitar as políticas contábeis, omitir tópicos não relevantes para as PMEs, simplificar os princípios para reconhecimento e mensuração e reduzir as divulgações.

O IFRS para PMEs é independente do conjunto completo de IFRSs e, portanto, está disponível para adoção por qualquer país, independentemente de o país ter adotado as IFRSs na íntegra ou não. Cabe a cada país determinar quais entidades devem adotar o IFRS para PMEs. A única restrição do IASB é que empresas listadas em bolsa e instituições financeiras, isto é, empresas obrigadas a prestar contas ao público, não devem usar o IFRS para PMEs.

Muitos grupos globais de contabilidade receberam bem o IFRS para PMEs. Na opinião do Banco Mundial, o IFRS para PMEs “é um excelente modelo de prestação de contas para entidades menores, por ser mais adaptável ao porte das operações e à estrutura societária das PMEs, e isso deve facilitar o acesso das pequenas e médias empresas a fontes de financiamento”. A Federação Internacional de Contadores afirmou que o padrão “contribuirá para melhorar a qualidade e a comparabilidade das demonstrações financeiras das PMEs em todo o mundo e ajudará as PMEs a obter acesso a fontes de financiamento. As PMEs não serão as únicas a se beneficiar com o novo modelo: seus clientes e os usuários de suas demonstrações financeiras também serão beneficiados”.

São benefícios como esses que motivaram o IASB a desenvolver o modelo específico para PMEs. Um importante interesse público é atendido quando os provedores de capital podem contar com informações idôneas para basear suas decisões de financiamento, crédito e investimento.

**Paul Pacter**

Diretor, IFRS Global Office

# Considerações

No Brasil, em dezembro de 2009, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC aprovou o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, sendo o equivalente do IFRS para PMEs (IASB). O CPC PME foi homologado pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade – CFC nº 1.255/09, o qual entra em vigor nos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2010.

O termo PME foi definido como: as sociedades por ações fechadas (sem negociação de suas ações ou outros instrumentos patrimoniais ou de dívida no mercado e que não possuam ativos em condição fiduciária perante um amplo grupo de terceiros), mesmo que obrigadas à publicação de suas demonstrações financeiras, são tidas, para fins deste Pronunciamento, como pequenas e médias empresas, desde que não enquadradas pela Lei nº 11.638/07 como sociedades de grande porte (sociedades ou conjunto de sociedades sob controle comum que, no exercício social anterior, apresentem ativo total superior a R\$240 milhões ou receita bruta anual superior a R\$300 milhões). As sociedades limitadas e demais sociedades comerciais, desde que não enquadradas pela Lei nº 11.638/07 como sociedades de grande porte, também são tidas, para fins deste Pronunciamento, como PMEs.

Embora o CPC PME seja um grande avanço e facilitador da adoção das normas internacionais pelas PMEs brasileiras, o pequeno e médio empresário deve considerar sempre a adoção do conjunto completo de normas do CPC, quando seus planos de curto e médio prazos indicarem desenquadramento como PME, bem como existir a possibilidade de abertura de capital.

# Nosso site IAS Plus



O **www.iasplus.com** da Deloitte traz informações abrangentes sobre normas internacionais de contabilidade e um panorama das atividades do IASB.

Entre os recursos disponíveis destacam-se:

- Notícias diárias sobre o processo de elaboração de demonstrações financeiras em todo o mundo.
- Resumos de todas as normas, interpretações e propostas.
- Publicações relacionadas às IFRSs disponíveis para download.
- Modelos de demonstrações financeiras de acordo com as IFRSs e checklists.
- Biblioteca eletrônica com centenas de recursos relacionados às IFRSs.
- Todas as cartas-comentários da Deloitte Touche Tohmatsu encaminhadas ao IASB.
- Links para centenas de sites internacionais de contabilidade.
- Módulos gratuitos de e-learning para cada IAS e IFRS
- Informações sobre a adoção dos IFRSs no mundo.
- Notícias atualizadas sobre a evolução das normas contábeis locais.

# Abreviações

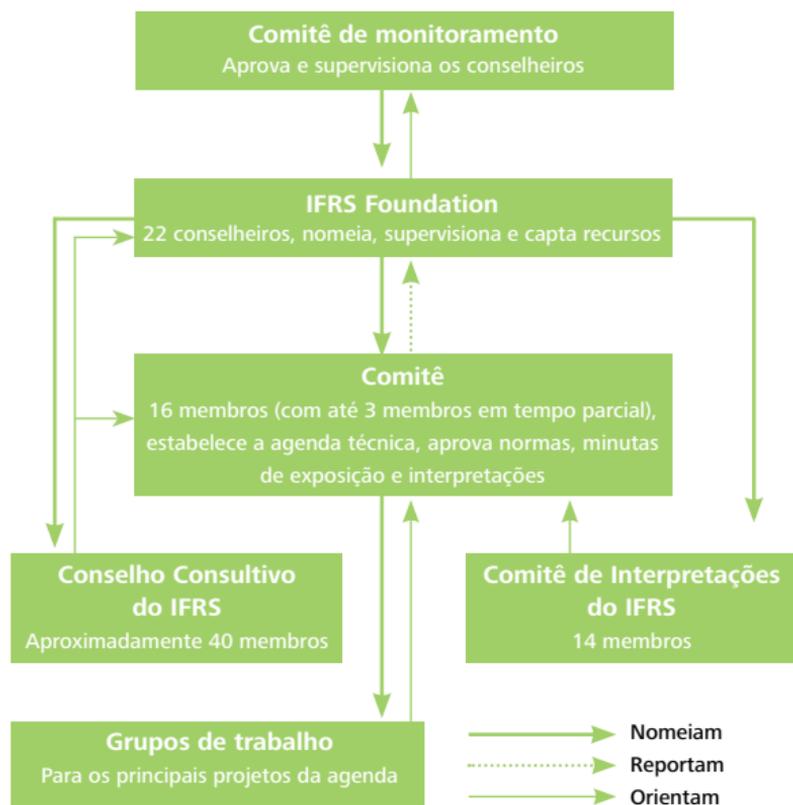
- UGC** Unidade geradora de caixa
- GAAP** Generally Accepted Accounting Principles (práticas contábeis geralmente aceitas)
- FASB** Financial Accounting Standards Board (Conselho de Normas Contábeis e Financeiras (EUA))
- IASB** International Accounting Standards Board (Conselho de Normas Contábeis Internacionais)
- IASC** International Accounting Standards Committee (Comitê de Normas Contábeis Internacionais (antecessor do IASB))
- IASCF** Fundação IASC (entidade-mãe do IASB, atual IFRS Foundation)
- IFRIC** International Financial Reporting Interpretations (Interpretações emitidas pelo Comitê de Interpretações do IFRS (antigo IFRIC))
- IFRS(s)** International Financial Reporting Standard(s) (Normas Internacionais de Contabilidade)
- IFRSF** IFRS Foundation
- IOSCO** Organização Internacional de Comissões de Valores Mobiliários
- NCI** Participação(ões) do(s) não controlador(es)
- SAC** Conselho Consultivo de Normas (órgão consultivo do IASB, atual Conselho Consultivo do IFRS)
- SIC** Comitê Permanente de Interpretações do IASC e Interpretações emitidas por esse comitê
- PMEs** Pequenas e médias empresas

# Índice

Estrutura do IASB .....	10
Membros do IASB .....	13
Processo Formal do IASB .....	16
IFRS para PMEs – recursos disponíveis no site do IASB .....	17
Histórico do IFRS para PMEs .....	18
Versão integral do IFRS versus IFRS para PMEs .....	20
Resumo de cada seção do IFRS para PMEs.....	22
Seção 1: Escopo e aplicação.....	22
Seção 2: Conceitos e princípios gerais.....	24
Seção 3: Apresentação das demonstrações financeiras.....	25
Seção 4: Demonstração da posição financeira.....	27
Seção 5: Demonstração do resultado e demonstração do resultado abrangente.....	27
Seção 6: Demonstração das mutações do patrimônio líquido e demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados.....	29
Seção 7: Demonstração dos fluxos de caixa .....	30
Seção 8: Notas explicativas às demonstrações financeiras .....	32
Seção 9: Demonstrações financeiras consolidadas e separada .....	32
Seção 10: Políticas contábeis, mudança de estimativas e correção de erros.....	35
Seção 11: Instrumentos financeiros básicos .....	37
Seção 12: Outros tópicos sobre instrumentos financeiros.....	40
Seção 13: Estoques.....	43
Seção 14: Investimentos em coligadas.....	44

Seção 15: Investimentos em empreendimentos controlados em conjunto ( <i>joint ventures</i> ) .....	46
Seção 16: Propriedade para investimento .....	47
Seção 17: Ativo imobilizado .....	48
Seção 18: Ativos intangíveis, exceto ágio .....	50
Seção 19: Combinações de negócios e ágio.....	51
Seção 20: Arrendamentos .....	54
Seção 21: Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes .....	56
Seção 22: Passivo e patrimônio líquido .....	58
Seção 23: Receita.....	60
Seção 24: Subvenções governamentais .....	61
Seção 25: Custos de empréstimos.....	63
Seção 26: Pagamento baseado em ações.....	63
Seção 27: Redução ao valor recuperável de ativos ( <i>impairment</i> ) .....	66
Seção 28: Benefícios a empregados .....	68
Seção 29: Tributos sobre o lucro.....	70
Seção 30: Efeito das mudanças nas taxas de câmbio e conversão das demonstrações financeiras .....	73
Seção 31: Hiperinflação .....	75
Seção 32: Eventos subsequentes .....	76
Seção 33: Divulgações sobre partes relacionadas.....	77
Seção 34: Atividades especializadas .....	78
Seção 35: Adoção inicial do IFRS para PMEs .....	79
Contatos.....	82

# Estrutura do IASB



## Revisão Constitucional 2008-2010

A IASCF (atual IFRSF) concluiu a segunda fase da Revisão Constitucional 2008-2010 em janeiro de 2010. A revisão, que se iniciou em janeiro de 2008, teve por objetivo melhorar a governança da organização e foi dividida em duas fases. A Fase 1 focou a governança e a responsabilidade pública da IFRSF (especialmente na criação do Comitê de Monitoramento) e no porte e composição do IASB (especialmente no aumento do número de membros do IASB de 14 para 16 (até três em tempo parcial) e em um mix geográfico específico para o IASB). Essas alterações entraram em vigor em primeiro de fevereiro de 2009.

A Fase 2 da revisão focou a intensificação da responsabilidade pública, o compromisso das partes interessadas e a eficácia operacional. As principais emendas na Constituição envolveram a simplificação de nomenclaturas na organização<sup>1</sup> e a criação do cargo de vice-presidentes para os conselheiros e para o IASB. As emendas na Constituição resultantes da Fase 2 entraram em vigor em primeiro de março de 2010.

## Comitê de Monitoramento

A principal finalidade do Comitê de Monitoramento é servir de mecanismo de interação formal entre autoridades dos mercados de capitais e a IFRSF, facilitando, assim, o papel das autoridades do mercado de capitais que permitam ou exijam o uso de IFRSs em seus respectivos países no que diz respeito a aspectos como proteção ao investidor, integridade do mercado e formação de capital.

As responsabilidades do Comitê de Monitoramento incluem:

- Participar do processo de nomeação de conselheiros e aprovar a nomeação de conselheiros de acordo com as orientações estabelecidas na Constituição da IFRSF; e
- Realizar análises e orientar os conselheiros com relação ao cumprimento das responsabilidades previstas na Constituição da IFRSF. Os conselheiros apresentarão um relatório anual ao Comitê de Monitoramento.

Em primeiro de março de 2010, o Comitê de Monitoramento era composto por um membro relevante da Comissão Europeia e representantes da Agência de Serviços Financeiros do Japão, da Comissão de Valores Mobiliários dos Estados Unidos (Securities and Exchange Commission - SEC) e do Comitê de Mercados Emergentes e Comitê Técnico da IOSCO. O Comitê de Supervisão Bancária da Basileia exerce papel observador, sem direito a voto.

## IFRS Foundation

**Composição:** 22 conselheiros, sendo um presidente e até dois vice-presidentes. Os conselheiros são nomeados para um mandato de três anos, que pode ser renovado por mais um mandato de três anos. Independentemente de mandatos anteriores, um conselheiro pode ser nomeado presidente ou vice-presidente para um mandato de três anos, que pode ser renovado uma vez, desde que o tempo total de atuação como conselheiro não exceda nove anos.

**Equilíbrio geográfico:** seis conselheiros da Ásia/Oceania, seis da Europa, seis da América do Norte, um da África, um da América do Sul e dois de qualquer outra área (desde que o equilíbrio geográfico seja mantido).

**Experiência dos conselheiros:** a Constituição da IFRSF requer que haja um equilíbrio entre diferentes experiências profissionais; incluindo auditores, preparadores e usuários de demonstrações financeiras, acadêmicos e outros profissionais que representam o interesse público. Dois desses conselheiros normalmente são sócios de firmas de auditoria de renome internacional.

1 IASCF, atual IFRSF ; Conselho Consultivo de Normas, atual Conselho Consultivo do IFRS; e Comitê de Interpretações das Normas Contábeis Internacionais, atual Comitê de Interpretações do IFRS.

## IASB

**Composição:** 14 membros (número que será elevado para 16 até primeiro de julho de 2012), dos quais um é nomeado presidente e até dois são nomeados vice-presidentes, podendo até três membros exercer suas funções em tempo parcial. Desde 2 de julho de 2009, os membros do IASB são nomeados para um mandato inicial de cinco anos, que pode ser renovado por mais um mandato de três anos. O presidente e os vice-presidentes podem ser reeleitos para um segundo mandato de cinco anos e permanecer no cargo até no máximo dez anos.

**Equilíbrio geográfico:** para garantir a diversidade internacional, até julho de 2012, o comitê terá quatro membros da Ásia/Oceania, quatro da Europa, quatro da América do Norte, um da África, um da América do Sul e dois de qualquer outra área, desde que o equilíbrio geográfico seja mantido.

**Experiência dos Membros do Comitê:** os principais requisitos para a nomeação dos membros desse Comitê são competência profissional e experiência prática. O grupo deve representar o melhor mix possível de expertise técnica e diversidade de experiências internacionais no mercado e em negócios.

# Membros do IASB

**Sir David Tweedie** foi nomeado primeiro presidente do IASB em primeiro de janeiro de 2001, após ter sido o primeiro Presidente em tempo integral do Conselho de Normas Contábeis do Reino Unido, entre 1999 e 2000. Anteriormente, foi sócio responsável nacional pela área técnica da KPMG em seu país e professor de contabilidade na Universidade de Edimburgo. Seu mandato termina em 30 de junho de 2011.

**Stephen Cooper**, antes de sua nomeação em 2007 para fazer parte do IASB, foi sócio-diretor e comandou a área de avaliação e pesquisa contábil no UBS Investment Bank. Além disso, é membro do Fórum de Usuários de Relatórios Corporativos, do Grupo de Representantes de Analistas do IASB e do Grupo de Trabalho em Apresentação de Demonstrações Financeiras. Seu mandato termina em 30 de junho de 2012.

**Philippe Danjou** foi diretor da divisão de contabilidade da Autorité des Marchés Financiers – AMF, comissão de valores mobiliários francesa. Foi também diretor executivo da Ordre des Experts Comptables – OEC entre 1982 e 1986, além de ter atuado como conselheiro em vários grupos europeus e internacionais de contabilidade e auditoria. Seu mandato termina em 30 de junho de 2012.

**Jan Engström** ocupou cargos nas áreas financeiras e operacionais do Grupo Volvo, tendo atuado como diretor financeiro e diretor presidente da Volvo Bus Corporation. Seu mandato termina em 30 de junho de 2014.

**Patrick Finnegan** atuou como diretor do Grupo de Políticas de Elaboração de Relatórios Financeiros do CFA Institute Centre for Financial Market Integrity (“CFA”). Como tal, liderou uma equipe do CFA responsável por colaborar com o usuário nas atividades que envolviam a definição de padrões do IASB, FASB e principais órgãos reguladores. Antes de ingressar no CFA, em 2008, Patrick trabalhou no Atendimento aos Investidores da Moody, onde atuou como diretor do Grupo de Corporate Finance e analista sênior do Grupo de Instituições Financeiras. Seu mandato termina em 30 de junho de 2014.

**Robert P. Garnett** atuou como vice-presidente executivo de finanças da Anglo American plc, empresa sul-africana listada na Bolsa de Londres. Atuou como preparador e analista de demonstrações financeiras na África do Sul, seu país natal. Atualmente, é Presidente do IFRIC (atual Comitê de Interpretações do IFRS). Seu mandato termina em 30 de junho de 2010\*.

**Gilbert Gélard** foi sócio da KPMG na França e possui vasta experiência no mercado francês. Gilbert fala oito idiomas e integrou o órgão normatizador francês (CNC). Também integrou o antigo IASC. Seu mandato termina em 30 de junho de 2010\*.

**Amaro Luiz de Oliveira Gomes** foi chefe do Departamento de Regulamentação do Sistema Financeiro do Banco Central do Brasil – BACEN antes de ser nomeado como membro do IASB. Em sua função no BACEN, exerceu papel de liderança na adoção dos IFRSs no Brasil. Amaro também atuou na Força-Tarefa Contábil do Comitê de Supervisão Bancária da Basileia. Antes de ingressar no BACEN, Amaro foi sócio de uma firma de auditoria internacional. Também é coautor do livro *Accounting for Financial Institutions*. Seu mandato termina em 30 de junho de 2014.

**Prabhakar Kalavacherla** (“PK”) foi sócio da KPMG LLP, onde atuou como sócio encarregado da revisão das demonstrações financeiras em IFRS e arquivamentos na SEC. Trabalhou vários anos na Índia e na Europa, tendo se especializado em tecnologia e biotecnologia. PK é membro do Instituto de Auditores Independentes da Índia e do Instituto Norte-americano de Auditores Independentes. Seu mandato termina em 30 de junho de 2013.

**James J. Leisenring** trabalhou com questões relacionadas à definição de normas contábeis nas últimas três décadas, como Vice-presidente, e, mais recentemente, como diretor de atividades internacionais do FASB nos Estados Unidos da América. No FASB, atuou durante vários anos como observador nas reuniões do Conselho do antigo IASC. Seu mandato termina em 30 de junho de 2010\*\*.

**Patricia McConnell** foi sócia-diretora e analista de políticas fiscais, contábeis e de pesquisas no mercado de capitais da Bear Stearns & Co. Em 32 anos de carreira no grupo de Equity Research da Bear Stearns, Patrícia estabeleceu-se como uma das principais analistas de assuntos contábeis nos Estados Unidos. Ao longo de sua carreira, Patrícia tem participado ativamente das atividades de normatização contábil como membro do Conselho Consultivo de Normas do IASB, do Seu mandato termina em 30 de junho de 2014.

**Warren McGregor** adquiriu profundo conhecimento de questões normativas durante seus 20 anos de atuação na Fundação de Pesquisa Contábil da Austrália, onde se tornou diretor presidente. Seu mandato termina em 30 de junho de 2011.

**John T. Smith** foi sócio da Deloitte & Touche LLP (EUA). Além disso, fez parte da Força-Tarefa de Instrumentos Financeiros do IASC e presidiu o Comitê de Orientação de Implantação do IAS 39. Foi membro do IASC, do SIC e do IFRIC. Seu mandato termina em 30 de junho de 2012.

**Tatsumi Yamada** foi sócio da firma-membro japonesa da PricewaterhouseCoopers. Possui vasta experiência na definição de normas internacionais como representante japonês do Conselho do antigo IASC entre 1996 e 2000 e do Grupo de Trabalho Conjunto em Instrumentos Financeiros. Seu mandato termina em 30 de junho de 2011.

**Zhang Wei-Guo** foi contador-chefe da Comissão de Valores Mobiliários da China (CSRC) entre 1997 e 2007. Antes de atuar na CSRC, foi professor da Universidade de Finanças e Economia de Xangai (SUFE), onde recebeu o grau de doutor em Economia. Seu mandato termina em 30 de junho de 2012.

**Dra. Elke König** atuou como executiva financeira sênior no setor de seguros. Entre 2002 e 2009, foi diretora financeira do Grupo Hannover Re (Alemanha), um dos maiores grupos internacionais de resseguros. Anteriormente, foi membro da Alta Administração da Munich Re por 12 anos, onde era responsável pelas atividades de contabilidade e controladoria do Grupo. Atualmente desempenha funções não executivas como presidente da Hannover Finanz GmbH e membro do Conselho Fiscal da Deutsche Hypothekbank Aktiengesellschaft. A Dra. König é membro do Fórum de CFOs de Seguradoras Europeias, onde tem participado ativamente do projeto do IASB sobre contratos de seguro.

**Darrel Scott** é diretor financeiro do grupo FirstRand Banking, uma das maiores instituições financeiras da África do Sul, onde é responsável pela divulgação financeira estatutária e regulatória em conformidade com o Acordo da Basileia II. Darrel é membro de vários comitês de governança, risco, operação e estratégia do grupo e também do IFRIC (atual Comitê de Interpretações do IFRS), cargo ao qual irá renunciar para se tornar membro do IASB. Além disso, foi membro do Conselho Consultivo de Normas (atual Conselho Consultivo do IFRS) da IASCF (atual IFRSF).

\* Esses membros do IASB serão substituídos em julho e outubro de 2010.

\*\* James Leisenring será substituído em 2010.

# Processo Formal do IASB

O IASB segue um processo formal aberto e rigoroso. Todas as reuniões do IASB e de seus grupos formais de trabalho são públicas e geralmente transmitidas via webcast. O processo formal para projetos, normalmente, mas não necessariamente, inclui as seguintes etapas (as etapas exigidas pela Constituição da IFRSF estão indicadas com um asterisco):

- Identificação e análise de questões relacionadas com um potencial tópico de agenda e exame da aplicação da estrutura voltada a essas questões.
- Estudo das exigências e práticas contábeis locais e troca de opiniões sobre as questões com os órgãos normatizadores locais.
- A IFRSF e o Conselho Consultivo do IFRS são consultados sobre os tópicos e as prioridades na agenda do IASB\*.
- Um grupo consultivo (geralmente chamado de “grupo de trabalho”) é composto para assessorar o IASB e sua equipe no projeto.
- Um documento é publicado para comentários do público (normalmente chamado “documento para discussão”, que geralmente inclui as considerações preliminares do IASB sobre algumas questões do projeto).
- Publicação, para comentários do público, de uma minuta para exposição com aprovação mínima de 9 votos do IASB (10, se houver 16 membros), incluindo opiniões divergentes de seus membros (nas minutas para exposição, as opiniões divergentes são denominadas “opiniões alternativas”)\*.
- Os fundamentos que levaram à conclusão são incluídos na minuta para exposição.
- Todos os comentários recebidos na audiência pública sobre os documentos para discussão e minutas de exposição são considerados em reuniões abertas\*.
- A necessidade de promover uma audiência pública e de conduzir testes de campo é considerada, e quando julgado apropriado, esses passos são seguidos.
- Uma norma é aprovada quando se obtém, no mínimo, 9 votos (10, se houver 16 membros) do IASB e eventuais opiniões alternativas são incluídas na norma publicada\*.
- As bases para as conclusões são incluídas na norma final, explicando, entre outras coisas, as etapas do processo formal e como o IASB lidou com os comentários recebidos sobre a minuta para exposição.

\* Etapas exigidas pela Constituição da Fundação para o IASC.

# IFRS para PMEs – recursos disponíveis no site do IASB

O conjunto de normas IFRS para PMEs na íntegra (juntamente com os fundamentos das conclusões, exemplos de demonstrações financeiras e checklist para apresentação e divulgação) podem ser baixados gratuitamente no endereço <http://go.iasb.org/IFRSforSMEs>.

Esse documento está disponível em inglês e em vários outros idiomas.

A IFRSF (antiga IASCF) está publicando um módulo de treinamento para cada seção do IFRS para PMEs, o qual está disponível para download gratuito no endereço <http://www.iasb.org/IFRS+for+SMEs/Training+material.htm>.

Cada módulo consiste em:

- Uma visão geral do módulo.
- O texto integral da seção do IFRS para PMEs com notas adicionais e exemplos ilustrativos (elaborados para esclarecer e ilustrar as exigências).
- Uma discussão das estimativas significativas e outros julgamentos na contabilização de transações e eventos de acordo com o IFRS para PMEs.
- Um resumo das principais diferenças entre a seção do IFRS para PMEs e a seção correspondente dos IFRSs na íntegra.
- Questões de múltipla escolha (com respostas) elaboradas para testar o conhecimento dos requerimentos do IFRS para PMEs.
- Geralmente dois estudos de caso (com soluções) elaborados para desenvolver a capacidade de contabilizar transações e eventos de acordo com o IFRS para PMEs.

# Histórico do IFRS para PMEs

**2001** – O IASB deu início a um projeto para desenvolver padrões contábeis adequados para PMEs. Um grupo de trabalho composto por especialistas foi instituído para fornecer orientações sobre questões, alternativas e possíveis soluções.

**2002** – Conselheiros da IASCF (atual IFRSF) manifestaram seu apoio aos esforços do IASB de examinar questões específicas relacionadas a economias emergentes e PMEs.

**2003-2004** – O IASB desenvolveu opiniões preliminares e experimentais sobre o enfoque básico que seguiria no desenvolvimento de normas contábeis para PMEs.

**Junho de 2004** – O IASB publicou um documento de discussão definindo e solicitando comentários sobre o enfoque do IASB.

**Julho de 2004** – janeiro de 2005 – O IASB estudou as questões levantadas através dos comentários fornecidos em resposta ao documento de discussão e decidiu publicar uma minuta para exposição.

**Abril de 2005** – O IASB percebeu a necessidade de reunir mais informações sobre possíveis modificações dos princípios de reconhecimento e mensuração no IFRS para PMEs. Um questionário foi publicado como ferramenta para identificar possíveis simplificações e omissões.

**Junho-outubro de 2005** – As respostas ao questionário foram discutidas com o Conselho Consultivo de Normas (atual Conselho Consultivo do IFRS), o Grupo de Trabalho de PMEs, os órgãos normatizadores internacionais e as mesas redondas públicas.

**2006** – Discussões e deliberações do IASB sobre a minuta para exposição.

**Agosto de 2006** – A minuta completa elaborada pelos membros do IASB é publicada no site do IASB para manter o público informado.

**Fevereiro de 2007** – A minuta para exposição foi publicada propondo cinco tipos de simplificações dos IFRSs completas, com orientações para implantação e fundamentos para conclusões. A minuta para exposição foi traduzida para cinco idiomas.

**Junho de 2007** – O questionário de teste de campo foi publicado (em quatro idiomas) no site do IASB.

**Março de 2008** – Abril de 2009 – O IASB deliberou as propostas a respeito da minuta para exposição, com base nas respostas recebidas à minuta para exposição e os resultados do teste de campo.

**Julho de 2009** – A versão final do IFRS para PMEs é publicada e entrará em vigor sempre que adotada por um país.

# Versão integral dos IFRSs versus IFRS para PMEs

A versão integral dos IFRSs e a versão do IFRS para PMEs são modelos separados e distintos. As entidades que podem aplicar o IFRS para PMEs e optam por fazê-lo devem aplicá-lo na íntegra (isto é, não podem optar por atender a algumas exigências do IFRS para PMEs e outras da versão integral dos IFRSs, exceto pela opção de adotar o IFRS para PMEs a fim de usar o IAS 39 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração para o reconhecimento e mensuração de instrumentos financeiros).

O IFRS para PMEs é um conjunto independente de princípios contábeis baseado na versão integral dos IFRSs, mas simplificado para pequenas e médias empresas. O IFRS para PMEs foi organizado por tópico para facilitar seu uso como manual de referência – o IASB acredita que esse formato seja mais amigável tanto para preparadores como para usuários das demonstrações financeiras de PMEs.

O IFRS para PMEs inclui exigências para o desenvolvimento e aplicação de políticas contábeis na ausência de orientação específica sobre um determinado assunto. As entidades podem, mas não são obrigadas, a considerar as exigências e orientações contidas na versão integral dos IFRSs ao lidar com questões similares e afins. A lista a seguir apresenta os principais tipos de simplificações realizadas:

- Alguns tópicos dos IFRSs foram omitidos por não serem relevantes para as PMEs.
- Algumas políticas contábeis contidas nas IFRSs não são permitidas, pelo fato de haver um método simplificado disponível para PMEs.
- Simplificação de muitos dos princípios de reconhecimento e mensuração constantes da versão integral dos IFRSs.
- Redução significativa no número de divulgações.
- Linguagem e explicações simplificadas.

Como resultado dessas simplificações, o IFRS para PMEs é equivalente a aproximadamente 10% do tamanho da versão integral dos IFRSs e contém apenas cerca de 10% das divulgações exigidas pela versão integral dos IFRSs.

O IFRS para PMEs não trata dos tópicos a seguir, visto que não costumam ser relevantes para as PMEs. Estes tópicos são discutidos na versão integral dos IFRSs:

- Lucro por ação.
- Demonstrações financeiras intermediárias.
- Informações por segmento.

- Seguros (uma vez que entidades que vendem contratos de seguro ao público geralmente são empresas obrigadas a prestar contas ao público).
- Ativos não correntes mantidos para venda (apesar de manter um ativo para venda ser citada como indicador de possível perda no valor recuperável).

O IASB espera realizar uma análise ampla da experiência das PMEs em aplicar o IFRS para PMEs quando dois anos de demonstrações financeiras elaboradas de acordo com essa Norma tiverem sido publicadas por um número considerável de entidades. Um Grupo de Implementação foi constituído e será responsável por:

- Encorajar países a adotar o IFRS para PMEs.
- Garantir a implementação consistente e de alta qualidade do IFRS para PMEs em diversos países.
- Endereçar perguntas recorrentes que inevitavelmente surgirão na adoção inicial da Norma.
- Identificar e solucionar problemas de falta de clareza, omissões importantes e possíveis erros no IFRS para PMEs.

Após a análise da adoção inicial, o IFRS para PMEs será revisado em média uma vez a cada três anos e considerará a necessidade de incluir alterações e novas IFRSs que foram desenvolvidas nos últimos três anos, bem como questões específicas que tenham sido identificadas como possíveis melhorias. É possível que o IASB identifique questões que precisem ser corrigidas no IFRS para PMEs antes do término do ciclo normal de três anos. Quaisquer alterações propostas ou realizadas na versão integral dos IFRSs não se aplicam ao IFRS para PMEs até que ele também seja alterado e incorpore novas normas.

# Resumo de cada seção do IFRS para PMEs

As páginas 25 a 82 trazem um resumo de todas as seções do IFRS para PMEs, com as principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs, excluindo exigências de divulgação em discussão em 31 de dezembro de 2009 (com exceção do IFRS 9 – Instrumentos Financeiros), e correlação com o CPC PME. Esse resumo é apenas para informação geral e não deve substituir a leitura da Norma na íntegra.

## Seção 1: Escopo e aplicação

O IFRS para PMEs é aplicável para entidades que não têm obrigação pública de prestar contas e que, pelas mais variadas razões, precisam, ou optam por, publicar suas demonstrações financeiras para usuários externos. Uma entidade tem obrigação pública de prestar contas se:

1. Seus instrumentos patrimoniais e de dívida são negociados no mercado de ações; ou
2. É uma instituição financeira ou entidade que, como parte de seu objeto social, detém ativos de terceiros em condição fiduciária para um grupo amplo de terceiros. Se a entidade estiver mantendo ativos de terceiros em condição fiduciária por outros motivos que não o fato de essa atividade estar incluída em seu objeto social, ela não estará obrigada à prestação pública de contas. Por exemplo, prestadoras de serviços de utilidade pública, agências de viagem, imobiliárias e entidades sem fins lucrativos.

A decisão final sobre quais entidades devem usar o IFRS para PMEs cabe às autoridades reguladoras e órgãos normatizadores em cada país – esses órgãos podem especificar critérios de elegibilidade mais detalhados, incluindo critérios quantitativos com base em receita, ativos, etc. Entretanto, para evitar conflito com as intenções do IASB, mesmo que a lei ou regulamento do país permita ou exija que o IFRS para PMEs seja usado na preparação das demonstrações financeiras de pequenas empresas listadas em bolsa ou pequenas instituições financeiras, essas demonstrações financeiras não podem ser consideradas como elaboradas de acordo com o IFRS para PMEs.

A definição de PMEs não contém limites quantitativos (exemplos: valor do faturamento, valor do ativo e número de colaboradores) nem requer um processo especial de aprovação por parte de seus proprietários para que elas possam adotar o IFRS para PMEs.

Uma controlada cuja controladora utiliza a versão integral dos IFRSs não está proibida de usar o IFRS para PMEs em suas próprias demonstrações financeiras, desde que essa controlada não tenha obrigação de prestação pública de suas contas. Se a controlada optar por usar o IFRS para PMEs, deverá segui-lo na íntegra – não poderá optar por adotar apenas algumas exigências do IFRS para PMEs e outras exigências dos IFRSs.

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

No Brasil, em dezembro de 2009, o CPC aprovou o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, sendo o equivalente do IFRS para PMEs (IASB). O CPC PME foi homologado pela Resolução CFC nº 1.255/09, o qual entra em vigor nos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2010. O termo PME foi definido como: as sociedades por ações fechadas (sem negociação de suas ações ou outros instrumentos patrimoniais ou de dívida no mercado e que não possuam ativos em condição fiduciária perante um amplo grupo de terceiros), mesmo que obrigadas à publicação de suas demonstrações financeiras, são tidas, para fins deste Pronunciamento, como pequenas e médias empresas, desde que não enquadradas pela Lei nº 11.638/07 como sociedades de grande porte (sociedades ou conjunto de sociedades sob controle comum que, no exercício social anterior, apresentem ativo total superior a R\$240 milhões ou receita bruta anual superior a R\$300 milhões). As sociedades limitadas e demais sociedades comerciais, desde que não enquadradas pela Lei nº 11.638/07 como sociedades de grande porte, também são tidas, para fins deste Pronunciamento, como PMEs.

**Escopo** Descreve o objetivo das demonstrações financeiras, que é: fornecer informações sobre a posição financeira e patrimonial, o desempenho e os fluxos de caixa das PMEs que sejam úteis para um variado leque de usuários.

- Resumo**
- Identifica as características qualitativas das demonstrações financeiras.
  - Exige a elaboração de demonstrações financeiras pelo regime de competência, exceto quanto às informações sobre os fluxos de caixa.
  - Descreve a posição financeira e patrimonial como a relação entre ativo, passivo e patrimônio líquido.
  - Descreve o desempenho como a relação entre as receitas e as despesas. O conceito de receita abrange receitas e ganhos e o de despesa abrange despesas e perdas.
  - Define os elementos básicos das demonstrações financeiras e os conceitos para reconhecimento e mensuração.
  - Identifica as limitadas situações em que ativos e passivos ou receitas e despesas podem ser compensados.

Especifica certos princípios gerais que uma entidade deve considerar para escolher suas políticas contábeis quando as IFRSs para PMEs são ausentes em suas orientações.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Aborda conceitos de capital e manutenção do capital.

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- O CPC PME é similar ao IFRS para PMEs, e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

### Seção 3: Apresentação das demonstrações financeiras

- Escopo**
- Explica a apresentação adequada, o que é um conjunto completo de demonstrações financeiras, e o que o IFRS para PMEs requer.
- Resumo**
- Os princípios essenciais para a apresentação adequada das demonstrações financeiras incluem:
    - o pressuposto de que a entidade continuará em operação em futuro previsível;
    - consistência da apresentação;
    - comparabilidade; e
    - materialidade.
  - Demonstrações financeiras preparadas de acordo com o IFRS para PMEs devem incluir uma declaração de conformidade explícita e sem reservas. Em circunstâncias extremamente raras, quando for necessário desviar-se da norma em nome da apresentação adequada, divulgações adicionais serão necessárias.
  - As demonstrações financeiras são preparadas no mínimo uma vez por ano. Quando há mudança na data-base, de forma que o período coberto pelas demonstrações financeiras seja outro que não um ano, é necessário fazer divulgações adicionais.
  - Um conjunto completo das demonstrações financeiras inclui cada uma das peças a seguir referentes ao período corrente e ao período comparável imediatamente anterior:
    - a demonstração da posição financeira;
    - uma única demonstração do resultado abrangente ou uma demonstração do resultado e uma demonstração do resultado abrangente à parte;
    - a demonstração das mutações do patrimônio líquido;
    - a demonstração dos fluxos de caixa; e
    - as notas explicativas.
  - Uma demonstração combinada dos lucros e prejuízos acumulados pode ser apresentada no lugar das demonstrações do resultado abrangente e das mutações do patrimônio líquido, apenas quando as únicas mutações no patrimônio líquido resultarem de lucro ou prejuízo, pagamento de dividendos, correções de erros e mudanças nas políticas contábeis.
  - Todas as demonstrações financeiras devem ser apresentadas com igual destaque.

- As entidades podem utilizar títulos e formatos nas demonstrações financeiras no IFRS para PMEs, desde que isso não venha a representar informações enganosas.
- As demonstrações financeiras e notas explicativas devem ser claramente identificadas e diferenciadas de quaisquer outras informações que as acompanhem.
- Quando informações não exigidas pelo IFRS para PMEs são apresentadas, a base de preparação e apresentação dessas informações deve ser divulgada.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Requer a apresentação de uma demonstração da posição financeira no início do período comparativo mais antigo quando uma política contábil é aplicada retroativamente ou a reapresentação ou reclassificação retroativa dos itens é feita nas demonstrações financeiras.
- Não permite a combinação da demonstração do resultado abrangente com a demonstração das mutações do patrimônio líquido sob hipótese alguma.

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- Em virtude das exigências legais brasileiras, diferentemente da versão integral dos IFRSs, foi preciso ficar com uma das duas alternativas da norma no que diz respeito à demonstração do resultado, ou seja, apenas a apresentação da demonstração do resultado em separado à do resultado abrangente total.
- Por outro lado, considerando que no Brasil é utilizada a demonstração das mutações do patrimônio líquido, foi incluída a alternativa de apresentar a demonstração do resultado abrangente como parte dessa demonstração ou, ainda, apresentá-la separadamente, ou seja, a versão integral do CPC (CPC 26 (R)) e do CPC PME permitem a combinação da demonstração do resultado abrangente com a demonstração das mutações do patrimônio líquido, fato este que é proibido na versão integral dos IFRSs.

## Seção 4: Demonstração da posição financeira

**Escopo** • Estabelece quais informações devem ser apresentadas na demonstração da posição financeira.

**Resumo** • Especifica os itens mínimos a serem apresentados na demonstração da posição financeira e inclui orientações para a inclusão de itens, rubricas e subtotais adicionais.

- Exige uma distinção entre circulantes e não circulantes para ativos e passivos, a menos que a apresentação com base na liquidez forneça informações mais relevantes e confiáveis.
- Especifica quais informações adicionais podem ser apresentadas na demonstração da posição financeira ou nas notas explicativas.

### Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs

- Requer a apresentação em separado de ativos mantidos para venda ou ativos e passivos incluídos em um grupo mantido para alienação.

### Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME

O CPC PME é similar ao IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

## Seção 5: Demonstração do resultado e demonstração do resultado abrangente

**Escopo** • Estabelece quais informações devem ser apresentadas na demonstração do resultado e na demonstração do resultado abrangente.

**Resumo** • Exige a apresentação do resultado abrangente total tanto em:

- uma única demonstração do resultado abrangente; ou
- uma demonstração do resultado (apresentando todos os itens de receitas e despesas) e uma demonstração do resultado abrangente (apresentando todos os itens reconhecidos fora do resultado).

- Os únicos tipos de resultados abrangentes reconhecidos fora do resultado são:
  - ganhos e perdas cambiais resultantes da conversão das demonstrações financeiras de uma operação estrangeira;
  - alguns ganhos e perdas atuariais; e
  - algumas mudanças no valor justo de instrumentos de *hedge*.
- Especifica os itens mínimos a serem apresentados e inclui orientações para a inclusão de itens, rubricas e subtotais adicionais.
- Nenhum item de receita ou despesa pode ser descrito como extraordinário, mas itens não usuais podem ser apresentados separadamente.
- A análise de despesas reconhecidas no resultado pode ser apresentada por natureza (como depreciação, salários, compras de materiais) ou função (como custo das mercadorias vendidas, despesas de vendas e despesas administrativas).

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Podem surgir mais itens do resultado abrangente reconhecidos fora do resultado (exemplos: mudanças no valor justo de ativos financeiros disponíveis para venda e ganhos sobre a reavaliação do imobilizado e do intangível).

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- Em virtude das exigências legais brasileiras, diferentemente da versão integral dos IFRSs, foi preciso ficar com uma das duas alternativas da norma no que diz respeito à demonstração do resultado, ou seja, apenas a apresentação da demonstração do resultado em separado à do resultado abrangente total.
- Por outro lado, considerando que no Brasil é utilizada a demonstração das mutações do patrimônio líquido, foi incluída a alternativa de apresentar a demonstração do resultado abrangente como parte dessa demonstração ou, ainda, apresentá-la separadamente, ou seja, a versão integral do CPC (CPC 26 (R)) e do CPC PME permitem a combinação da demonstração do resultado abrangente com a demonstração das mutações do patrimônio líquido, fato este que é proibido na versão integral dos IFRSs.

- Com relação à versão integral dos CPCs, o resultado abrangente também poderá apresentar diferenças, tais como as mudanças no valor justo de ativos financeiros disponíveis para venda; entretanto, os ganhos sobre a reavaliação do imobilizado e do ativo intangível não serão diferenças com relação à versão integral dos CPCs, uma vez que a Lei nº 11.639/07 eliminou a opção de reavaliação de ativos.
- Diferentemente da versão integral dos IFRSs, a versão integral dos CPCs requer que a contrapartida relativa à isenção da adoção inicial dos IFRSs com relação ao custo atribuído seja registrada na rubrica "Ajuste de avaliação patrimonial". Entretanto, apesar da a versão do CPC PME destacar o seguinte: A entidade que adotar este Pronunciamento pela primeira vez pode optar por mensurar o ativo imobilizado ou a propriedade para investimento, na data de transição para este Pronunciamento, pelo seu valor justo e utilizar esse valor justo como seu custo atribuído nessa data. Para isso, a entidade deve observar a Interpretação Técnica ICPC 10 – Interpretação sobre a Aplicação Inicial ao Ativo Imobilizado e à Propriedade para Investimento dos Pronunciamentos Técnicos CPCs 27, 28, 37 e 43, não é claro que o item será registrado como Ajuste de Avaliação Patrimonial na Seção 3.

## Seção 6: Demonstração das mutações do patrimônio líquido e demonstração dos lucros e prejuízos acumulados

### Escopo

- Descreve os requerimentos para apresentação das mutações do patrimônio líquido da entidade.

### Resumo

- Exige que a demonstração das mutações do patrimônio líquido apresente todas as mutações do patrimônio líquido, incluindo:
  - uma conciliação entre o saldo inicial e final de cada componente do patrimônio;
  - o resultado abrangente total referente ao período;
  - as transações com seus proprietários (exemplos: dividendos, transações com ações em tesouraria e mudanças na estrutura societária); e
  - os efeitos de mudanças nas políticas contábeis e correção de erros.

- Se as únicas mutações no patrimônio líquido resultarem de lucros ou prejuízos, dividendos, mudanças nas políticas contábeis e correção de erros, a entidade pode apresentar uma demonstração combinada do resultado e lucros e prejuízos acumulados.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Não permite que a demonstração de mutações no patrimônio líquido seja combinada com a demonstração do resultado abrangente.

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- Em virtude das exigências legais brasileiras, diferentemente da versão integral dos IFRSs, foi preciso ficar com uma das duas alternativas da norma no que diz respeito à demonstração do resultado, ou seja, apenas a apresentação da demonstração do resultado em separado à do resultado abrangente total.
- Por outro lado, considerando que no Brasil é utilizada a demonstração das mutações do patrimônio líquido, foi incluída a alternativa de apresentar a demonstração do resultado abrangente como parte dessa demonstração ou, ainda, apresentá-la separadamente, ou seja, a versão integral do CPC (CPC 26 (R)) e do CPC PME permitem a combinação da demonstração do resultado abrangente com a demonstração das mutações do patrimônio líquido, fato este que é proibido na versão integral dos IFRSs.

## **Seção 7: Demonstração dos fluxos de caixa**

### **Escopo**

- Especifica quais informações devem ser apresentadas nas demonstrações dos fluxos de caixa.

### **Resumo**

- Equivalentes de caixa incluem aplicações financeiras de curto prazo, de alta liquidez, que são mantidas com a finalidade de atender aos compromissos de caixa de curto prazo e não para investimento ou outros fins.
- Os fluxos de caixa para as atividades operacionais, de investimento e de financiamento são apresentados separadamente.
- Possibilidade de apresentar os fluxos de caixa das atividades operacionais pelo método direto ou indireto.

- Os fluxos de caixa resultantes das transações em moeda estrangeira são convertidos pela taxa de câmbio da data do fluxo de caixa.
- Os fluxos de caixa de juros e dividendos recebidos e pagos são apresentados separadamente e classificados conforme segue:
  - os fluxos de caixa de juros e dividendos recebidos podem ser classificados como atividades operacionais ou de investimento de forma consistente entre os períodos; e
  - os fluxos de caixa de juros e dividendos pagos podem ser classificados como atividades operacionais ou de financiamento de forma consistente entre os períodos.
- Os fluxos de caixa resultantes de tributos sobre o lucro são classificados como fluxos de caixa operacionais, a menos que possam ser identificados especificamente como atividades de financiamento ou de investimento.
- As transações de investimento e financiamento que não exigem o uso de caixa são excluídas da demonstração dos fluxos de caixa, mas devem ser divulgadas separadamente.
- A conciliação entre equivalentes de caixa na demonstração dos fluxos de caixa e os valores divulgados na demonstração da posição financeira, deve ser apresentada, caso não sejam iguais.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Encoraja a adoção do método direto para apresentação dos fluxos de caixa das atividades operacionais.
- Permite que os fluxos de caixa que atenderem a certas condições sejam apresentados a valores líquidos.

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- O CPC PME incentiva a apresentação da conciliação entre o resultado líquido e o fluxo de caixa das atividades operacionais quando o método direto é utilizado.

## Seção 8: Notas explicativas às demonstrações financeiras

**Escopo**

- Descreve os princípios subjacentes às informações que devem ser apresentadas nas notas explicativas às demonstrações financeiras.

**Resumo**

- Exige a apresentação sistemática de informações não apresentadas nas demais peças das demonstrações financeiras e informações sobre:
  - A base de preparação;
  - Políticas contábeis específicas;
  - Julgamentos efetuados na aplicação das políticas contábeis; e
  - Principais fontes de incerteza ao efetuar estimativas contábeis.

### Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs

- Nenhuma.

### Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs.
- Com relação à versão integral dos CPCs também não há diferenças significativas a serem destacadas.

## Seção 9: Demonstrações financeiras e consolidadas e separadas

**Escopo**

- Define as circunstâncias para as quais as demonstrações financeiras consolidadas são apresentadas e os procedimentos para a sua elaboração.
- Fornece orientação sobre as demonstrações financeiras separadas e combinadas.

**Resumo**

- As demonstrações financeiras consolidadas apresentam as informações financeiras sobre um grupo (controladora e controladas) como uma única entidade econômica.
- Uma controlada é uma entidade controlada por outra entidade (controladora), incluindo sociedades com propósito específico. Controle é o poder de gerir as políticas financeiras e operacionais de uma entidade para auferir benefícios de suas atividades.

- A controladora deve apresentar demonstrações financeiras consolidadas, exceto nos dois casos como segue:
  - a controladora possui apenas controlada(s) adquirida(s) com a intenção de vendê-la(s) no prazo de um ano; ou
  - a própria controladora é uma controlada que já está incluída nas demonstrações financeiras consolidadas de acordo com o IFRS para PMEs ou a versão integral dos IFRSs.
- Uma controlada não é excluída da consolidação simplesmente porque:
  - a controladora é uma organização de capital de risco, ou equivalente;
  - as atividades operacionais da controlada são diferentes das atividades das demais entidades do grupo; ou
  - a controlada opera em um país que impõe restrições à transferência de caixa e outros ativos para o exterior.
- Uma controlada adquirida com a intenção de ser vendida no prazo de um ano é contabilizada ao valor justo se puder ser mensurada de maneira confiável; caso contrário, será contabilizada ao valor de custo deduzido por redução ao valor recuperável, se houver.
- Os saldos e transações intragrupo são integralmente eliminados na consolidação.
- Todas as entidades do grupo devem usar a mesma data-base e aplicar políticas contábeis uniformes.
- A participação de não-controladores (às vezes chamada “participações minoritárias”) é mensurada proporcionalmente ao acervo líquido da entidade adquirida.

As participações de não-controladores são apresentadas no patrimônio líquido, destacada do patrimônio líquido da controladora. O resultado abrangente total é alocado entre a participação de não-controladores e a participação da controladora, mesmo que isso resulte em saldo deficitário para a participação de não-controladores.

## Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs

- Uma controladora que é controlada por uma entidade que adote as IFRSs deve obter o consentimento de sua controladora para se isentar da obrigação de preparar demonstrações financeiras consolidadas.
- Permite uma diferença de no máximo três meses entre as datas-base adotadas pelo Grupo. Inclui orientações sobre os ajustes exigidos quando há uma diferença.
- Não há isenção temporária de controle. Entretanto, se, no momento da aquisição, uma controlada atender aos critérios para que seja classificada como disponível para venda pela IFRS 5 – Ativos Não Circulantes Mantidos para Venda e Operações Descontinuadas, ela será contabilizada pelo menor valor entre o valor de custo ou valor justo menos o custo da venda, e apresentada como grupo mantido para venda.
- A participação de não-controladores é mensurada ao valor justo ou pela participação proporcional no acervo líquido para cada transação.
- Exige que os ativos e passivos de uma antiga controlada e quaisquer participações de não-controladores na controlada sejam baixados com base no seu valor contábil. Um investimento contínuo na antiga controlada é mensurado inicialmente ao valor justo. Qualquer diferença resultante é reconhecida como ganho ou perda no resultado atribuível à controladora.
- Com a venda de uma controlada no exterior, as diferenças cambiais acumuladas relativas a essa controlada e reconhecidas no patrimônio líquido são reclassificadas para o resultado.
- Os investimentos em controladas, coligadas ou entidades controladas em conjunto são mensurados nas demonstrações financeiras separadas pelo valor de custo ou de acordo com o IAS 39 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração.
- Não inclui as orientações e exigências relacionadas à divulgação das demonstrações financeiras combinadas.

## Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME

- O CPC PME possui referência para as técnicas de consolidação que constam no ICPC 09 – Demonstrações Contábeis Individuais, Demonstrações Separadas, Demonstrações Consolidadas e Aplicação do Método de Equivalência Patrimonial, na qual é utilizado o método de equivalência patrimonial para registro em demonstrações contábeis individuais dos investimentos em associadas, *joint ventures* e subsidiárias.
- O ICPC 09 tem como objetivo determinar procedimentos específicos para a elaboração de demonstrações contábeis individuais enquanto estiver vigente a determinação legal da preparação das referidas demonstrações individuais.
- A versão integral dos CPCs também possui em seu arcabouço o ICPC 09.

## Seção 10: Políticas contábeis, mudança de estimativas e correção de erros

### Escopo

- Fornece orientação para a escolha e mudança das políticas contábeis com o tratamento contábil de mudanças de estimativas e correção de erros.

### Resumo

- Políticas contábeis são os princípios, bases, convenções, regras e práticas específicas aplicadas por uma entidade na elaboração e apresentação de suas demonstrações financeiras.
- Na ausência de orientação específica no IFRS para PMEs, as entidades devem obedecer à seguinte hierarquia ao desenvolver políticas contábeis:
  - Exigências do IFRS para PMEs quando lidando com assuntos similares e relacionados (isto é, por analogia); e
  - Conceitos de definição, reconhecimento e mensuração e princípios abrangentes estabelecidos na Seção 2.
- Uma entidade também pode considerar as orientações da versão integral dos IFRSs para lidar com questões similares.
- As políticas contábeis devem ser aplicadas de forma consistente com as transações similares.
- Uma política contábil deve ser mudada apenas se for mandatória por alguma alteração no IFRS para PMEs ou se a mudança resultar em informações mais confiáveis e relevantes.

- Se o IFRS para PMEs introduzir mudanças na política contábil, aplicam-se disposições transitórias, caso sejam especificadas. Se tais disposições não forem especificadas, ou se a mudança for voluntária, a nova política contábil é aplicada de forma retroativa por meio da reapresentação de períodos anteriores, a menos que a reapresentação seja impraticável. A mudança na política será aplicada prospectivamente a partir do início do período mais antigo, para o qual a aplicação retrospectiva é praticável, efetuando-se um ajuste correspondente no patrimônio líquido.
- As mudanças nas estimativas contábeis são contabilizadas prospectivamente no exercício corrente, ou em exercícios futuros, ou, ainda, em ambos os exercícios, dependendo de quais períodos a mudança afetar.
- Todos os erros materiais são corrigidos por meio da reapresentação dos valores comparativos de períodos anteriores e, se o erro tiver ocorrido antes do período mais antigo apresentado, os erros materiais são corrigidos por meio da reapresentação da demonstração da posição financeira referente ao período mais antigo apresentado.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Na ausência de uma orientação específica na versão integral dos IFRSs, a hierarquia da orientação inclui pronunciamentos emitidos por outros órgãos normatizadores ou prática do setor como fonte a considerar.

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

**Observação:** O IFRS para PMEs inclui duas seções sobre instrumentos financeiros. A Seção 11 é aplicável a instrumentos financeiros básicos que provavelmente são relevantes para as PMEs, enquanto para a Seção 12 são aplicados aos demais instrumentos financeiros e transações mais complexas, incluindo derivativos destinados a hedge. As entidades que aplicam o IFRS para PMEs podem escolher entre aplicar as exigências das Seções 11 e 12 na íntegra ou os princípios de reconhecimento e mensuração do IAS 39 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração. As entidades que aplicarem os princípios de reconhecimento e mensuração do IAS 39 deverão atender às exigências de divulgação das Seções 11 e 12, e não as exigências do IFRS 7 – Instrumentos Financeiros: Divulgações.

### Escopo

- Aplica-se a todos os instrumentos financeiros básicos. Alguns exemplos de instrumentos financeiros básicos no escopo desta seção:
  - caixa, depósitos à vista e a prazo fixo;
  - instrumentos de dívida com um retorno preficado ou variável com base em uma taxa de juros cotada ou observável (exemplo: LIBOR);
  - empréstimos, contas e títulos a receber ou a pagar;
  - títulos negociáveis e letras comerciais;
  - títulos de dívida do governo e instrumentos de dívidas similares;
  - empréstimos entre partes relacionadas;
  - compromissos de receber um empréstimo que não possa ser liquidado ao valor líquido, e
  - investimentos em ações ordinárias e preferenciais não conversíveis e não resgatáveis.
- Não se aplica a:
  - investimentos em controladas, coligadas ou *joint ventures*;
  - patrimônio da própria entidade;
  - direitos e obrigações de empregadores previstos em planos de benefícios para empregados; ou
  - instrumentos financeiros no escopo da Seção 12.

### Resumo

- Exige a mensuração do custo amortizado de todos os instrumentos básicos de dívida e do valor justo por meio do resultado de todos os investimentos em ações preferenciais não conversíveis e ações ordinárias e preferenciais não conversíveis e não resgatáveis com um preço cotado ou valor justo mensurado de forma confiável.

- Os instrumentos financeiros básicos são reconhecidos inicialmente ao preço de transação, incluindo custos de transações (exceto se mensurado ao valor justo por meio de resultado). No entanto, se a aquisição ou emissão envolver uma transação de financiamento, a mensuração inicial será feita ao valor presente dos futuros pagamentos de caixa descontados a uma taxa de juros de mercado praticada para instrumentos similares.
- Após o reconhecimento inicial, os instrumentos financeiros básicos são mensurados da seguinte forma:
  - instrumentos de dívida são avaliados com base no custo amortizado usando o método da taxa efetiva de juros;
  - compromissos de receber um empréstimo que estejam no escopo desta seção, são avaliados ao custo (se houver) menos redução ao valor recuperável; e
  - investimentos em ações não conversíveis e não regatáveis são mensurados ao valor justo, se for possível mensurá-los de maneira confiável; caso contrário, ao custo menos redução ao valor recuperável.
- Custo amortizado é o valor presente dos fluxos de caixa futuros dos instrumentos financeiros descontado à taxa efetiva de juros (isto é, a taxa utilizada para descontar os estimados recebimentos de caixa futuros ao valor contábil inicial do instrumento). As despesas (receitas) financeiras reconhecidas em um período correspondem ao valor contábil no início do período multiplicado pela taxa efetiva de juros para o período.
- Ativos e passivos financeiros demonstrados sem taxas de juros e classificados como circulantes são inicialmente mensurados a um valor não descontado.
- Instrumentos financeiros mensurados ao custo ou custo amortizado devem ter seu valor avaliado na data-base do balanço para identificar eventual perda no valor recuperável.
- Eventual perda no valor recuperável de instrumentos mensurados ao custo amortizado é calculada como a diferença entre o valor contábil e o valor presente dos fluxos de caixa futuros estimados, descontado pela original taxa efetiva de juros. No caso de ativos mensurados ao custo, a perda no valor recuperável é calculada como a diferença entre o valor contábil e a melhor estimativa do valor que seria recebido se o ativo fosse vendido na data-base do balanço.

- Uma perda no valor recuperável é revertida, se a perda no valor recuperável diminuir e se essa diminuição puder ser objetivamente atrelada a um evento que ocorreu após o reconhecimento dessa perda. A reversão não deve resultar em um valor contábil superior ao valor que seria reconhecido, caso a perda no valor recuperável não tivesse sido reconhecida.
- Quando estimado o valor justo, a seguinte hierarquia deve ser seguida:
  - preço cotado para um ativo idêntico em mercado ativo;
  - preço de uma transação recente; e
  - técnica de avaliação.
- Ativos financeiros são desreconhecidos (baixados) quando:
  - direitos contratuais aos fluxos de caixa expiram ou são liquidados;
  - praticamente todos os riscos e benefícios da propriedade foram transferidos; ou
  - apesar de reter alguns riscos e benefícios, o controle do ativo financeiro tenha sido transferido e a contraparte tem a capacidade prática de vender o ativo em sua totalidade sem precisar impor restrições adicionais à transferência.
- Quaisquer direitos e obrigações retidos ou gerados em uma transferência que se qualifique para baixa são reconhecidos separadamente.
- Passivos financeiros são baixados apenas quando a obrigação é paga, cancelada ou vencida.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Os ativos financeiros são classificados como:
  - ao valor justo por meio de resultado;
  - disponíveis para venda;
  - mantidos até o vencimento; ou
  - empréstimos e recebíveis.
- Inclui princípios de mensuração complexos e exigências relacionadas à perda no valor recuperável para as diferentes categorias de ativos financeiros.
- A classificação dos ativos financeiros requer uma avaliação das intenções de a Administração manter instrumentos financeiros. Também há disposições sobre a manutenção de ativos de difícil recuperabilidade até o vencimento.

- Permite a designação de instrumentos financeiros ao valor justo por meio do resultado em certas circunstâncias (também conhecida como opção a valor justo).
- Fluxos de caixa relacionados a valores a receber e a pagar classificados como circulantes são descontados, se o efeito do desconto for material.
- Perdas no valor recuperável de instrumentos de capital não cotados mensurados ao custo reduzido por perda do valor recuperável, se houver, são determinadas com base no valor presente dos fluxos de caixa futuros estimados, descontados pela taxa de retorno praticada no mercado.
- Não é permitido reverter perdas no valor recuperável de instrumentos de capital.
- As exigências relacionadas à baixa de ativos financeiros incluem a necessidade de avaliar contratos de repasse e a existência de um envolvimento contínuo.

#### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

### **Seção 12: Outros tópicos sobre instrumentos financeiros**

#### **Escopo**

- Aplica-se a instrumentos financeiros complexos e transações não incluídas no escopo da Seção 11. Os exemplos de instrumentos financeiros no escopo desta seção incluem:
  - títulos lastreados em ativos;
  - opções, direitos, bônus de subscrição, contratos de futuros, swaps de taxa de juros e contratos a termo;
  - instrumentos financeiros designados como instrumentos de hedge;
  - compromissos de fazer um empréstimo a outra entidade; e
  - compromissos de receber um empréstimo se seu valor líquido puder ser liquidado em dinheiro.

- Não se aplica a:
  - participações em controladas, coligadas ou empreendimentos controlados em conjunto (*joint ventures*);
  - direitos e obrigações de empregadores previstos em planos de benefícios a empregados;
  - patrimônio da própria entidade; ou
  - contratos para pagamentos contingentes em uma combinação de negócios (somente no caso do comprador).
- Contratos de compra, venda, arrendamento ou seguro de itens não financeiros, como commodities, estoques e imobilizado, são contabilizados como instrumentos financeiros no escopo da Seção 12 se puderem resultar em perda para o comprador, vendedor, arrendador, arrendatário ou parte segurada, como resultado dos termos contratuais não relacionados a mudanças no preço de item não financeiro, mudanças nas taxas de câmbio ou inadimplência de uma das contrapartes.

## Resumo

- Os ativos e passivos financeiros são reconhecidos inicialmente a seu valor justo, o qual normalmente corresponde ao preço da transação, quando a entidade passa a fazer parte do contrato do instrumento.
- Os ativos e passivos financeiros são reconhecidos inicialmente a seu valor justo, o qual normalmente corresponde ao preço da transação, quando a entidade passa a fazer parte do contrato do instrumento.
- Todos os instrumentos financeiros no escopo desta seção são mensurados posteriormente ao valor justo, e as variações no valor justo são reconhecidas no resultado. Há uma exceção para instrumentos de capital que não são negociados no mercado e cujo valor justo não pode ser mensurado de maneira confiável, e contratos, relacionados aos instrumentos e se exercidos, liquidados fisicamente com esses instrumentos, os quais são mensurados ao custo deduzido por perda no valor recuperável.

- A contabilização do hedge permite que os ganhos ou as perdas resultantes do instrumento de hedge e o item objeto de hedge sejam reconhecidos simultaneamente. É permitido contabilizar hedge apenas para os seguintes riscos:
  - risco de taxa de juros em instrumentos de dívida avaliado pelo custo amortizado;
  - risco cambial ou de taxa de juros em um compromisso firme, ou em uma transação com alta probabilidade de ocorrer;
  - risco de preço de uma *commodity*, a qual é detida, em compromisso firme ou transação com alta probabilidade de ocorrer para comprar ou vender uma *commodity*; e
  - risco cambial em um investimento líquido em operação no exterior.
- Define quatro tipos de instrumentos de hedge para os quais é permitida a contabilização do hedge.
- A contabilização do hedge poderá ser aplicada apenas se for esperado que o hedge seja altamente efetivo no momento de sua contratação e no início de cada exercício fiscal (teste prospectivo), mas nenhum parâmetro de efetividade está incluído. Também especifica outras condições a serem satisfeitas para possibilitar a contabilização do hedge e os procedimentos a serem seguidos na contabilização de instrumentos de hedge e de itens objeto de hedge. Não é necessário realizar nenhum teste retroativo quanto à efetividade do *hedge*.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- O escopo exclui certos contratos a termo entre o comprador e o vendedor em uma combinação de negócios e certos compromissos de empréstimos.
- Exige a contabilização em separado de certos derivativos embutidos (embora, em alguns casos, seja possível mensurar todo o contrato ao valor justo por meio do resultado).
- Exige especificamente que o método para testar a efetividade de um hedge seja incluído na documentação do hedge.
- Inclui um parâmetro de 80% a 125% para que um *hedge* seja considerado altamente efetivo.
- Exige que o teste de efetividade do hedge seja feito retroativa e prospectivamente.

- Mais riscos são elegíveis para contabilização do hedge, e a contabilização de todo o instrumento objeto do hedge (isto é, exposição a todos os riscos) é permitida. Um único instrumento de hedge pode ser designado como hedge de vários riscos.
- Permite a contabilização de hedge por carteiras.
- Um número maior de instrumentos de hedge está disponível para designação, incluindo opções compradas e empréstimos em moeda estrangeira para o hedge do risco de taxa de câmbio.
- Não exige que o valor de referência (notional) ou vencimento do instrumento de hedge seja igual ao valor de referência (notional) ou vencimento do item objeto de *hedge*.
- A contabilização do hedge é prospectivamente descontinuada a partir da data em que as condições para essa contabilização não sejam mais atendidas.

#### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

### **Seção 13: Estoques**

#### **Escopo**

- Aplica-se a todos os estoques, exceto quanto a:
  - obras em andamento decorrentes de contratos de construção;
  - instrumentos financeiros; e
  - ativos biológicos e produção agrícola à época da colheita.
- Não se aplica à mensuração dos estoques detidos por corretores de commodities, negociadores ou produtores de produtos agrícolas e florestais, de produção agrícola após a colheita e de minérios e recursos minerais à medida que sejam mensurados ao valor justo menos custo de venda.

#### **Resumo**

- Os estoques são ativos mantidos para venda no curso normal dos negócios, sendo produzidos para venda ou consumidos durante o processo produtivo.
- Os estoques são mensurados pelo menor valor entre o custo e o preço de venda estimado, deduzido do custo para completar a produção e as despesas de venda.

- O custo dos estoques inclui o custo de compra, custo de conversão e outros custos incorridos para levar o estoque à sua localização e condição atual.
- Itens de estoques não intercambiáveis ou produzidos para projetos específicos são mensurados usando-se os custos identificados individualmente.
- Os outros itens de estoques são mensurados usando o método Primeiro a Entrar, Primeiro a Sair – PEPS ou a fórmula do custo médio ponderado. Não é permitido usar o método Último a Entrar, Primeiro a Sair – UEPS.
- Quando os estoques são vendidos, o valor contábil deve ser registrado como custo no período em que a respectiva receita é reconhecida.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs completas**

- É concedida uma isenção das exigências de mensuração do IAS 2 – Estoques para produtores de produtos agrícolas e florestais, de produção agrícola após a colheita e de minérios e recursos minerais quando esses estoques são medidos pelo valor realizável líquido de acordo com práticas estabelecidas no setor.
- Refere-se ao valor líquido realizável, em vez de ao preço de venda estimado deduzido dos custos para completar a produção e as despesas de venda.
- Exige a inclusão dos custos de empréstimos no custo dos estoques em determinadas circunstâncias.

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

## **Seção 14: Investimentos em coligadas**

**Escopo** Aplica-se à contabilização de investimentos em coligadas nas demonstrações financeiras consolidadas ou em demonstrações financeiras individuais de um investidor que não seja o controlador da coligada.

**Resumo** • Pressuposto de influência significativa se o investimento representar, direta ou indiretamente, mais de 20% do poder de voto.

- Os investimentos em coligadas são contabilizados usando uma das seguintes políticas contábeis:
  - modelo de custo;
  - método da equivalência patrimonial; ou
  - modelo de valor justo.
- As entidades que usarem o modelo de custo devem mensurar os investimentos para os quais há um preço publicado usando o modelo de valor justo.
- Pelo método da equivalência patrimonial, o investimento é registrado inicialmente pelo valor da transação e ajustado posteriormente para refletir a participação do investidor no resultado, outros resultados abrangentes e a perda no valor recuperável. O ágio implícito resultante da aquisição é amortizado. Há orientações detalhadas sobre a aplicação do método de equivalência patrimonial.
- Os investimentos mensurados ao valor justo são mensurados inicialmente ao preço da transação (excluindo os custos da transação), e as subsequentes mudanças no valor justo são reconhecidas no resultado.
- Os investimentos em coligadas são classificados como ativos não circulantes.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Exige a classificação e apresentação separada das coligadas mantidas para venda.
- As coligadas são contabilizadas pelo método de equivalência patrimonial. Os modelos de custo e valor justo são permitidos apenas nas demonstrações financeiras separadas.
- O ágio resultante da aquisição de investimento em coligada não é amortizado.
- Quando há perda de influência significativa por outro meio que não alienação parcial, qualquer participação remanescente é remensurada ao valor justo.

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- O CPC PME prevê que os investimentos em coligadas, controladas e controladas em conjunto somente podem estar avaliados pelo método de equivalência patrimonial, enquanto que o IFRS para PMEs aceita em certas situações o método de custo e valor justo.

## Seção 15: Investimentos em empreendimentos controlados em conjunto (joint ventures)

**Escopo** Aplica-se à contabilização de *joint ventures* em demonstrações financeiras consolidadas ou em demonstrações financeiras individuais de um investidor que não seja o controlador, mas que tem participação em uma *joint venture*.

- Resumo**
- Uma *joint venture* representa um acordo contratual para realizar uma atividade econômica sujeita a controle conjunto. As *joint ventures* podem assumir a forma de operações controladas em conjunto, ativos controlados em conjunto ou entidades controladas em conjunto.
  - Em uma operação controlada em conjunto, o investidor reconhece os ativos que ele controla, os passivos e despesas incorridos em que ele incorre e sua participação nos resultados auferidos.
  - No caso de ativos controlados em conjunto, o investidor reconhece sua participação em ativos, passivos, receitas e despesas conjuntos, assim como quaisquer passivos e despesas incorridos diretamente.
  - Participações em entidades controladas em conjunto são mensuradas usando uma das políticas contábeis a seguir:
    - modelo de custo;
    - método da equivalência patrimonial; ou
    - modelo de valor justo.
  - As entidades que usarem o modelo de custo devem mensurar os investimentos para os quais haja um preço publicado usando o modelo de valor justo.
  - Há orientações sobre a contabilização de transações entre o investidor e a *joint venture*.
  - Se o investidor usar o método da equivalência patrimonial, ele deve aplicar a orientação incluída na Seção 14.
  - Investimentos mensurados ao valor justo são mensurados inicialmente ao preço da transação (excluindo os custos da transação), e mudanças posteriores no valor justo são reconhecidas no resultado.

## Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs

- Exige a classificação e apresentação separada das *joint ventures* mantidas para venda.
- As participações em entidades controladas em conjunto são contabilizadas usando a consolidação proporcional ou o método de equivalência patrimonial. Os modelos de custo e valor justo são permitidos apenas nas demonstrações financeiras separadas.

## Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME

- O CPC PME apresenta as mesmas diferenças em relação ao IFRS para PMEs conforme citado na Seção 14.
- Na versão integral dos CPCs somente a opção de contabilização usando a consolidação proporcional é permitida.

## Seção 16: Propriedade para investimento

### Escopo

- Aplica-se à contabilização de propriedades mantidas pelo proprietário ou pelos arrendatários para gerar renda com aluguéis e/ou para valorização do capital, se o valor justo puder ser mensurado de maneira confiável, sem custo ou esforço excessivo e de forma contínua.
- Não se aplica a propriedades usadas na produção ou no fornecimento de bens ou serviços nem a propriedades usadas para fins administrativos ou mantidas para venda no curso normal dos negócios.

### Resumo

- Participações em propriedades mantidas por arrendatários por meio de arrendamento mercantil operacional podem ser classificadas e contabilizadas como propriedade para investimento se atender de outra forma à definição de uma propriedade para investimento e o arrendatário puder mensurar o valor justo de maneira contínua, sem custo ou esforço excessivo. Essa classificação deve ser analisada individualmente para cada propriedade.
- As propriedades de uso misto são separadas por propriedades para investimento e imobilizado.
- A propriedade para investimento é mensurada ao custo no reconhecimento inicial.
- A propriedade para investimento em construção é mensurada ao custo.

- Posteriormente, a propriedade para investimento no escopo desta seção é mensurada ao valor justo na data-base do balanço, e as alterações no valor justo são reconhecidas no resultado.
- Se o valor justo não puder ser mensurado sem custo ou esforço excessivo e de uma forma contínua, a propriedade é contabilizada como imobilizado de acordo com a Seção 17.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Escolha de política contábil entre o modelo de valor justo e modelo de custo, também para propriedade para investimento em construção.
- Se houver alguma participação na propriedade por força de arrendamento mercantil operacional, e essa propriedade for classificada como propriedade para investimento, deve-se adotar contabilização a valor justo de todas as propriedades mantidas para investimento.
- Os custos de empréstimos incorridos durante a construção da propriedade mantida para investimento devem ser incluídos no custo da propriedade.

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs

## **Seção 17: Ativo imobilizado**

### **Escopo**

- Aplica-se à contabilização do imobilizado mantido para uso no fornecimento de bens ou serviços, para aluguel ou fins administrativos, e que deve ser esperada a sua utilização por um período superior a um ano.
- Também se aplica à contabilização de propriedade mantida para investimento cujo valor justo não possa ser mensurado sem custo ou esforço excessivo.
- Não se aplica a ativos biológicos relacionados à atividade agrícola ou a direitos e reservas minerais.

## Resumo

- Reconhecimento inicial ao custo, que inclui o preço de compra, todos os custos necessários para preparar o ativo para o uso pretendido e uma estimativa dos custos de desmontar e remover o item, além de recuperar o local, se necessário.
- Após o reconhecimento inicial, o imobilizado é mensurado ao custo, deduzido da depreciação acumulada e redução ao valor recuperável.
- Componentes importantes que apresentem padrões significativamente diferentes de benefícios econômicos são depreciados separadamente.
- A depreciação é sistematicamente alocada durante a vida útil do ativo. O método de depreciação deve refletir o padrão esperado de consumo do benefício.
- O valor residual, a vida útil e os métodos de depreciação são revistos quando há indicativos de que esses itens sofreram alterações desde a data do último balanço. Quaisquer mudanças são contabilizadas como uma mudança na estimativa contábil.
- Os custos de empréstimos devem ser registrados como despesas (vide Seção 25).

### Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs

- Os ativos mantidos para venda, o reconhecimento e a mensuração de ativos para exploração ou avaliação são excluídos do escopo.
- Os custos de empréstimos diretamente atribuíveis à construção do imobilizado devem ser capitalizados como parte de seu custo.
- A escolha da política contábil deve ser entre o modelo de custo e o modelo de reavaliação.
- A revisão do valor residual, da vida útil ou dos métodos de depreciação deve ser realizada anualmente.
- A depreciação separada de componentes individuais é exigida quando o custo do componente é significativo em relação ao custo total do ativo.

### Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME

- Em virtude das exigências legais brasileiras, diferentemente do IFRS para PMEs, a reavaliação de ativo imobilizado somente poderá ser aplicada quando for permitida legalmente.

- Na versão integral dos CPCs também não é permitida a escolha da política contábil baseada no modelo de reavaliação.

## Seção 18: Ativos intangíveis, exceto ágio

### Escopo

- Aplica-se a todos os ativos intangíveis, exceto ágio, e ativos intangíveis mantidos para venda no curso normal dos negócios.
- Os ativos intangíveis são ativos não monetários identificáveis sem substância física que são separáveis da entidade ou são gerados por direitos contratuais ou legais.
- Os ativos intangíveis não incluem ativos financeiros nem de exploração de recursos minerais e reservas minerais.

### Resumo

- Um ativo intangível é reconhecido se:
  - for provável que os benefícios econômicos esperados atribuíveis ao ativo fluirão para a entidade,
  - o custo ou o valor puder ser mensurado de maneira confiável; e
  - não resultar de gastos incorridos internamente.
- Os ativos intangíveis adquiridos de forma separada são mensurados inicialmente pelo custo. Ativos intangíveis adquiridos como parte de uma combinação de negócios ou por meio de uma subvenção governamental são inicialmente mensurados ao valor justo.
- Gastos incorridos em itens gerados internamente são reconhecidos como despesas, quando incorridos.
- Após o reconhecimento inicial, os ativos intangíveis são mensurados ao custo, deduzido da amortização acumulada e perdas por redução ao seu valor recuperável.
- Considera-se que todos os ativos intangíveis têm uma vida útil definida. Se a vida útil não puder ser estimada com relativa precisão, presume-se que a vida útil seja de dez anos.
- Presume-se que o valor residual seja igual a zero, a menos que haja um compromisso de terceiros para a compra do ativo no final da sua vida útil ou, então, um mercado ativo para o ativo.
- O período e método de amortização são revistos quando há indícios de que eles mudaram desde a data do último balanço.

## Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs

- Exige a capitalização de certos gastos incorridos sobre ativos intangíveis gerados internamente, isto é, custos de desenvolvimento que atendem aos critérios específicos.
- Custos de empréstimos diretamente atribuíveis à produção de um ativo intangível devem ser capitalizados como parte do seu custo.
- Os ativos intangíveis adquiridos sem encargos ou por meio de remuneração nominal via um subsídio governamental podem ser reconhecidos inicialmente pelo valor nominal de acordo com o IAS 20 – Contabilização e Divulgação de Subvenções e Assistências Governamentais.
- A escolha de política contábil deve ser entre o modelo de custo e o modelo de reavaliação (permitida somente se houver um mercado ativo).

Ativos intangíveis com vida útil indefinida não são amortizados, porém devem ser testados anualmente para verificar se houve perda no valor recuperável.

- A revisão do valor residual, da vida útil ou dos métodos de amortização deve ser realizada anualmente.

## Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs, exceto pelo fato de que o CPC não permite a reavaliação de intangíveis.

## Seção 19: Combinações de negócios e ágio

### Escopo

- Aplica-se à contabilização de combinações de negócios e do ágio tanto no momento da combinação de negócios como posteriormente.
- Não se aplica a:
  - combinações de negócios sob controle comum;
  - formação de uma *joint venture*; ou
  - aquisições de ativos que não constituam um negócio.

## Resumo

- As combinações de negócios são definidas como a união de negócios ou entidades independentes em uma única entidade. Um negócio é um conjunto integrado de atividades e ativos conduzidos e administrados, com o objetivo de fornecer um retorno aos investidores ou outros benefícios econômicos aos participantes.
- As combinações de negócios são contabilizadas pelo método de aquisição (nota: como prescrito no IFRS 3 (2004) e não no IFRS 3 (2008)), que consiste nos seguintes passos:
  - identificação do adquirente;
  - mensuração do custo da combinação de negócios pela soma do valor justo dos ativos transferidos, passivos assumidos e instrumentos de capital emitidos incluindo os custos da transação;
  - reconhecimento dos ativos adquiridos e passivos assumidos ao valor justo; e
  - reconhecimento de diferenças entre o custo da combinação de negócios e a participação do comprador no valor justo dos ativos e passivos assumidos, como ágio. Se a diferença for negativa (“deságio”), o ganho resultante é reconhecido no resultado.
- As considerações contingentes são incluídas no custo se forem considerados prováveis e puderem ser mensurados de maneira confiável. Ajustes após a estimativa são reconhecidos no ágio.
- As provisões para passivos contingentes adquiridos são reconhecidos como parte da combinação de negócios se o seu valor justo puder ser mensurado de maneira confiável.
- O ágio é mensurado ao custo, deduzido da amortização e perda ao valor recuperável acumulada. Se a vida útil do ágio não puder ser estimada de maneira confiável, presume-se que ela seja de dez anos.

## Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs

- As combinações de negócios são contabilizadas usando um método de aquisição revisado com base no valor justo dos valores transferidos (método revisto em 2008).
- Os custos da transação não são capitalizados como parte dos valores transferidos, mas são registrados como despesa quando incorridos.

- Os pagamentos contingentes são reconhecidos inicialmente ao valor justo, independentemente da probabilidade. Ajustes realizados fora do período de mensuração são reconhecidos no resultado ou em outros resultados abrangentes.
- Opção de mensurar a participação de não-controladores ao valor justo ou pela participação proporcional no acerto líquido.
- Passivos contingentes são reconhecidos apenas quando se enquadram na definição de passivo do Modelo Conceitual para a Preparação e Apresentação de Demonstrações Financeiras e não houver exigência de mensuração ao valor justo de maneira confiável.
- A participação de não-controladores na entidade adquirida é incluída no cálculo do ágio.
- Em uma combinação de negócios realizada em etapas, qualquer participação detida anteriormente na entidade adquirida é remensurada ao valor justo e incluída nos valores transferidos.
- O ágio não é amortizado, mas testado anualmente para verificar eventual perda no valor recuperável.

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- O CPC PME apesar de sua similaridade em relação à versão do IFRS para PMEs, ou seja, ambos levam em consideração a versão antiga do IFRS 3 (2004), entretanto, destaca-se o fato que tal versão do IFRS 3 (2004) não foi traduzida no Brasil e seus conceitos não estão tão difundidos. As empresas brasileiras que pretendem ou são requeridas a adotarem a versão integral dos CPCs irão encontrar a versão do IFRS 3 (2008) traduzida através do CPC 15 Combinação de negócios, ou seja, a versão integral do CPC apresenta diferenças similares ao CPC PME à aquelas comentadas no tópico “Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs”.
- O CPC PME possui referência para as técnicas de consolidação que constam no ICPC 09 – Demonstrações Contábeis Individuais, Demonstrações Separadas, Demonstrações Consolidadas e Aplicação do Método de Equivalência Patrimonial. O objetivo é demonstrar o tratamento contábil do ágio nas demonstrações contábeis individuais da entidade.

### Escopo

- Aplica-se a todos os arrendamentos mercantis, incluindo alguns contratos que não configuram legalmente um arrendamento mercantil, mas dão o direito de usar ativos em troca de contraprestações.
- Não estão incluídos no escopo:
  - arrendamentos para exploração ou uso de recursos minerais e outros recursos não regenerativos;
  - contratos de licenciamento contabilizados de acordo com a Seção 18;
  - mensuração de propriedade detida por arrendatários contabilizada como propriedade para investimento e propriedade fornecida por arrendadores por meio de arrendamentos mercantis operacionais;
  - mensuração de ativos biológicos para arrendatários (arrendamentos financeiros) ou arrendadores (arrendamentos operacionais);
  - alguns arrendamentos incluídos no escopo da Seção 12; e
  - arrendamentos operacionais onerosos.

### Resumo

- Os arrendamentos são classificados no momento da contratação e não sofrem alteração, a menos que os termos do contrato sejam modificados.
- Um arrendamento é classificado como arrendamento mercantil financeiro se for efetuada a transferência substancial de todos os riscos e benefícios associados à propriedade. Exemplos de situações em que um arrendamento seria classificado como arrendamento mercantil financeiro são:
  - a propriedade for transferida ao término do arrendamento;
  - houver opção de compra do ativo por um substancialmente inferior ao valor de mercado;
  - o prazo de o arrendamento corresponde à maior parte da vida útil econômica do ativo;
  - o valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento for substancialmente igual ao valor justo do ativo; e/ou
  - o ativo arrendado for de natureza especializada.
- Todos os demais arrendamentos são classificados como arrendamentos operacionais.

- Arrendatários – arrendamento financeiro:
  - os ativos e passivos são reconhecidos pelo menor valor entre o valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento e o valor justo do ativo;
  - o ativo é depreciado pelo menor período entre o prazo do arrendamento e a sua vida útil;
  - os encargos financeiros são reconhecidos com base em um padrão que reflete uma taxa de juros periódica constante sobre o saldo remanescente do passivo; e
  - os pagamentos mínimos do arrendamento financeiro devem ser segregados entre encargo financeiro e redução do passivo em aberto utilizando o método da taxa efetiva de juros.
- Arrendatários – arrendamento operacional:
  - os pagamentos de arrendamentos são reconhecidos como despesas pelo método linear ao longo do prazo do arrendamento, a menos que os pagamentos sejam estruturados a fim de aumentar em linha com a inflação geral esperada para compensar os aumentos de custos inflacionários esperados pelo arrendador ou de acordo com alguma outra base sistemática que seja mais representativa do padrão do benefício.
- Arrendadores – arrendamento financeiro:
  - os recebíveis são reconhecidos por um valor igual ao investimento líquido no arrendamento. O investimento líquido corresponde à soma dos pagamentos mínimos a receber pelo arrendamento e qualquer valor residual não garantido, deduzido da taxa de juros implícita no arrendamento;
  - para arrendamentos que não envolverem arrendadores fabricantes ou comerciantes, os custos diretos iniciais são incluídos na mensuração do arrendamento financeiro a receber;
  - os arrendadores fabricantes ou comerciantes reconhecem os lucros ou prejuízos resultantes das vendas consistentes com a política para vendas diretas;
  - receitas financeiras são reconhecidas com base em um padrão que reflete uma taxa de retorno periódica constante sobre o investimento líquido do arrendamento; e
  - contraprestações de arrendamentos financeiros são segregados para reduzir o principal e as receitas financeiras não realizadas.

- Arrendadores – arrendamento operacional:
  - ativos sujeitos a arrendamento operacional são apresentados na demonstração da posição financeira de acordo com sua natureza e são depreciados de acordo com a política de depreciação do arrendador para ativos similares; e
  - receitas de arrendamento financeiro são reconhecidas pelo método linear, a menos que sejam estruturadas a fim de aumentar em linha com a inflação geral esperada ou de acordo com alguma outra base sistemática que seja mais representativa do padrão do benefício.
- Se o contrato de venda seguida de arrendamento (sale-and-leaseback) resultar em um arrendamento financeiro, o vendedor arrendatário deverá amortizar quaisquer receitas de vendas que excederem o valor contábil dos ativos durante o prazo do arrendamento.
- Se o contrato de venda seguida de arrendamento (sales-and-leaseback) com cláusula de recompra resultar em um arrendamento operacional pelo valor justo, o lucro é reconhecido imediatamente.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- O escopo não exclui contratos onerosos e certos contratos mencionados pela Seção 12.
- Os pagamentos de arrendamentos operacionais estruturados para aumentar com a inflação esperada a fim de compensar os aumentos inflacionários dos custos do arrendador não são isentos da exigência de reconhecer as receitas/despesas do arrendamento pelo método linear.

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

## **Seção 21: Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes**

### **Escopo**

- Aplica-se a todas as provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, com exceção daqueles mencionados em outras seções do IFRS para PMEs (exemplos: arrendamentos, contratos de construção, benefícios a empregados e imposto de renda).

- Não se aplica a contratos de execução (contratos executórios), a não ser que sejam contratos onerosos.

## Resumo

- Uma provisão só é reconhecida quando um evento passado tiver criado uma obrigação presente na data do balanço, uma transferência de benefícios econômicos for provável e o valor da obrigação puder ser estimado de maneira confiável.
- Uma obrigação é gerada quando uma entidade não possui nenhuma alternativa realista, apenas liquidar a obrigação, a qual pode ser legal ou não formalizada (obrigação construtiva). As obrigações oriundas de ações futuras estão excluídas, mesmo que sejam contratuais, independentemente da probabilidade da sua ocorrência.
- As provisões são mensuradas pela melhor estimativa do valor necessário para liquidar a obrigação na data do balanço e deve considerar o valor do dinheiro no tempo, se for material.
- Quando uma provisão puder ser reembolsada parcial ou totalmente por terceiros, o reembolso é reconhecido como um ativo separado quando for praticamente certo que o pagamento será recebido.
- As provisões só são usadas para o fim para o qual foram reconhecidas originalmente.
- As provisões são revisadas nas datas do balanço e ajustadas para refletir a melhor estimativa atual.
- Um passivo contingente é gerado quando houver uma obrigação possível, mas incerta, ou uma obrigação presente que não atender a um ou mais critérios para o reconhecimento de provisões.
- Os passivos contingentes não são reconhecidos como passivos, mas é necessário divulgá-los, a menos que a possibilidade de desembolso de recursos seja remota.
- Sempre que a entrada de benefícios econômicos for provável, mas não certa, um ativo contingente deve ser divulgado.

## Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs

- Fornece um volume significativamente maior de orientações relacionadas a reestruturações.

## Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

### Escopo

- Aplica-se à classificação de todos os tipos de instrumentos financeiros como passivos ou patrimônio líquido, exceto:
  - participações em controladas, coligadas ou empreendimentos controlados em conjunto (*joint ventures*) que são contabilizadas de acordo com as Seções 9, 14 ou 15;
  - direitos e obrigações de empregadores mediante planos de benefícios a empregados;
  - contratos de consideração contingentes em uma combinação de negócios (somente no caso do comprador); e
  - transações de pagamento baseado em ações.
- Aplica-se à contabilização dos instrumentos patrimoniais emitidos para os proprietários da entidade.

### Resumo

- Aplica-se à classificação de todos os tipos de instrumentos financeiros como passivos ou patrimônio líquido, exceto:
- Classifica os instrumentos financeiros emitidos entre passivos (obrigações) e patrimônio líquido (participação residual).
- Instrumentos resgatáveis e instrumentos que impõem à entidade uma obrigação de ceder uma participação proporcional nos ativos líquidos somente no momento da liquidação e os quais: (a) são subordinados a todas as outras classes de instrumentos; e (b) atendem aos critérios específicos e são classificados como instrumentos de capital apesar de enquadrarem-se na definição de passivo financeiro.
- As ações de membros de cooperativas são incluídas no patrimônio líquido apenas se a entidade tiver o direito incondicional de recusar o resgate das ações ou se o resgate for incondicionalmente proibido por lei, regulamentação ou estatuto da entidade.
- A emissão de ações é reconhecida no patrimônio líquido quando a contraparte é obrigada a fornecer caixa ou outros recursos em troca dos instrumentos. Esse critério também se aplica a venda de opções, direitos, bônus de subscrição e instrumentos de capital similares.

- Os instrumentos de capital são mensurados ao valor justo de caixa ou outros recursos recebidos, líquidos dos custos diretos associados à emissão dos instrumentos de capital. Se o pagamento for diferido, o valor do dinheiro no tempo deve ser considerado na mensuração inicial, se for material.
- A capitalização ou as emissões de bônus de subscrições (dividendos sobre o capital) e os desdobramentos de ações não resultam em mutações do patrimônio líquido total e são reconhecidos mediante a reclassificação dos valores no patrimônio líquido de acordo com as leis aplicáveis.
- Os proventos da emissão de um instrumento financeiro composto são alocados entre os componentes do passivo e do patrimônio líquido. O componente do passivo é medido ao valor justo de um passivo similar que não tenha característica de conversão. O valor residual é alocado para o componente do patrimônio líquido.
- As ações em tesouraria são mensuradas ao valor justo dos pagamentos efetuados e deduzidas do patrimônio líquido. Nenhum lucro ou prejuízo é reconhecido sobre a compra, a venda, a emissão ou o cancelamento das ações em tesouraria.
- O patrimônio líquido é reduzido pelo valor distribuído aos proprietários, líquido de quaisquer benefícios fiscais.
- Quando uma entidade tiver obrigação de distribuir ativos não monetários a seus proprietários, o passivo é reconhecido ao valor justo dos ativos a serem distribuídos (nenhuma isenção de controle comum).
- As mudanças na participação controladora em uma controlada que não resultem em perda do controle são tratadas como transações de capital com os proprietários e nenhum ganho ou perda é reconhecido.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Exclui da exigência de mensuração ao valor de mercado as distribuições de ativos não monetários que, em última análise, são controlados pela mesma parte antes e depois da distribuição.

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

### Escopo

- Aplica-se à contabilização de receita originada por venda de produtos, prestação de serviços, contratos de construção e uso por terceiros de ativos da entidade, rendendo juros, royalties e dividendos.
- Não se aplica à receita ou ao lucro gerado por transações e eventos abordados por outras seções do IFRS para PMEs.

### Resumo

- A receita é reconhecida pelo valor justo da contraprestação recebida ou a receber considerando os descontos comerciais, os descontos por comercial e os abatimentos por volume.
- A receita só inclui a entrada bruta dos benefícios econômicos recebidos e a receber pela entidade por sua própria conta. Portanto, a receita não inclui os impostos sobre venda
- Quando o ingresso de caixa ou equivalente é diferido e o contrato contém um elemento de financiamento, a receita é reconhecida pelo valor presente de recebimentos futuros determinado pela taxa de juros imputada, que reflete o que seria o valor de preço de venda adiantado pago em espécie. A diferença entre o valor presente de todos os recebimentos futuros e o valor de referência da remuneração é reconhecida posteriormente como receita de juros.
- Os prêmios por fidelidade concedidos a clientes como parte de uma transação de venda são contabilizadas como um componente distinto da transação de venda. O valor justo da remuneração deve ser alocado entre os créditos de recompensas e outros componentes da venda.
- A receita geralmente é reconhecida quando for provável que os benefícios econômicos sejam transferidos à entidade, quando o valor da receita puder ser mensurado de maneira confiável e as seguintes condições forem atendidas:
  - para a venda de produtos: quando os riscos e benefícios significativos forem transferidos, o vendedor tiver perdido o controle efetivo e os custos incorridos (ou a ser incorridos) puderem ser mensurados de maneira confiável;
  - para a prestação de serviços: quando o estágio de execução e custos incorridos (ou a ser incorridos) puder ser mensurado de maneira confiável; e
  - para contratos de construção: quando o resultado de um contrato de construção (estágio de conclusão) puder ser mensurado de maneira confiável.

- Quando o resultado de uma transação para a prestação de serviços ou um contrato de construção não puder ser mensurado de maneira confiável, a receita é reconhecida à medida que os custos incorridos sejam recuperáveis.
- A receita pelo uso de ativos da entidade por terceiros é reconhecida quando a entrada de benefícios econômicos futuros é provável e o valor da receita possa ser mensurado de maneira confiável. As seguintes bases são usadas:
  - para juros: método de juros efetivos;
  - para royalties: regime de competência de acordo com a natureza do contrato; e
  - para dividendos: quando o direito do acionista de receber pagamento for estabelecido.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Exclui a receita gerada pela extração de minérios e mudanças no valor do ativo circulante do escopo do IAS 18 – Receita.

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

## **Seção 24: Subvenções governamentais**

### **Escopo**

- Aplica-se à contabilização de subvenções governamentais. As subvenções governamentais referem-se a assistências pelo governo na forma de transferência de recursos a uma entidade em troca do cumprimento passado ou futuro de condições específicas.
- Não incluem aquelas formas de assistência governamental que não podem ser razoavelmente quantificadas em dinheiro e as transações com o governo que não podem ser distinguidas das transações comerciais normais da entidade.
- Não se aplica à assistência governamental fornecida na forma de benefícios fiscais.

## Resumo

- Uma subvenção que não impõe condições específicas de desempenho futuro sobre a entidade recebedora é reconhecida como receita quando os valores da subvenção forem líquidos e certos.
- Uma subvenção que impõe condições de desempenho futuro sobre a entidade recebedora é reconhecida como receita somente quando essas condições de desempenho forem atendidas.
- As subvenções recebidas antes dos critérios de reconhecimento de receita serem satisfeitos são reconhecidas como um passivo.
- As subvenções são mensuradas pelo valor justo do ativo recebido ou recebível.

### Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs

- As subvenções governamentais são reconhecidas quando houver segurança razoável de que a entidade recebedora atende as condições da subvenção e as subvenções são recebíveis.
- As subvenções governamentais são reconhecidas como receita pelo prazo necessário para relacioná-las aos respectivos custos.
- As subvenções relacionadas a ativos são reconhecidas como receita diferida (com reconhecimento sistemático no resultado ao longo da vida útil do ativo), ou como dedução do valor contábil do ativo (com o reconhecimento no resultado por meio de uma redução da despesa de depreciação).
- Fornece orientações sobre subvenções não monetárias (permitindo a mensuração pelo valor de referência) e o pagamento de subvenções governamentais.

### Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

## Seção 25: Custos de empréstimos

- Escopo**
- Especifica a contabilização para os custos de empréstimos. Custos de empréstimos são juros e outros custos incorridos por uma entidade em decorrência do empréstimo de recursos. Incluem: despesa de juros calculada pelo método da taxa efetiva de juros, encargos financeiros em relação a arrendamentos mercantis financeiros e diferenças cambiais decorrentes de empréstimos em moeda estrangeira na extensão em que elas são consideradas como ajustes nos custos dos juros.

- Resumo**
- Todos os custos de empréstimos são reconhecidos como despesa no período em que são incorridos.

### Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs

- Os custos de empréstimos que sejam diretamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um ativo qualificável devem ser capitalizados como parte do custo desse ativo.

### Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

## Seção 26: Pagamento baseado em ações

- Escopo**
- Especifica a maneira de contabilizar todas as transações de pagamento baseado em ações, incluindo transações em que uma entidade recebe ou adquire bens ou serviços como contraprestação por seus instrumentos patrimoniais ou incorrendo em obrigações por valores que sejam baseados no preço das ações ou outros instrumentos patrimoniais da entidade.

## Resumo

- Transações de pagamentos baseados em ações liquidadas pela entrega de instrumentos patrimoniais:
  - para transações com empregados e outros prestadores de serviços similares, o valor justo dos serviços recebidos é mensurado por referência ao valor justo dos instrumentos patrimoniais na data de outorga; e
  - transações com partes que não sejam empregados são mensuradas ao valor justo dos bens ou serviços recebidos na data em que a entidade obtém os bens ou serviços. Quando não for possível mensurar esse valor justo de maneira confiável, usa-se o valor justo dos instrumentos patrimoniais concedidos.
- Transações de pagamentos baseados em ações liquidadas em dinheiro:
  - o passivo é mensurado ao valor justo na data da concessão e em cada data de balanço, sendo as variações reconhecidas no resultado.
- As transações de pagamentos baseados em ações com alternativas de liquidação em dinheiro são contabilizadas como transações liquidadas em dinheiro, a menos que a entidade tenha uma prática anterior de liquidação pela emissão de instrumentos patrimoniais ou a opção não tenha substância comercial.
- Todas as condições de aquisição relacionadas somente com serviço do empregado ou com condições de desempenho, que não de mercado, devem ser levadas em consideração no momento de se estimar o número de instrumentos patrimoniais que se espera conceder.
- Todas as condições de aquisição e as condições de não aquisição, de mercado, devem ser levadas em consideração na estimativa do valor justo dos instrumentos patrimoniais na data da mensuração, sem ajustes subseqüentes, independente do resultado.
- O valor justo de instrumentos patrimoniais é determinado de acordo com a hierarquia abaixo:
  - preços de mercado observáveis, quando disponíveis;
  - dados de mercado observáveis, como transações recentes com ações da entidade ou avaliação independente da entidade; ou
  - se a obtenção de uma mensuração confiável do valor justo pelos itens acima for impraticável, utilizar um método de avaliação (os diretores da entidade devem usar seu julgamento para aplicar o método de avaliação mais adequado).

- Se as condições de aquisição são modificadas de maneira que beneficiam os empregados, o valor justo incremental é reconhecido durante o período de aquisição remanescente, em adição ao valor justo da data de concessão dos instrumentos patrimoniais originais. Se a modificação não resultar em um benefício aos empregados, os serviços recebidos continuam sendo contabilizados pela entidade como se a modificação não tivesse ocorrido.
- Um cancelamento ou a liquidação de prêmio de pagamento baseado em ações liquidadas pela entrega de títulos patrimoniais como antecipação da aquisição, devem ser reconhecidos imediatamente o valor pelos serviços que, de outra forma, teria sido reconhecido durante o período remanescente de aquisição.
- Quando pagamento baseado em ações é concedido por entidade controladora para os empregados de uma ou mais controladas em grupo econômico, e a entidade controladora apresentar demonstrações financeiras consolidadas de acordo com IFRS para PMEs ou a versão integral dos IFRSs, tais controladas são autorizadas a reconhecer e mensurar a despesa de pagamento baseado em ações (e a respectiva contribuição de capital pela controladora), com base na alocação razoável da despesa reconhecida pelo grupo econômico.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Especificamente exclui transações com empregados na qualidade de proprietários, instrumentos patrimoniais emitidos em uma combinação de negócios em troca de controle, e contratos que podem ser liquidados em caixa ou outros instrumentos financeiros.
- Inclui a premissa de que o valor justo dos bens ou serviços recebidos de não empregados pode ser mensurado de maneira confiável.
- O valor justo de instrumentos patrimoniais é determinado com base nos preços de mercado, levando em consideração todos os termos e as condições na qual estes instrumentos patrimoniais foram outorgados. Quando os preços de mercado não estão disponíveis, o valor justo é determinado mediante o uso de modelos de avaliação. Se o valor justo não pode ser determinado de maneira confiável, os instrumentos patrimoniais podem ser mensurados pelo seu valor intrínseco.
- Acordos em que a contraparte tem a opção de liquidar em dinheiro ou com instrumentos patrimoniais são tratados como instrumentos financeiros compostos.

- Para planos de grupo, as controladas devem reconhecer a despesa de pagamentos baseados em ações com base no valor justo dos instrumentos patrimoniais concedidos e com base no período de aquisição (*vesting period*) em que o empregado tenha prestado serviço para a controlada.

### Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

## Seção 27: Redução ao valor recuperável de ativos (impairment)

### Escopo

- A redução ao valor recuperável (*impairment*) ocorre quando o valor contábil de um ativo ultrapassa seu valor recuperável.
- Aplica-se a todos os ativos, com exceção dos seguintes ativos discutidos em outras seções:
  - ativos fiscais diferidos;
  - ativos decorrentes de benefícios a empregados;
  - ativos financeiros tratados nas Seções 11 ou 12;
  - propriedade para investimento mensurada pelo valor justo; e
  - ativos biológicos mensurados pelo valor justo menos os custos estimados para venda.

### Resumo

- Estoques:
  - perda no valor recuperável reconhecida no resultado quando o preço de venda menos o custo para completar a produção e venda é inferior ao valor contábil na data de apresentação das demonstrações financeiras; e
  - quando as circunstâncias que levaram à redução ao valor recuperável não existirem mais, a perda por desvalorização deve ser estornada (a reversão é limitada ao valor da perda por desvalorização original).
- Outros ativos, exceto estoques:
  - se o valor recuperável é inferior ao valor contábil, a diferença é reconhecida no resultado como uma perda por desvalorização;
  - o valor recuperável de ativo ou unidade geradora de caixa é o maior valor entre o valor justo menos despesa para vender e o seu valor em uso;

- o valor justo menos despesa para vender é o valor que pode ser obtido na venda de um ativo em transações em bases comutativas, entre partes conhecedoras e interessadas, menos as despesas de venda;
  - o valor em uso é o valor presente dos fluxos de caixa futuros esperados decorrentes do uso contínuo do ativo e de sua alienação ao final de sua vida útil;
  - a taxa de desconto utilizada no cálculo do valor presente deve ser a taxa antes dos impostos, que reflita as avaliações atuais de mercado sobre o valor do dinheiro no tempo e dos riscos específicos do ativo. A taxa de desconto utilizada para mensurar o valor em uso de ativo não deve refletir os riscos para os quais as estimativas futuras de fluxos de caixa tenham sido ajustadas, para evitar a dupla contagem;
  - deve ser avaliado no encerramento de cada período contábil, se existe qualquer indicação de que um ativo possa estar desvalorizado. Se tal indicação existir, a entidade deve estimar o valor recuperável do ativo. Se não existir indicação de desvalorização, não é necessário estimar o valor recuperável;
  - se não for possível determinar o valor recuperável do ativo individualmente, deve-se determinar o valor recuperável da unidade geradora de caixa (UGC) da qual o ativo é parte. A UGC é o menor grupo identificável de ativos que gera entradas de caixa, que são em grande parte independentes das entradas de caixa de outros ativos ou de outros grupos de ativos;
  - uma indicação de desvalorização do ativo também pode ser sinal de que é preciso revisar a vida útil remanescente do ativo, o método de depreciação (amortização) ou o valor residual do ativo;
  - uma perda ao valor recuperável reconhecida para uma UGC é alocada primeiramente para o ágio alocado na UGC, e o restante da perda alocado de maneira proporcional a outros ativos com base em seus valores contábeis; e
  - o estorno de perdas ao valor recuperável é permitido em certos casos.
- **Ágio:**
    - o ágio adquirido em uma combinação de negócios é alocado a cada UGC que supostamente se beneficiará das sinergias da combinação;
    - para fins do teste de redução ao valor recuperável (*impairment test*), o valor contábil de uma UGC é ajustado para incluir o ágio atribuível a participações de não controladores;

- se o ágio não puder ser alocado para as UGCs em base não arbitrária, ele é submetido a uma verificação da redução ao valor recuperável pela determinação do valor recuperável da entidade adquirida como um todo, no caso da entidade não ter sido integrada, ou de todo o grupo de entidades, no caso da entidade ter sido integrada; e
- não é permitido o estorno de uma perda ao valor recuperável reconhecida para ágio.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Uma perda ao valor recuperável de um ativo registrado pelo valor reavaliado é contabilizada como uma redução da reavaliação.
- Os ativos intangíveis ainda não disponíveis para uso, aqueles com uma vida útil indefinida e ágio, são testados anualmente para a verificação de perda ao valor recuperável.
- O ágio adquirido em uma combinação de negócios sempre deve ser alocado a cada UGC que supostamente se beneficiará das sinergias da combinação (sem exceção para alocações arbitrárias).
- O agrupamento de UGCs para testar a redução ao valor recuperável do ágio não pode resultar em um agrupamento maior do que um segmento operacional.

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

## **Seção 28: Benefícios a empregados**

### **Escopo**

- Aplica-se a todas as formas de remuneração proporcionadas por uma entidade em troca dos serviços prestados pelos seus empregados, incluindo diretores e administradores, considerando os seguintes benefícios (mas excluindo pagamento baseado em ações):
  - benefícios a empregados de curto prazo;
  - benefícios pós-emprego;
  - outros benefícios de longo prazo a empregados; e
  - benefícios de desligamento.

## Resumo

- O custo de todos os benefícios a empregados, cujos direitos tenham sido adquiridos pelos seus empregados como resultado de serviços prestados para a entidade durante o período contábil devem ser reconhecidos.
- Benefícios de curto prazo a empregados:
  - reconhecidos pelo valor esperado não descontado dos benefícios que devem ser pagos em troca de serviços;
  - os custos esperados das licenças remuneradas acumuláveis são reconhecidos quando os empregados prestarem os serviços que aumentam seus direitos sobre licenças remuneradas futuras;
  - os custos de outras licenças remuneradas, mas não acumuláveis, são reconhecidos quando as licenças ocorrem; e
  - a participação nos lucros e os pagamentos de bônus são reconhecidos somente quando a entidade tiver obrigação presente legal ou obrigação não formalizada (obrigação construtiva) de fazer tais pagamentos como resultado de eventos passados e os custos podem ser estimados de forma confiável.
- Os planos de benefícios pós-emprego são classificados como planos de contribuição definida ou de benefícios definidos.
- Para planos de contribuição definida, as despesas são reconhecidas no período em que a contribuição é exigível.
- Planos de benefícios definidos:
  - a obrigação de benefício definido é reconhecida pelo valor líquido do valor presente das obrigações segundo os planos menos o valor justo dos ativos do plano na data do balanço;
  - o método de crédito unitário projetado é aplicado para mensurar a obrigação de benefício definido, se este puder ser mensurado sem custo e esforço excessivos. Caso contrário, o cálculo pode ser simplificado ignorando-se os futuros aumentos de salário estimados, os futuros serviços de empregados atuais e as tábuas de mortalidade para empregados atuais;
  - reduções ou liquidações que resultarão em mudanças ou na eliminação da obrigação de benefícios definidos, e qualquer ganho ou perda resultante devem ser reconhecidos no resultado;
  - os ativos do plano incluem ativos mantidos por fundo de benefícios de longo prazo a empregados e apólices de seguro qualificáveis;

- ganhos e perdas atuariais podem ser reconhecidos no resultado ou na demonstração de resultados abrangentes; e
- todos os custos de serviços passados são reconhecidos imediatamente no resultado.
- Outros benefícios de longo prazo a empregados são reconhecidos e mensurados da mesma forma que benefícios pós-emprego de benefícios definidos.
- Os benefícios de desligamento são reconhecidos quando a entidade estiver comprovadamente comprometida em rescindir o contrato de trabalho de empregados antes da data normal de aposentadoria, ou como resultado de uma oferta feita para incentivar a demissão voluntária.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Planos de benefícios definidos:
  - incluem uma opção de política contábil para diferir ganhos ou perdas atuariais que fique abaixo de um parâmetro específico, e aqueles ganhos ou perdas que ultrapassam esse parâmetro específico, é amortizado ao longo das vidas úteis remanescentes esperadas para os empregados;
  - o custo de serviços passados é reconhecido como uma despesa durante o período médio até a aquisição do direito aos benefícios (*vesting period*);
  - o valor reconhecido para obrigação de benefício definido inclui ganhos ou perdas atuariais não reconhecidos e custos de serviços passados; e
  - requer o método de crédito unitário projetado para determinar o valor presente de obrigações de benefícios definidos em todos os casos.

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

## **Seção 29: Tributos sobre o lucro**

### **Escopo**

- Tributos sobre o lucro incluem todos os impostos nacionais e estrangeiros que são baseados nos lucros tributáveis.

- Incluem também tributos retidos na fonte que devem ser pagos por uma controlada, uma coligada ou um empreendimento conjunto sobre distribuições para a entidade que divulga as demonstrações financeiras.

## Resumo

- Os ativos e passivos tributários circulantes são reconhecidos para tributos do período atual e anteriores, mensurados pelas alíquotas de impostos aplicáveis na data de apresentação das demonstrações financeiras, levando em consideração o efeito de todos os possíveis resultados de uma revisão pelas autoridades fiscais.
- Diferenças temporárias surgem de diferenças entre o valor contábil de um ativo ou passivo e sua base fiscal.
- A base fiscal de um ativo assume a recuperação do valor contábil através da venda ao final do período contábil.
- A base fiscal de um passivo assume a liquidação do valor contábil no final do período contábil.
- Os ativos e passivos fiscais diferidos são reconhecidos para todas as diferenças temporárias que devem aumentar (reduzir) o lucro tributável no futuro e para prejuízos fiscais e créditos fiscais não utilizados e transportados para data futura, exceto por diferenças temporárias associadas com:
  - ativos ou passivos para os quais a entidade espera recuperar ou liquidar o valor contábil sem afetar o lucro tributável;
  - lucros não remetidos de controladas, filiais, coligadas e empreendimentos conjuntos estrangeiros na medida em que o investimento seja essencialmente de duração (caráter) permanente; e
  - o reconhecimento inicial de ágio.
- Provisão para não realização é reconhecida contra ativos fiscais diferidos de modo que o valor contábil líquido iguale o maior valor que seja mais provável do que não de ser recuperado.
- Os ativos e passivos fiscais diferidos são mensurados com base em alíquotas fiscais previstas para o período em que o passivo é liquidado e o ativo realizado, com base nas alíquotas promulgadas ou substancialmente promulgadas, e por um valor que inclui o efeito de possível resultado de uma revisão pelas autoridades fiscais.
- Ativos e passivos fiscais circulantes e diferidos não são descontados.

- As despesas tributárias devem ser reconhecidas no mesmo componente em que a transação ou outro evento que resultou na despesa tributária foi reconhecida (por exemplo: dentro das operações continuadas ou das operações descontinuadas no resultado ou nos outros resultados abrangentes ou diretamente no patrimônio líquido por outro motivo).
- Os impostos retidos na fonte sobre dividendos e outras distribuições e pagamentos a autoridades fiscais são debitados ao patrimônio como parte dos dividendos.
- Os ativos (passivos) fiscais diferidos nunca são classificados como ativos (passivos) circulantes.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Nenhuma exceção do reconhecimento de imposto diferido em relação a um ativo ou passivo, quando não se espera que ele tenha um efeito sobre o lucro tributável quando a entidade recuperar ou liquidar seu valor contábil.
- A base fiscal de ativos e passivos é determinada com base na forma de recuperação ou liquidação esperada do valor contábil do ativo ou passivo.
- Nenhuma diferença temporária tributável surge do reconhecimento inicial de ativos e passivos adquiridos fora de uma combinação de negócios, que à época da transação não afetou o lucro contábil ou tributável.
- A isenção do reconhecimento de imposto diferido sobre diferenças temporárias decorrentes de investimentos em controladas, filiais, empreendimentos conjuntos e coligadas não é limitada a operações no exterior. Entretanto a isenção é restrita a situações em que o investidor possa controlar o momento da reversão da diferença temporária, e onde seja provável que a diferença temporária não seja revertida em um futuro previsível.
- Não inclui orientação específica com relação a incertezas em posicionamentos fiscais.
- Os ativos fiscais diferidos são reconhecidos somente na medida em que seja provável que os lucros tributáveis futuros serão suficientes para recuperar o valor contábil do ativo fiscal diferido. Não é requerido o uso de uma provisão para desvalorização, mas o ativo líquido será o mesmo.
- Requisitos específicos para impostos decorrentes de uma combinação de negócios e relacionados com transações de pagamentos baseados em ações.

## Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

### Seção 30: Efeito das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações financeiras

#### Escopo

- Aplica-se a transações em moeda estrangeira e as operações de uma entidade no exterior.
- Prevê a conversão de demonstrações financeiras em uma moeda de apresentação.
- Indica que os requisitos da Seção 11 e 12 se aplicam a instrumentos financeiros denominados em moeda estrangeira e contabilização de operações de hedge de itens em moeda estrangeira.

#### Resumo

- Moeda funcional é a moeda do principal ambiente econômico no qual a entidade opera.
- No reconhecimento inicial, as transações em moeda estrangeira são reconhecidas na moeda funcional com base na taxa de câmbio na data da transação.
- Ao final de cada período de apresentação das demonstrações financeiras:
  - os itens monetários são convertidos com base na taxa de fechamento;
  - os itens não monetários registrados pelo custo histórico continuam a ser mensurados com base na taxa de câmbio da data da transação; e
  - os itens não monetários registrados pelo valor justo são mensurados com base na taxa de câmbio da data da determinação do valor justo.
- As diferenças cambiais decorrentes da liquidação de itens monetários ou da conversão de itens monetários a uma taxa diferente daquela inicialmente reconhecida, são registradas no resultado (exceto parte do investimento líquido da entidade em uma operação no exterior).
- O componente de câmbio de ganho ou perda sobre um item não monetário é reconhecido onde o ganho ou a perda sobre o item não monetário é reconhecido, que pode ser no resultado ou em outros resultados abrangentes.

- Nas demonstrações financeiras consolidadas, as diferenças cambiais decorrentes de um item monetário que faz parte do investimento líquido em uma operação no exterior são reconhecidas em outros resultados abrangentes e registradas como um componente separado no patrimônio líquido. Essas diferenças cambiais não são reclassificadas para o resultado na alienação do investimento.
- O efeito de uma alteração na moeda funcional é contabilizado prospectivamente a partir da data da alteração.
- Os resultados e a posição financeira de uma entidade, cuja moeda funcional não é a moeda de uma economia hiperinflacionária, são convertidos para uma moeda de apresentação, por meio dos seguintes procedimentos:
  - os ativos e passivos referentes a cada demonstração da posição financeira apresentada são convertidos pela taxa de fechamento na data da referida demonstração da posição financeira;
  - as receitas e despesas referentes a cada período apresentado são convertidas pelas taxas de câmbio da data das transações; e
  - todas as variações cambiais resultantes são reconhecidas em outros resultados abrangentes nas demonstrações financeiras consolidadas, sem reclassificações para lucros ou perdas na alienação.
- O ágio decorrente da aquisição de uma operação no exterior, e quaisquer ajustes da aquisição a valor justo são tratados como ativos e passivos da operação no exterior e convertidos pela taxa de fechamento.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Nas demonstrações financeiras consolidadas, as diferenças cambiais reconhecidas em outros resultados abrangentes decorrentes de itens monetários tratados como parte do investimento líquido em uma operação no exterior, são reclassificadas para o resultado na alienação do investimento no exterior.

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

**Escopo** Aplica-se às demonstrações financeiras de uma entidade cuja moeda funcional é a de uma economia hiperinflacionária.

- Resumo**
- Prevê os possíveis indicadores para definição de hiperinflação.
  - Requer que as demonstrações financeiras de uma entidade cuja moeda funcional é a de uma economia hiperinflacionária, sejam demonstradas com base em unidade de avaliação corrente na data final do período contábil.
  - As informações comparativas para períodos anteriores são rerepresentadas na mesma unidade de avaliação corrente.
  - Os ativos e passivos não expressos em unidade de avaliação corrente na data final do período contábil, são reajustados com base em um índice geral de preços.
  - Os itens monetários não são reajustados porque são expressos com base na unidade de avaliação corrente.
  - Todos os itens na demonstração de outros resultados abrangentes (e na demonstração do resultado, se apresentada) são reajustados com base na aplicação da variação de um índice geral de preços a partir da data do reconhecimento inicial.
  - O ganho ou a perda sobre a posição monetária líquida é incluído no resultado.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Nenhuma

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- Esta seção 31 foi eliminada no CPC PME.
- Não existe o pronunciamento equivalente ao IAS 29 na versão integral dos CPCs.

### Escopo

- Descreve os princípios para o reconhecimento, mensuração e a divulgação de eventos subsequentes ao final do período contábil a que se referem as demonstrações financeiras.

### Resumo

- Eventos subsequentes ao final do período contábil a que se referem as demonstrações financeiras são aqueles eventos, favoráveis e desfavoráveis, que ocorrem entre o final do período contábil e a data na qual é autorizada a emissão dessas demonstrações financeiras.
- As demonstrações financeiras são ajustadas para refletir os eventos que evidenciam condições que já existiam na data final do período contábil a que se referem as demonstrações financeiras (conhecidos como eventos que resultam em ajustes).
- As demonstrações financeiras não são ajustadas para refletir eventos ocorridos após o encerramento do período contábil a que se referem as demonstrações financeiras. A natureza e o impacto de tais eventos devem ser divulgados em notas explicativas (conhecidos como eventos que não resultam em ajustes).
- Os dividendos propostos e declarados em instrumentos patrimoniais após o final do período contábil a que se referem as demonstrações financeiras não são reconhecidos como um passivo ao final daquele período.
- Deve ser divulgada em notas explicativas a data em que foi concedida a autorização para emissão das demonstrações financeiras, e quem forneceu tal autorização.

### Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs

- Nenhuma.

### Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

**Escopo**

- Requer divulgação nas demonstrações financeiras para evidenciar a possibilidade de que a posição financeira e o resultado de uma entidade podem ter sido afetados pela existência de partes relacionadas e de transações e saldos existentes com tais partes.

**Resumo**

- É requerida a divulgação de:
  - relações entre uma controladora e suas controladas;
  - total da remuneração aos administradores; e
  - transações entre partes relacionadas.
- Para transações com partes relacionadas, é requerida a divulgação da natureza do relacionamento e de informações suficientes que permitam um entendimento do possível efeito das transações.
- Entidades ligadas ao governo são isentas da maioria dos requisitos gerais de divulgação.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Apenas diferenças pequenas quando comparadas com IAS 24, conforme revisado em novembro de 2009. Entretanto, há uma diferença na definição de parte relacionada em comparação com o IAS 24 (2003).

### **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

### Escopo

- Fornece orientação sobre apresentação de demonstrações financeiras por pequenas e médias empresas (PMEs) envolvidas em agricultura, atividades extrativistas e concessões de serviços.

### Resumo

- Agricultura:
  - os ativos biológicos, para os quais o valor justo é prontamente determinável sem custo e esforço excessivo, são mensurados pelo valor justo menos os custos de venda. As variações no valor justo menos os custos de venda são reconhecidas no resultado;
  - todos os outros ativos biológicos são mensurados pelo custo menos depreciação acumulada e perdas ao valor recuperável;
  - na época da colheita, a produção agrícola é mensurada pelo valor justo menos os custos de venda e contabilizada como estoques.
- Atividades extrativistas:
  - gastos incorridos para aquisição ou desenvolvimento de ativos para uso em atividades extrativistas são contabilizados de acordo com a Seção 17 e/ou Seção 18;
  - obrigações por desmantelamento ou remoção de itens são contabilizadas de acordo com a Seção 17 e Seção 21.
- Acordos de concessão de serviços:
  - fornece orientação sobre como contabilizar acordos em que um operador (concessionário) desenvolve, opera e mantém ativos de infraestrutura de um governo (poder concedente);
  - um ativo financeiro é reconhecido na medida em que o operador (concessionário) tem um direito contratual incondicional de receber dinheiro ou outro ativo financeiro do poder concedente pelos serviços de construção. O ativo financeiro é mensurado pelo valor justo e contabilizado de acordo com a Seção 11 e a Seção 12;
  - um ativo intangível é reconhecido na medida em que o operador (concessionário) recebe um direito de cobrar usuários pelo serviço público. O ativo intangível é reconhecido pelo valor justo e contabilizado de acordo com a Seção 18; e
  - a receita é reconhecida e mensurada de acordo com a Seção 23.

## Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs

- Agricultura:
  - é requerida a mensuração do valor justo exceto quando o valor justo não puder ser mensurado de maneira confiável.
- Atividades extrativistas:
  - o desenvolvimento de políticas contábeis para o reconhecimento e a mensuração de ativos de exploração e avaliação é excluído da hierarquia de orientação competente fornecida na IAS 8; e
  - os gastos reconhecidos como ativos de exploração e avaliação são excluídos do escopo da IAS 16, Imobilizado, e da IAS 38, Ativos intangíveis.

## Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs e apresenta diferenças similares com relação às versões integrais dos IFRSs e dos CPCs.

## Seção 35: Adoção Inicial do IFRS para pequenas e médias empresas (PMEs)

### Escopo

- Aplica-se às primeiras demonstrações financeiras em que a entidade faz uma declaração explícita e sem reservas de conformidade com o IFRS para PMEs, independentemente de a entidade ter aplicado anteriormente as IFRSs integrais ou o GAAP local.
- Uma entidade só pode ser um novo adotante do IFRS para PMEs uma vez.

### Resumo

- A data de transição é o início do período mais antigo para o qual uma entidade apresenta informações comparativas completas de acordo com o IFRS para PMEs.
- Na demonstração da posição financeira inicial, a entidade deve:
  - reconhecer todos os ativos e passivos conforme requerido pelo IFRS para PMEs;
  - não reconhecer itens se o IFRS para PMEs não permitir seu reconhecimento;
  - reclassificar itens anteriormente reconhecidos como um tipo de ativo, passivo ou componente do patrimônio, mas que, de acordo com o IFRS para PMEs, são de um tipo diferente; e

- aplicar o IFRS para PMEs na mensuração de todos os ativos e passivos reconhecidos.
- Uma entidade não deve alterar retrospectivamente o tratamento contábil que seguiu sob a prática contábil anterior, para quaisquer das seguintes transações (exceções obrigatórias):
  - desreconhecimento (baixa) de ativos e passivos financeiros;
  - contabilização de hedge;
  - estimativas contábeis;
  - operações descontinuadas; e
  - mensuração de participação dos não-controladores.
- São permitidas diversas isenções voluntárias que uma entidade pode aplicar na preparação de suas primeiras demonstrações financeiras em conformidade com o IFRS para PMEs.
- Contém uma isenção geral da aplicação retrospectiva no caso de ela ser impraticável.

### **Principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs**

- Itens mantidos para venda e operações descontinuadas não são especificamente excluídos da aplicação retrospectiva.
- Inclui isenções opcionais para transações e saldos que não são aplicáveis ao IFRS para PMEs (por exemplo, uso do corredor para o reconhecimento de ganhos ou perdas atuariais, contratos de seguro e custos de empréstimos).
- Requer que sejam reconhecidos os tributos diferidos para diferenças temporárias relacionadas com os valores contábeis de ativos e passivos na demonstração da posição financeira inicial em conformidade com o IFRS (nenhuma isenção opcional para custo e esforço excessivo).
- Nenhuma isenção geral quando da aplicação retrospectiva é considerada impraticável.

## **Aspectos de correlação do IFRS para PMEs com o CPC PME**

- O CPC PME é similar à versão do IFRS para PMEs, exceto pelo fato da PME que estiver adotando o CPC PME pela primeira vez não ter a opção de aplicar a seção 19 – Combinação de Negócios, para data anterior à data de transição.
- A versão integral dos CPCs exclui algumas isenções opcionais previstas na versão integral das IFRSs. Para maiores detalhes da CPC 37 “Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade” e CPC 43 “Adoção Inicial dos Pronunciamentos Técnicos CPC 15 a 40”.

# Contatos

**Bruce Mescher**

(11) 5186-1261

bmescher@deloitte.com

**Luciano Cunha**

(11) 5186-1309

lcunha@deloitte.com

**Luiz Oseliero**

(11) 5186-1224

luizoseliero@deloitte.com



A Deloitte oferece serviços nas áreas de Auditoria, Consultoria Tributária, Consultoria em Gestão de Riscos Empresariais, Corporate Finance, Consultoria Empresarial e Outsourcing para clientes dos mais diversos setores. Com uma rede global de cerca de 169.000 profissionais atuando a partir de firmas-membro em mais de 140 países, a Deloitte reúne habilidades excepcionais e um profundo conhecimento local para ajudar seus clientes a alcançar o melhor desempenho, qualquer que seja o seu segmento ou região de atuação.

No Brasil, onde atua desde 1911, a Deloitte é uma das líderes de mercado e seus cerca de 4.000 profissionais são reconhecidos pela integridade, competência e habilidade em transformar seus conhecimentos em soluções para seus clientes. Suas operações cobrem todo o território nacional, com escritórios em São Paulo, Belo Horizonte, Brasília, Campinas, Curitiba, Fortaleza, Joinville, Porto Alegre, Rio de Janeiro, Recife e Salvador.

A Deloitte refere-se a uma ou mais Deloitte Touche Tohmatsu, uma *verein* (associação) estabelecida na Suíça, e sua rede de firmas-membro, sendo cada uma delas uma entidade independente e legalmente separada. Acesse [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) para a descrição detalhada da estrutura legal da Deloitte Touche Tohmatsu e de suas firmas-membro.

