

**Deloitte.**

# IFRS ao seu alcance

Orientações  
para aproximar  
sua empresa  
do novo  
padrão contábil  
global





Esta edição do guia **IFRS ao seu alcance** contém as atualizações estabelecidas até o primeiro trimestre de 2008. Ele aborda os mesmos assuntos que fizeram esta publicação ganhar a preferência mundial – informações de referência sobre a estrutura e os trabalhos do Conselho de Normas Contábeis Internacionais (IASB<sup>1</sup>); análises do IFRS<sup>2</sup> no mundo, resumos de todas as normas, interpretações e detalhes atualizados da agenda de projetos do IASB e da Comitê de Interpretação de Normas Internacionais de Contabilidade (IFRIC<sup>3</sup>). É um guia ideal tanto para empresas que estão se preparando para a mudança para o IFRS quanto como a atualização para as empresas que já elaboram seus relatórios com base nesses padrões.

O ano de 2008 pode ser considerado “tranquilo” em termos de implementação do IFRS – o IASB manteve seu compromisso de não exigir a adoção de novas normas ou alguma alteração significativa nas normas existentes antes de 1º de janeiro de 2009. As únicas exigências realmente importantes a vigorarem a partir de 1º de janeiro de 2008 se aplicam aos contratos de concessão de serviços (IFRIC 12) e causa impactos significativos nas empresas desse setor. Mas, em geral, tendo enfrentado o grande impacto do IFRS 7 para o ano fiscal findo em 2007, as empresas ganharam um bem-vindo período de fôlego. É importante que elas usufruam desse período para que possam estar preparadas para a ofensiva de 2009. O IFRS 8 exigirá análise cuidadosa em termos de identificação dos segmentos a serem reportados e adaptação da divulgação das informações financeiras. A conclusão do projeto de combinações de negócios do IASB e a publicação do IFRS 3 e do IAS 27 (em vigor a partir de 1º de julho de 2009) forneceram aos especialistas técnicos extenso material para o futuro previsível.

1 International Accounting Standards Board (IASB)

2 International Financial Reporting Standards (IFRS)

3 International Financial Reporting Interpretation Committee (IFRIC)

# Nosso site IAS Plus

**Deloitte.** **IAS PLUS**

Home The Big Business Information About Services Research Resources Contact Us

**International accounting news: Comprehensive, Timely, Free.**

**8 December 2007: IASB issues revised business combinations standard**  
The US Financial Accounting Standards Board has issued a revised standard on business combinations and a new standard on noncontrolling interests (to be issued). The standards are effective for financial years beginning after 18 December 2009. The IASB plans to issue its counterpart standards (IFRS 3 revised Business Combinations and IAS 27 (revised) Financial Instruments and Separate Financial Statements), early next year. The IASB standard on business combinations requires the acquiring entity to recognize all the assets acquired and liabilities assumed if the transaction constitutes the acquisition-date fair value as the measurement objective for all assets acquired and liabilities assumed (including goodwill), and require the acquirer to disclose information that is evaluating and understanding the nature and financial effect of the business combination. The IASB's revised IFRS 3 will be final, but not require, recognition of the full goodwill of the acquired entity. Click for IASB's Issues Database (PDF 60K). The new standards (IFRS 3 (14/1/08) and IAS 27 (10/1/08)) may be downloaded without charge from the IASB website.

**8 December 2007: IASB issues preliminary views on liabilities versus equity**  
The US Financial Accounting Standards Board published its Preliminary Views (PV) on Financial Instruments with Characteristics of Equity. The PV describes the FASB's preferred, basic ownership approach, which treats the instruments that can be classified as equity as the owner's residual interests in an entity. The holders of these instruments are viewed as the owners of the entity. An other instrument represents either liabilities or assets. An instrument that entitles the holder to assets available to the owners of the entity is a liability, and an instrument that entitles the holder to assets available to the owners is an asset. Under the approach, fixed-income contracts, options, and convertible debt would be classified as liabilities or assets. Comments are requested by 30 May 2008. Click for more information on FASB's website, including the download of the PV document.

**4 December 2007: Model IFRS financial statements for 2007 in Slovak language**  
Deloitte (Slovakia) has published Model IFRS financial statements in Slovak language (Model IFRS Financial Statements for 2007) (PDF 1.3MB). The Model IFRS financial statements in the Slovak language is cross-referenced to the relevant sources in IFRS. You will probably find it at Deloitte's Model IFRS financial statements page.

**3 December 2007: IASB tops global rankings for "stakeholder participation"**  
The International Accounting Standards Board has the best developed external stakeholder engagement disciplines among 30 of the world's most powerful public organizations and is a high performer in both transparency and evaluation, according to a report on global accountability published today by the One World Trust. Click for IASB Press Release (PDF 40K).

**30 November 2007: IASB December 2007 Board meeting agenda**  
The International Accounting Standards Board will hold its December 2007 meeting at the Board's offices, 30 Cannon Street, London, at 10:00am (12:00pm) on Tuesday 12 December 2007. The agenda for the meeting is set out below.

**Home**  
News  
Publications  
Standards  
Resources  
Links  
About Us

**Deloitte ePRO Learning**

O site [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) da Deloitte fornece, gratuitamente, informações completas sobre a emissão de relatórios financeiros internacionais e as atividades do IASB em particular. Entre os recursos disponíveis estão:

- Notícias diárias sobre relatórios financeiros no mundo;
- Resumos de todas as normas, interpretações e propostas;
- Muitas publicações relativas ao IFRS disponíveis para *download*;
- Modelos de demonstrações financeiras em IFRS e *checklists* de divulgação;
- Biblioteca eletrônica com centenas de recursos relacionados com IFRS;
- Todas as cartas-comentário da Deloitte endereçadas ao IASB;
- *Links* para centenas de *sites* sobre normas contábeis internacionais;
- Módulos de *e-learning* para cada IAS<sup>4</sup> e IFRS;
- Histórico completo da adoção do IFRS na Europa;
- Informação sobre as adoções do IFRS em outras partes do mundo;
- Atualizações sobre a evolução das normas contábeis nacionais.

# Índice

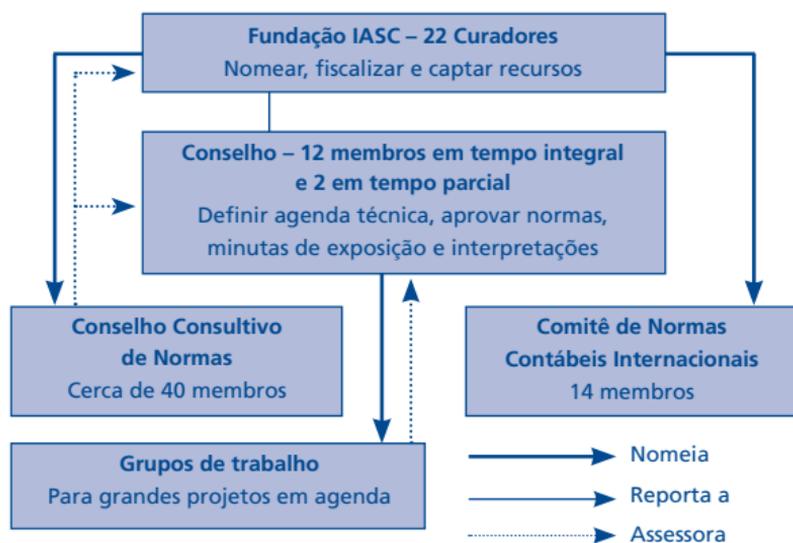
## Página

Abreviaturas .....	6
Estrutura do IASB .....	7
Membros do IASB .....	8
Processo Formal do IASB.....	10
História do IASB.....	11
Adoção do IFRS no mundo.....	14
Pronunciamentos recentes.....	25
Resumo das normas atuais.....	26
Agenda dos projetos atuais do IASB.....	83
Tópicos ativos de pesquisa do IASB.....	86
Interpretações .....	87
Agenda atual do IFRIC.....	88
IFRS <i>e-learning</i> da Deloitte .....	89
Boletim IAS Plus.....	89
Endereços de Internet.....	90

# Abreviaturas

<b>ACSB</b>	Conselho de Normas Contábeis do Canadá
<b>ARC</b>	Comitê de Regulamentação Contábil da Comissão Europeia
<b>CE</b>	Comissão Europeia
<b>CESR</b>	Comitê dos Órgãos Reguladores Europeus de Valores Mobiliários
<b>DP</b>	Documento de Discussão
<b>ED</b>	Minuta de Exposição
<b>EEE</b>	Espaço Económico Europeu (UE 27 + 3 países)
<b>EFRAG</b>	Grupo Consultivo Europeu sobre Informações Financeiras
<b>EITF</b>	Força Tarefa de Questões Emergentes (do FASB)
<b>FASB</b>	Conselho de Normas Contábeis e Financeiras (EUA)
<b>FEE</b>	Federação Europeia de Contabilidade
<b>GAAP</b>	Princípios Contábeis Geralmente Aceitos
<b>IAS</b>	Normas Contábeis Internacionais
<b>IASB</b>	Conselho de Normas Contábeis Internacionais
<b>IASC</b>	Comitê de Normas Contábeis Internacionais (predecessor do IASB)
<b>IASCF</b>	Fundação IASC (matriz do IASB)
<b>IFAC</b>	Federação Internacional de Contadores
<b>IFRIC</b>	Comitê de Interpretação de Normas Internacionais de Contabilidade
<b>IFRS</b>	Padrão Contábil Global
<b>IOSCO</b>	Organização Internacional das Comissões de Valores Mobiliários
<b>SAC</b>	Conselho Consultivo de Normas (ligado ao IASB)
<b>SEC</b>	Comissão de Valores Mobiliários (EUA)
<b>SIC</b>	Comitê Permanente de Interpretações do IASC e interpretações por ele publicadas
<b>PME</b>	Pequenas e Médias Empresas
<b>UE</b>	União Europeia (27 países)

# Estrutura do IASB



## Fundação IASC

**Equilíbrio geográfico:** seis curadores da América do Norte, seis da Europa; seis da região Ásia/Oceania e quatro provenientes de qualquer região (sujeitos à manutenção do equilíbrio geográfico global).

**Currículo dos curadores:** os estatutos requerem um equilíbrio dos currículos profissionais, inclusive auditores, reguladores, usuários, acadêmicos e outros funcionários a serviço do interesse público.

## Conselho de Normas Contábeis Internacionais

**Equilíbrio geográfico:** não especificado, exceto pelo fato de que os Conselheiros devem assegurar que o Conselho não é dominado por uma determinada circunscrição ou interesse geográfico.

**Currículo dos membros do Conselho:** um conjunto adequado de experiência prática recente entre auditores, reguladores, usuários e acadêmicos, incluindo pelo menos um com experiência anterior em cada uma dessas áreas.

## Revisão constitucional 2008-2009

Os curadores do IASC estão conduzindo uma análise abrangente de estruturação e constituição a ser concluída até o final de 2009, com o objetivo de:

- Criar um grupo de monitoramento para supervisionar e nomear os curadores;
- Expandir o IASB de 14 para 16 membros; e
- Especificar o equilíbrio geográfico do IASB.

# Membros do IASB

**David Tweedie, Presidente** Tornou-se o primeiro presidente do IASB em 1º de janeiro de 2001, após ter atuado como primeiro Presidente em tempo integral do Conselho de Normas Contábeis do Reino Unido entre 1990 e 2000. Foi sócio técnico nacional da KPMG e professor de contabilidade na Escócia, onde nasceu. Trabalhou na definição de normas internacionais como primeiro Presidente do G4+1 e membro do IASC. Término do mandato: 30 de junho de 2011.

**Thomas E. Jones, Vice-Presidente** Ex-Diretor Financeiro do Citicorp e Presidente do Conselho do IASC, acumula vasta experiência na definição de normas e elaboração de demonstrações financeiras para Instituições Financeiras. Término do mandato: 30 de junho de 2009.

**Mary E. Barth** Membro do Conselho em tempo parcial, é Vice-Reitora Associada da Faculdade de Administração da Stanford University. Foi sócia da Arthur Andersen. Término do mandato: 30 de junho de 2009.

**Stephen Cooper** Nomeado em agosto de 2007, é membro do IASB em tempo parcial, é também diretor-gerente e comanda a área de pesquisas de valorização e contabilidade do banco de investimento UBS. Foi membro do Fórum de Usuários de Relatórios Corporativos (CRUF<sup>5</sup>), do Grupo de Analistas Representantes do IASB e do grupo de trabalho de Apresentação de Demonstrações Financeiras. Término do mandato: 30 de junho de 2012.

**Philippe Danjou** Nomeado em novembro de 2006, foi anteriormente diretor da divisão de contabilidade da Autorité des Marchés Financiers (AMF), a comissão de valores mobiliários francesa. Foi 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. Término do mandato: 30 de junho de 2011.

**Jan Engström** Ocupou cargos seniores nas áreas financeira e operacional do Grupo Volvo, inclusive como Diretor Financeiro Chefe. Também atuou como Presidente da Volvo Bus Corporation. Término do mandato: 30 de junho de 2009.

**Robert P. Garnett** Foi Vice-Presidente Executivo de Finanças da Anglo American plc, empresa sul-africana listada na Bolsa de Londres. Atuou como redator e analista de demonstrações financeiras na África do Sul, onde nasceu. É Presidente do IFRIC. Término do mandato: 30 de junho de 2010.

5 Corporate Reporting User Forum (CRUF)

**Gilbert Gélard** Como sócio da KPMG na França, adquiriu vasta experiência na indústria francesa. Fala oito idiomas e foi membro do órgão normatizador francês (CNC). Foi também membro do antigo Conselho. Término do mandato: 30 de junho de 2010.

**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. No FASB, atuou durante vários anos como observador nas reuniões do Conselho do antigo IASC. Término do mandato: 30 de junho de 2010.

**Warren McGregor** Desenvolveu um conhecimento profundo das questões da definição de normas durante o seu trabalho de 20 anos na Australian Accounting Research Foundation, da qual se tornou Diretor-Presidente. Término do mandato: 30 de junho de 2011.

**John T. Smith** Foi sócio da Deloitte & Touche (EUA) e membro da Força-Tarefa de Questões Emergentes do FASB, Grupo de Implementação de Derivativos e da Força-Tarefa de Instrumentos Financeiros. Atuou na Força-Tarefa de Instrumentos Financeiros do IASC e presidiu o Comitê de Orientação de Implementação do IAS 39 do IASC. Foi membro do IASC, do SIC e do IFRIC. Término do mandato: 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. Término do mandato: 30 de junho de 2011.

**Zhang Wei-Guo** Iniciou seu mandato de cinco anos como membro do IASB em 1º de julho de 2007. Entre 1997 e 2007, foi Contador-Chefe da China Securities Regulatory Commission (CSRC). Antes de atuar na CSRC, foi professor da Universidade de Finanças e Economia de Xangai (SUFE), onde recebeu o grau de doutor em Economia. Término do mandato: 30 de junho de 2012.

Uma vaga a ser preenchida.

# Processo Formal do IASB

O devido processo formal para projetos, normalmente, mas não necessariamente, inclui as seguintes etapas:

- Solicitar à equipe identificação e análise das questões relacionadas com um tópico potencial da pauta e examinar a aplicação da estrutura voltada a essas questões;
- Estudar as exigências e práticas contábeis nacionais e trocar opiniões sobre as questões com os elaboradores nacionais dos padrões;
- Consultar o Conselho Consultivo de Normas sobre a conveniência de incluir o tópico na agenda do IASB;\*
- Formar um grupo consultivo (geralmente chamado de “grupo de trabalho”) para assessorar o IASB e sua equipe no projeto;
- Publicar o documento para audiência pública (normalmente chamado de Documento para Discussão, o qual geralmente inclui as considerações iniciais do IASB sobre algumas das questões do projeto);
- Publicar, para audiência pública, um texto de minuta de exposição com aprovação mínima de nove votos do IASB, incluindo opiniões divergentes de alguns de seus membros (na minuta de exposição, as opiniões divergentes são denominadas “opiniões alternativas”);\*
- Publicar, no corpo de texto da minuta de exposição, os fundamentos que levaram às conclusões;
- Analisar todos os comentários recebidos durante o período de audiência pública dos documentos para discussão e minutas de exposição;\*
- Analisar as conveniências de promover uma reunião com o público e de conduzir testes de campo e, se conveniente, empreendê-los;
- Aprovar uma norma com a obtenção de, no mínimo, nove votos do IASB e incluir na norma publicada as opiniões divergentes; \* e
- Publicar, no corpo da norma, os fundamentos que levaram à conclusão, explicando, entre outras coisas, as etapas do processo formal do IASB e como o Conselho lidou com os comentários feitos à consulta pública sobre o texto de minuta de exposição.

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

# História do IASB

- 1973** Acordo de constituição do IASC celebrado pelos representantes dos órgãos de classe de contabilidade na Austrália, Canadá, França, Alemanha, Japão, México, Holanda, Reino Unido/Irlanda e Estados Unidos. Comitês Diretores nomeados para os primeiros três projetos do IASC.
- 1975** Primeiros padrões IAS em versão final publicados: IAS 1 (1975) – Divulgação de Políticas Contábeis e IAS 2 (1975) – Avaliação e Apresentação de Estoques no Contexto do Sistema de Custo Histórico.
- 1982** O número de curadores do IASC aumenta para 17, incluindo membros de 13 países nomeados pelo Conselho da Federação Internacional de Contadores (IFAC) e até quatro representantes de organismos envolvidos na emissão de relatórios financeiros. O IFAC reconhece e passa a considerar o IASC como o órgão global para definição de padrões contábeis.
- 1989** A Federação Europeia de Contabilidade (FEE) apóia a harmonização internacional e um maior envolvimento dos países europeus no IASC. O IFAC adota uma orientação para o setor público que requer a adoção do IAS pelas empresas estatais.
- 1994** Estabelecimento do Conselho Consultivo do IASC, com responsabilidade de fiscalização e financeira.
- 1995** A Comissão Europeia apóia o acordo entre o IASC e a Organização Internacional das Comissões de Valores Mobiliários (IOSCO) para conclusão das normas-base e decide que os padrões IAS devem passar a ser cumpridos pelas multinacionais que integram a União Europeia.
- 1996** A SEC anuncia apoio ao objetivo do IASC de desenvolver, o mais rapidamente possível, normas contábeis que possam ser utilizadas na elaboração de demonstrações financeiras para fins de ofertas internacionais.
- 1997** É constituído o Comitê Permanente de Interpretações (SIC), com 12 membros com direito a voto. Sua missão é desenvolver interpretações do IAS para aprovação final pelo IASC.
- É formado o Grupo de Trabalho Estratégico para fazer recomendações com relação à futura estrutura e funcionamento do IASC.
- 1998** O número de membros do IFAC/IASC aumenta para 140 órgãos de contabilidade em 101 países.
- O IASC conclui as normas-base com a aprovação do IAS 39.
- 1999** Os Ministros das Finanças do G7 e o Fundo Monetário

Internacional pedem apoio para que o IAS “fortaleça a arquitetura financeira internacional”.

O Conselho do IASC aprova por unanimidade a reestruturação para um Conselho de 14 membros (12 em tempo integral), subordinado a um conselho de curadores independente.

**2000** A IOSCO recomenda aos seus membros que permitam às emitentes multinacionais o uso das normas do IASC em ofertas e listagem em bolsas internacionais.

É instalado um comitê de nomeação *ad hoc*, presidido pelo Presidente da SEC Arthur Levitt, para nomear os Curadores que irão fiscalizar a nova Estrutura do IASB.

Os órgãos membros do IASC aprovam a sua reestruturação e os novos Estatutos.

O comitê de nomeação anuncia os primeiros Curadores.

Os curadores nomeiam David Tweedie (presidente do Conselho de Normas Contábeis do Reino Unido), como o primeiro Presidente do Conselho Internacional de Normas Contábeis reestruturado.

**2001** Anúncio dos membros e do novo nome do IASB. É constituída a Fundação IASC. Em 1º de abril de 2001, o novo IASB assume as suas responsabilidades de definição de normas do IASC. Os atuais padrões IAS e SIC são adotados pelo IASB.

O IASB muda-se para a nova sede em Cannon Street, Londres.

O IASB reúne os presidentes de seus oito órgãos nacionais de contabilidade para iniciar a coordenação de agendas e a definição dos objetivos de convergência.

**2002** O SIC é renomeado como Internacional Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) com a responsabilidade não só de interpretar os IAS e os IFRS existentes, mas também de prestar orientações tempestivas sobre questões não abordadas em um IAS ou IFRS.

A Europa passa a exigir a adoção do IFRS pelas companhias abertas a partir de 2005.

O IASB e o FASB publicam um acordo conjunto sobre convergência.

**2003** Primeiro IFRS em versão final e primeira Minuta de Interpretação do IFRIC publicada.

Conclusão do projeto de melhoria – importantes alterações em 14 IASs.

**2004** Extensas discussões sobre o IAS 39 na Europa, levando a CE a endossar duas seções do IAS 39.

Início das transmissões das reuniões do IASB pela *Internet*.

Primeiro documento de discussão do IASB e primeira Interpretação IFRIC em versão final.

Publicação dos IFRS 2 a 6.

Publicação dos IFRIC 1 a 5.

**2005** Membro do Conselho do IASB torna-se o presidente do IFRIC.

Mudanças estatutárias.

“Roteiro” da SEC para eliminar a reconciliação IFRS-US GAAP.

A CE elimina a opção de valor justo do IAS 39.

Reuniões de grupos de trabalho abertas ao público.

Publicação do IFRS 7.

Publicação dos IFRIC 6 e 7 (e retirada do IFRIC 3).

**2006** Atualização do acordo IASB/FASB sobre convergência.

Pronunciamento do IASB sobre relações de trabalho com outros órgãos reguladores.

O IASB anuncia que nenhuma norma de importância crítica entrará em vigor antes de 2009.

Publicação do IFRS 8.

Publicação dos IFRIC 8 a 12.

**2007** Expansão do IFRIC de 12 para 14 membros.

A SEC remove a exigência para conciliação com o US GAAP de empresas estrangeiras listadas que usem o IFRS e solicita comentários das empresas americanas listadas sobre o uso do IFRS.

Publicação das revisões dos IAS 1 e 23.

Publicação dos IFRICs 13 e 14.

Proposta do IASB para a adoção do IFRS para pequenas e médias empresas.

**2008** Declaração da IOFCO exigindo que as empresas informem sobre sua adequação ao IFRS segundo pronunciamentos adotados pelo IASB.

Até março – publicação da revisão do IFRS 3 e do IAS 27 (fase II do projeto de Combinações de Negócios), e alteração do IFRS 2 (condições conferidas e cancelamentos) e do IAS 32 (instrumentos com opção de revenda e obrigações decorrentes da liquidação).

# Adoção do IFRS no mundo

Uso do IFRS por empresas listadas em bolsa até março 2008. Essa lista é constantemente atualizada. Informações sobre o uso do IFRS por empresas não listadas em bolsa também podem ser encontradas no endereço [www.iasplus.com/country/useias.htm](http://www.iasplus.com/country/useias.htm)

País	IFRS não permitido	IFRS permitido	Exigido para algumas empresas abertas locais	Exigido para todas as empresas abertas locais
Abu Dhabi		X		
África do Sul				X
Albânia	Não tem bolsa. Empresas usam os princípios contábeis da Albânia.			
Alemanha				X (a)
Antilhas Holandesas		X		
Arábia Saudita	X			
Argentina	X			
Armênia				X
Aruba		X		
Austrália				X (b)
Áustria				X (a)
Azerbaijão	X			
Bahamas				X
Bahrain				X
Bangladesh	X			
Barbados				X
Bélgica				X (a)
Belize	Não tem bolsa. Empresas podem usar o IFRS.			
Benin	X			
Bermudas		X		
Bielo-Rússia			Bancos em 2008	
Bolívia		X		
Bósnia e Herzegovina				Todas empresas de grande e médio porte.
Botsuana				X
Brasil	X			Em 2010
Brunei Darussalam	Não tem bolsa. Empresas podem usar o IFRS.			
Bulgária				X
Burkina Faso	X			
Butão	X			
Camboja	Não tem bolsa. Empresas podem usar o IFRS.			
Canadá	X			Em 2011
Cazaquistão				X
Chile	X			Em 2009
China	X			
Chipre				X (a)

País	IFRS não permitido	IFRS permitido	Exigido para algumas empresas abertas locais	Exigido para todas as empresas abertas locais
Cingapura	X (d)			
Colômbia	X			
Coréia (Sul)	Padrões coreanos equivalentes ao IFRS permitidos para empresas em bolsa, exceto bancos, a partir de 2009. Exigida a partir de 2011.			
Costa do Marfim	X			
Costa Rica				X
Croácia				X
Cuba	X			
Dinamarca				X (a)
Dominica		X		
Dubai			Bancos	
Egito				X
El Salvador		X		
Equador				X
Eslováquia				X (a)
Eslovenia				X (a)
Espanha				X (a)
Estado Unidos	X			
Estônia				X (a)
Fiji				X
Filipinas	X (d)			
Finlândia				X (a)
França				X (a)
Gana				X
Geórgia				X
Gibraltar		X		
Grécia				X (a)
Groenlândia	Não tem bolsa. Empresas podem usar o IFRS.			
Guam	Não tem bolsa. Empresas usam US GAAP.			
Guatemala			X	
Guiana				X
Haiti				X
Honduras				X
Hong Kong				X (c)
Hungria				X (a)
Iêmem	Não tem bolsa. Empresas podem usar o IFRS.			
Ilhas Cayman		X		
Ilhas Maurício				X
Ilhas Virgens Britânicas		X		
Ilhas Virgens Americanas	Não tem bolsa. Empresas usam US GAAP.			
Índia	X			
Indonésia	X			
Irã	X			

País	IFRS não permitido	IFRS permitido	Exigido para algumas empresas abertas locais	Exigido para todas as empresas abertas locais
Irlanda				X (a)
Islândia				X (a)
Israel		X		
Itália				X (a)
Jamaica				X
Japão	X			
Jordânia				X
Kuwait				X
Laos		X		
Lesoto		X		
Letônia				X (a)
Líbano				X
Liechtenstein				X (a)
Lituânia				X (a)
Luxemburgo				X (a)
Macau	Não tem bolsa. Empresas podem usar o IFRS.			
Macedônia				X
Malásia	X			
Malawi				X
Mali	X			
Malta				X (a)
Maldivas		X		
Marrocos		Não Bancos	Bancos	
Mauritânia	Não tem bolsa. IFRS não é permitido.			
México	X			
Mianmar		X		
Moçambique		Não Bancos	Bancos	
Moldova	X			
Montenegro				X
Namíbia				X
Nepal				X
Nicarágua				X
Níger	X			
Noruega				X (a)
Nova Zelândia				X (b)
Omã				X
Países Baixos				X (a)
Panamá				X
Pápua-Nova Guiné				X
Paquistão	X			
Paraguai		X		
Peru				X
Polónia				X (a)
Portugal				X (a)
Quatar				X
Quênia				X

País	IFRS não permitido	IFRS permitido	Exigido para algumas empresas abertas locais	Exigido para todas as empresas abertas locais
Quirguizistão				X
Reino Unido				X (a)
República Dominicana				X
República Tcheca				X (a)
Reunião	Não tem bolsa. Empresas podem usar o IFRS.			
Romênia				X (a)
Rússia		Não bancos	Bancos	
Samoa	Não tem bolsa. Empresas podem usar o IFRS.			
Samoa Americana	Não tem bolsa. Empresas podem usar o IFRS.			
Serra Leoa	Não tem bolsa (sendo criada). IFRS requerido para todas as empresas.			
Sérvia				X
Síria	X			
Srilanka		X		
Suazilândia		X		
Suécia				X (a)
Suíça		X		
Suriname		X		
Tailândia	X			
Taiwan	X			
Tajiquistão				X
Tanzânia				X
Togo	X			
Trinidade e Tobago				X
Tunísia	X			
Turquia				X (e)
Ucrânia				X
Uganda		X		
Uruguai	X (f)			
Uzbequistão	X			
Vanuatu	Não tem bolsa. Empresas podem usar o IFRS.			
Venezuela				X
Vietnã	X			
Zâmbia		X		
Zimbábue		X		

- (a) O parecer de auditoria e a nota explicativa sobre a base de apresentação devem mencionar que as demonstrações financeiras foram elaboradas de acordo com o IFRS adotado na União Européia.
- (b) A conformidade com o IFRS deve ser declarada em nota explicativa e o parecer de auditoria.
- (c) IFRS adotado praticamente na íntegra como princípios contábeis locais, porém com data efetiva e termos de transição diferentes.
- (d) A maioria adotou o IFRS, porém com modificações significativas.
- (e) As empresas turcas podem seguir a versão inglesa do IFRS ou a tradução turca. Nesse caso, pela demora do processo de tradução, o parecer de auditoria e a base de apresentação devem mencionar que as demonstrações financeiras foram elaboradas de acordo com o IFRS adotado para uso na Turquia.
- (f) Por lei, todas as empresas devem seguir os padrões IFRS existentes em 19 de maio de 2004. O parecer de auditoria deve mencionar que as demonstrações financeiras foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis do Uruguai.

# Adoção do IFRS na Europa

## Regulamentação Contábil Européia em vigor desde 2005

**Empresas listadas** Para implementar a “estratégia de divulgação de informações financeiras” adotada pela Comissão Européia em junho de 2000, a União Européia aprovou em 2002 uma Regulamentação Contábil exigindo que todas as companhias abertas da UE listadas em mercados regulamentados (cerca de 8.000 no total) adotassem o IFRS na elaboração de suas demonstrações financeiras consolidadas a partir de 2005. A obrigatoriedade de elaboração segundo o IFRS aplica-se não somente aos 27 países da UE, mas também aos três países da Área Econômica Européia (AEE). A maioria das grandes empresas da Suíça (não membros da UE ou da AEE) também adota o IFRS.

As empresas fora da União Européia listadas em mercados do bloco têm permissão de continuar a adotar seus princípios contábeis locais, dependendo da avaliação da CE quanto à equivalência entre esses padrões locais e o IFRS. Em dezembro de 2007, a Comissão Européia estendeu essa concessão até 31 de dezembro de 2011 para os países com planos claros de convergir seus princípios contábeis com o IFRS (caso em que a CE irá avaliar a equivalência) ou adotá-lo totalmente.

## Empresas não listadas e demonstrações financeiras individuais

Os Estados-Membros da UE podem estender a exigência de adoção do IFRS às empresas não listadas e demonstrações financeiras individuais. Detalhes sobre a adoção do IFRS nas demonstrações financeiras consolidadas de empresas não listadas em países UE/EEE estão disponíveis no *site* [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com).

## Endosso do IFRS para adoção na Europa

Nos termos da Regulamentação de Contábil da UE, o IFRS deve ser endossado individualmente para que possa ser adotado na Europa.

O processo de endosso inclui os seguintes passos:

- Tradução do IFRS para todos os idiomas europeus pela UE;
- O Grupo Consultivo Europeu sobre Informações Financeiras (EFRAG) do setor privado apresenta suas opiniões à Comissão Européia (CE);
- O Grupo de Revisão de Recomendações sobre Normas (SARG) da CE apresenta a sua opinião à CE sobre as recomendações da EFRAG;
- O Comitê Regulador de Contabilidade da CE endossa as recomendações; e
- Apresentação de proposta de endosso, encaminhada pela CE ao Comitê de Investigação de Procedimentos Regulatórios do Parlamento Europeu e ao Conselho dos 27 países da UE. A confirmação deve ser aprovada por ambos ou a proposta será devolvida à CE para maiores considerações.

Até o final de março de 2008, a CE havia votado a aprovação de todos os IAS (exceto as recentes alterações aos IAS 1, IAS 23 e IAS 27), dos IFRS 1 até 8 (exceto a revisão de 2008 ao IFRS 3 e as alterações recentes ao IFRS 2 e ao IAS 32), além de todas as interpretações, com exceção dos IFRICs 12, 13 e 14 – mas com uma parte (“carved-out”) do IAS 39 – Instrumentos

Financeiros: Reconhecimento e Mensuração. Essa parte (“carved-out”) permite o uso de contabilização de *hedge* de valor justo para *hedges* das taxas de juros dos principais depósitos com base em carteiras.

### Fiscalização do IFRS na Europa

Os mercados de ações europeus são regulamentados pelos Estados-Membros, em conformidade com certos regulamentos adotados no nível da UE. A regulamentação para toda a União Européia inclui:

- Normas adotadas pelo Comitê dos Órgãos Reguladores Europeus de Valores Mobiliários (CESR), um consórcio de reguladores nacionais. A Norma nº 1 – Aplicação das Normas de informações Financeiras na Europa, prevê 21 princípios de alto nível que os Estados Membros da UE devem adotar na aplicação do IFRS. A proposta de Norma nº 2 – Coordenação das Atividades de Aplicação, propõe diretrizes para a implementação da Norma nº 1.
- A Diretiva sobre Auditoria Legal de Contas Anuais e Consolidadas foi editada em setembro de 2006. A nova Diretiva substitui a 8ª Diretiva e emendou a 4ª e a 7ª Diretiva. Entre outras coisas, a Diretiva adotou as Normas Internacionais de Auditoria em toda a UE e exigiu que os Estados-Membros constituíssem órgãos de supervisão de auditores.
- Emendas Diretivas da UE que estabelecem a responsabilidade coletiva dos membros do Conselho pelas demonstrações financeiras da empresa.
- O Grupo Europeu de Órgãos de Supervisão de Auditores (EGAOB) foi formado pela CE no fim de 2005.
- Em fevereiro de 2006, a Comissão Européia formou a Mesa-Redonda de Aplicação Consistente do IFRS. A Mesa-Redonda reuniu-se pela primeira vez em maio de 2006. Sua função é identificar, prematuramente, questões contábeis emergentes e potencialmente problemáticas em relação à aplicação consistente do IFRS e levá-las ao conhecimento do IASB e do IFRIC.
- Um plano de cooperação em relação à sobreposição de questões de obrigatoriedade foi firmado no final de 2005 por grupos europeus de órgãos reguladores de instituições bancárias, seguradoras e valores mobiliários. Durante 2007, o Comitê Europeu de Reguladores de Valores Mobiliários (CESR<sup>6</sup>) publicou dois lotes de decisões de fiscalização do IFRS que cobriram 25 tópicos.

O CESR está desenvolvendo um plano para disponibilizar eletronicamente para toda a Europa os relatórios financeiros das empresas listadas em seus mercados.

# Adoção do IFRS nos Estados Unidos

## Reconhecimento do IFRS pela SEC

Das quase 15.000 empresas listadas na SEC, 1.100 são estrangeiras. Anteriormente a novembro de 2007, caso essas empresas apresentassem suas demonstrações financeiras segundo o IFRS ou GAAPs locais, era necessário fazer a conciliação do lucro líquido e do patrimônio líquido para os valores do US GAAP.

Em novembro de 2007, a SEC deu seu voto favorável para permitir que as empresas estrangeiras apresentassem suas demonstrações financeiras com base no IFRS conforme adotado pelo IASB, sem necessidade de apresentar a reconciliação dos valores do IFRS com o do US GAAP. Essa nova regra aplica-se às demonstrações financeiras para os anos findos depois de 15 de novembro de 2007.

Em agosto de 2007, a SEC publicou uma consulta pública, um “relatório conceitual” para estimular o debate sobre a conveniência de permitir aos emissores americanos apresentar suas demonstrações financeiras com base no IFRS para fins de cumprimento das normas e regulamentações da SEC. Espera-se que determinadas empresas americanas possam optar entre usar o IFRS e o US GAAP até 2011.

## Convergência IFRS-US GAAP

### O Acordo de Norwalk

Em outubro de 2002, após uma reunião na sede do FASB em Norwalk, Connecticut, o FASB e o IASB formalizaram seu compromisso com a convergência entre o US GAAP e o IFRS emitindo um protocolo de intenções (normalmente chamado de “Acordo de Norwalk”).

Os dois Conselhos concordaram em envidar seus melhores esforços para:

- Tornar seus princípios contábeis totalmente compatíveis, assim que praticável; e
- Coordenar seus programas de trabalho futuros para assegurar que a compatibilidade seja mantida, depois de alcançada.

“Princípios compatíveis” não significam “princípios literalmente idênticos”, mas que não existem diferenças significativas entre os dois conjuntos de normas.

## Roadmap para a convergência 2006-2008

Em fevereiro de 2006, o IASB e o FASB divulgaram um *roadmap* identificando projetos de convergência de curto e longo prazo com etapas e metas a serem atingidas.

### Projetos de curto prazo

Para os projetos descritos como de curto prazo, o objetivo até 2008 é chegar a uma conclusão sobre a conveniência de eliminar as principais diferenças naquelas poucas áreas focadas por meio de projetos de regulamentação e, nesse caso, concluir ou substancialmente concluir o trabalho nessas áreas. Os outros tópicos de convergência de curto prazo incluem:

#### IASB

- Proposta das *joint ventures* (texto de Minuta de Exposição – ED para remover a opção de consolidação proporcional para entidades de controle conjunto e esclarecer a definição emitida em setembro de 2007).

#### FASB

- Propriedades para investimento.
- Pesquisa e desenvolvimento (pesquisa em andamento).
- Eventos subseqüentes (retirado em setembro de 2007 da pauta do FASB como projeto separado e incluídos no projeto de codificação, publicado em janeiro de 2008 para entrar na fase de verificação pelo período de um ano).

#### Em conjunto (IASB/FASB)

- *Impairment* (pesquisa em andamento).
- Imposto de renda (ED programada para 2008).

### Projetos de longo prazo

A meta para 2008 para os projetos a seguir relacionados é avançar significativamente nas áreas identificadas para desenvolvimento (*status* IASB demonstrado entre parêntesis):

- Estrutura conceitual (ED de objetivos e Documentos para Discussão – DPs), sobre mensuração e entidade programados para 2008).
- Diretrizes sobre a mensuração do valor de mercado (FAS 157 usado pelo IASB como base para DP).
- Apresentação das demonstrações financeiras – Fase B (DP programado para 2008).
- Benefícios pós-emprego (DP publicado em março de 2008).
- Reconhecimento de receita (DP programado para 2008).
- Obrigações e patrimônio líquido (DP publicado em fevereiro de 2008).
- Instrumentos financeiros (DP publicado em março de 2008).
- Baixa de ativos e passivos financeiros (relatório de pesquisa programado para 2008).

- Consolidações, inclusive entidades de fins específicos (DP programado 2008).
- Ativos intangíveis (pesquisa em andamento).
- *Leasings* (DP programado para 2009).

Foram estabelecidas metas mais específicas para cada um dos projetos.

# Adoção do IFRS no Canadá

Atualmente, as empresas do Canadá listadas nos Estados Unidos podem usar o US GAAP para elaboração de seus relatórios nacionais, mas não o IFRS. Todas as outras empresas canadenses devem obrigatoriamente adotar os princípios contábeis do país ou locais. Companhias abertas estrangeiras listadas no Canadá podem adotar o IFRS ou um grupo limitado de GAAPs nacionais não canadenses. Em agosto de 2006, o Conselho de Normas Contábeis do Canadá (AcSB) publicou um detalhado Plano de Implementação para Incorporação de Normas Internacionais de Contabilidade Financeira ao GAAP Canadense. Em fevereiro de 2008, a AcSB confirmou que o IFRS será integralmente adotado como o padrão canadense em 2011 para as empresas abertas com fins lucrativos obrigadas a publicar seus balanços financeiros. Ao mesmo tempo, os órgãos reguladores de valores mobiliários anunciaram propostas para:

- Aceitar a apresentação segundo o IFRS a partir de 2009;
- Exigência de elaboração de demonstrações financeiras segundo o IFRS conforme adotado pelo IASB; e
- Proibição das empresas canadenses listadas nos Estados Unidos de usar o US GAAP em vez do IFRS, a partir de 2013.

# Adoção do IFRS na Ásia-Pacífico

As jurisdições da Ásia-Pacífico vêm adotando diferentes enfoques na convergência dos princípios contábeis locais com o IFRS.

## **Obrigatoriedade de substituir princípios contábeis locais pelo IFRS**

Nenhuma jurisdição obriga à adoção do IFRS por todas as companhias listadas.

## **Todos os princípios contábeis nacionais são praticamente idênticos ao IFRS**

Os padrões estão sendo adotados na Austrália, em Hong Kong, na Coreia do Sul (em vigor em 2011, permitido em 2009), na Nova Zelândia e no Sri Lanka (em vigor em 2011). As datas de entrada em vigor e as transições podem ser diferentes dependendo do modelo do IFRS. A Nova Zelândia eliminou algumas opções de normas contábeis e adicionou algumas divulgações e diretrizes.

## **Quase todos os princípios contábeis praticamente idênticos ao IFRS**

As Filipinas e Cingapura adotaram o IFRS, modificaram alguns princípios.

## **Alguns princípios locais são parecidos com os do IFRS**

A Índia, a Malásia, o Paquistão e a Tailândia adotaram quase que totalmente determinadas linhas do IFRS, mas existem diferenças significativas em outras normas nacionais e existem atrasos para adoção de IFRS novos ou modificados. A Índia divulgou um plano de adoção completa do IFRS como Padrão Contábil Indiano a partir de 2011.

## **O desenvolvimento dos GAAPs nacionais espelha-se no IFRS**

Acontece em diferentes graus na Indonésia, no Japão, em Taiwan e no Vietnã, mas existem diferenças significativas.

Em fevereiro de 2006 a China adotou uma nova Norma Básica e 38 novas Normas Chinesas de Contabilidade consistentes com o IFRS, com poucas exceções.

## **Algumas empresas listadas podem adotar o IFRS**

Aplica-se à China (empresas com ações na bolsa de Hong Kong), em Hong Kong (empresas com operações em Hong Kong, mas estabelecidas em outro país), em Laos e em Mianmar.

# Pronunciamentos recentes

## Em vigor para exercícios findos em 31 de dezembro de 2007

Nova norma	
IFRS 7	Instrumentos Financeiros: Divulgações
Aditamentos às normas	
Aditamentos ao IAS 1	Divulgação do Capital
Diretriz revisada para implementação do IFRS 4	
Novas interpretações	
IFRIC 7	Aplicação do Método de Reapresentação conforme o IAS 29 – Elaboração de Relatórios Financeiros em Economias Hiperinflacionárias
IFRIC 8	Escopo do IFRS 2
IFRIC 9	Reavaliação de Derivativos Embutidos
IFRIC 10	Relatórios Financeiros interinos e <i>Impairment</i>

## Disponível para adoção antecipada para os exercícios findos em 31 de dezembro de 2007

Nova norma		Em vigor para anos fiscais com início em ou data posterior
IFRS 8	Segmentos Operacionais	1º de janeiro de 2009
Alterações das normas		
Aditamentos ao IFRS 2	Condições conferidas e cancelamentos	1º de janeiro de 2009
Aditamentos ao IAS 1	Requerimentos revisados para apresentação de determinadas demonstrações financeiras e terminologia totalmente revisada	1º de janeiro de 2009
Aditamentos ao IAS 23	Retirada de opção para débito de todos os custos de empréstimos	1º de janeiro de 2009
Aditamentos aos IAS 32 e 1	Instrumentos financeiros de opção de revenda ( <i>putable financial instruments</i> ) e obrigações decorrentes da liquidação	1º de janeiro de 2009
Novas interpretações		
IFRIC 11	IFRS 2 – Transações no Grupo e com Ações em Tesouraria	1º de março de 2007
IFRIC 12	Acordos de Concessão de Serviço	1º de janeiro de 2008
IFRIC 13	Fidelização de Clientes	1º de julho de 2008
IFRIC 14	IAS 19 – Limite sobre Ativos Decorrentes de Planos de Benefício Definidos, Requerimentos Mínimos de Capitalização e sua Correlação	1º de janeiro de 2008

## Disponível para adoção após 2007

Normas revisadas		Em vigor
IFRS 3 (2008)	Combinações de Negócios	Provavelmente para combinações cuja aquisição aconteça no início do primeiro ano fiscal a iniciar-se em 1º de julho de 2009 ou data posterior. Apresentações anteriores são permitidas para anos fiscais iniciando-se em 30 de junho de 2007 ou data posterior. Deve obrigatoriamente adotar o IAS 27 (2008) na mesma data.
IAS 27 (2008)	Demonstrações Financeiras Consolidadas e Individuais	Anos fiscais com início em 1º de julho de 2009 ou data posterior. Apresentação antecipada permitida. Obrigatoriedade de adoção do IFRS 3 (2008) na mesma data – portanto efetivamente proibida a adoção para anos fiscais com início antes de 30 de junho de 2007.

## Resumo das normas atuais

Apresentamos, a seguir, um resumo de todas as Normas Contábeis Internacionais divulgadas até 31 de março de 2008, assim como o Prefácio para o IFRS e a Estrutura Conceitual para Elaboração e Apresentação das Demonstrações Financeiras.

Esses resumos destinam-se a informação geral e não substituem a leitura da norma na íntegra.

As exigências do IAS 30 – Divulgações nas Demonstrações Financeiras de Bancos e Instituições Financeiras Similares e as divulgações exigidas anteriormente pelo IAS 32 foram removidas desta edição em razão de sua substituição pelo IFRS 7, em vigor a partir de 1º de janeiro de 2007.

Desde nossa última edição, o IASB emitiu revisões do IFRS 3 – Combinações de Negócios, do IAS 1 – Apresentação de Demonstrações Financeiras e do IAS 27 – Demonstrações Financeiras Consolidadas e Individuais. Essas normas revisadas não entrarão em vigor antes de 2009. Entretanto, para evitar confusão e pelo fato de a adoção antecipada ser permitida (veja detalhes nas referidas normas), incluímos neste guia as versões revisadas dessas normas (e os aditamentos subseqüentes às outras normas). Para informações sobre as versões anteriores, acesse a edição anterior do guia.

Nesses resumos, adotamos também as alterações da terminologia introduzidas pelo IAS 1 (2007). Os títulos revisados são usados nas demonstrações financeiras (exemplo, “demonstração de posição financeira” em vez de “balanço patrimonial”) e normas (exemplo, o IAS 10 é referido como “Eventos após a data do Balanço Patrimonial/ Demonstrações da Posição Financeira”).

## Prefácio às Normas Internacionais de Contabilidade

**Adoção** Adotado pelo IASB em maio de 2002.

**Resumo** Abrange, entre outros temas:

- Os objetivos do IASB;
- O escopo do IFRS;
- O devido processo de desenvolvimento do IFRS e Interpretações;
- Mesmo *status* de parágrafos em “negrito” e em “cinza”;
- Política sobre datas de vigência; e
- Uso do inglês como idioma oficial.

## Estrutura Conceitual para Elaboração e Apresentação das Demonstrações Financeiras

**Adoção** Aprovado pelo Conselho IASC em abril de 1989.

Adotado pelo IASB em abril de 2001.

Todos os requerimentos da Estrutura estão no momento sendo analisadas como parte do projeto conjunto IASB/FASB de Estrutura Conceitual.

**Resumo** A Estrutura:

- Define o objetivo das demonstrações financeiras para fins gerais. O objetivo é prestar informações sobre a situação patrimonial e financeira, o desempenho e alterações na posição financeira de uma entidade que sejam úteis para um vasto leque de usuários responsáveis por tomar decisões econômicas;
- Identifica as características qualitativas que tornam úteis as informações nas demonstrações financeiras. A Estrutura identifica quatro características qualitativas principais: inteligibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade; e
- Define os elementos básicos das demonstrações financeiras e os conceitos para o seu registro e mensuração nessas demonstrações financeiras. Os elementos diretamente relacionados à situação patrimonial e financeira são ativos, passivos e patrimônio líquido. Os elementos diretamente relacionados ao desempenho são receita e despesa.

## IFRS 1 Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade

**Data de vigência** Primeiras demonstrações financeiras em IFRS para um período iniciado em ou após 1º de janeiro de 2004.

**Objetivo** Estabelecer os procedimentos para entidades que estiverem adotando o IFRS pela primeira vez como base para preparação de suas demonstrações financeiras.

**Resumo** Visão geral para empresas que adotam o IFRS pela primeira vez (através de declaração de forma explícita e sem reservas) em suas demonstrações financeiras anuais para o exercício findo em 31 de dezembro de 2007:

- Escolher políticas contábeis com base nas normas do IFRS em vigor em 31 de dezembro de 2007
- Elaborar no mínimo as demonstrações financeiras de 2007 e 2006 e reapresentar retrospectivamente a demonstração da posição financeira inicial aplicando o IFRS em vigor em 31 de dezembro de 2007, exceto para os assuntos tratados com isenções específicas pelo IFRS 1:
  - A demonstração da posição financeira inicial é elaborada em 1º de janeiro de 2006 (mas pode anteceder essa data se a empresa decidir apresentar mais de um ano de informações comparativas com base no IFRS);
  - A demonstração da posição financeira inicial é apresentada nas primeiras demonstrações financeiras de acordo como o IFRS (portanto, três demonstrações da posição financeira); e
  - Se em 31 de dezembro de 2007 a entidade divulgar dados financeiros selecionados (mas não as demonstrações financeiras completas) com base no IFRS para os períodos anteriores a 2006, em complemento as demonstrações financeiras completas de 2006 e 2007, isso não muda o fato de sua primeira demonstração da posição financeira com base no IFRS ser datada de 1º de janeiro de 2006.

**Interpretações** Não há.

**Publicação útil da Deloitte**

**First-time adoption: A guide to IFRS 1**

Guia de aplicação das normas de “plataforma estável” em vigor em 2005. Disponível em inglês no *site* [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

**Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2005.

Aditada em janeiro de 2008 para esclarecer a definição de condições sobre o período de aquisição (*vesting conditions*) e do tratamento contábil de cancelamentos pela contraparte em um acordo de pagamento baseado em ações. Alterações entram em vigor em 1º de janeiro de 2009, com aplicação antecipada permitida.

**Objetivo** Definir a contabilização de transações em que uma entidade recebe ou adquire bens ou serviços pela entrega de seus instrumentos patrimoniais ou incorra em passivos cujos valores são baseados no preço das suas ações ou outros instrumentos patrimoniais.

**Resumo**

- Todas as transações envolvendo pagamentos em ações são registradas nas demonstrações financeiras, com base de sua mensuração a valor justo;
- A despesa é reconhecida quando os bens ou serviços recebidos são consumidos;
- O IFRS 2 aplica-se a companhias abertas ou não. Entretanto, se o valor justo dos instrumentos patrimoniais de empresas não negociadas em bolsa não puder ser mensurado com segurança, a avaliação do valor intrínseco deverá ser usada;
- Em princípio, transações em que bens ou serviços são recebidos como pagamento de instrumentos patrimoniais da entidade devem ser avaliadas pelo valor justo dos bens ou dos serviços recebidos. O valor justo dos instrumentos patrimoniais cedidos só será usado se o valor justo dos bens ou dos serviços não puder ser mensurado com segurança;
- Em transações com funcionários e prestadores de serviços similares, a entidade deve avaliar o valor justo dos instrumentos patrimoniais concedidos, porque normalmente não é possível estimar o valor justo dos serviços prestados pelo funcionário;
- Em transações avaliadas pelo valor justo dos instrumentos patrimoniais concedidos (por exemplo, transações com funcionários), o valor justo é apurado na data da outorga das opções;
- Em transações avaliadas pelo valor justo dos bens ou dos serviços recebidos, esse valor justo é apurado na data em que os bens ou os serviços são recebidos;

- No caso de bens ou serviços avaliados com base no valor justo dos instrumentos patrimoniais concedidos, em geral, as condições sobre o período de aquisição (*vesting conditions*), exceto as condições de mercado, não são consideradas na apuração do valor justo das ações ou de opções na data de avaliação pertinente (especificada anteriormente). Em vez disso, as condições de aquisição de direitos são consideradas pelo ajuste da quantidade de instrumentos patrimoniais incluídos na avaliação da transação para que, no final, o valor registrado dos bens ou dos serviços recebidos em contrapartida do pagamento com instrumentos patrimoniais concedidos se baseie na quantidade de instrumentos patrimoniais efetivamente adquiridos;
- Os aditamentos de janeiro de 2008 restringem a definição de condições sobre o período de aquisição para incluir apenas as condições de serviços e condições de desempenho e alteram a definição de condições de desempenho para exigir a conclusão de um período de serviço além das metas de desempenho especificadas;
- O valor justo dos instrumentos patrimoniais concedidos devem ter como base os preços de mercado, quando disponíveis, e levar em conta os termos e as condições na qual estes instrumentos patrimoniais foram outorgados. Na ausência de preços de mercado, o valor justo é apurado através de um modelo de avaliação para se obter o preço desses instrumentos patrimoniais na data de avaliação em uma transação em bases comutativas, entre partes informadas e voluntárias. O IFRS 2 não especifica o modelo de avaliação que deve ser utilizado.

## Interpretações

### IFRIC 8 Escopo do IFRS 2

O IFRIC 8 esclarece a aplicação do IFRS 2 para transações com pagamentos baseados em ações nas quais uma entidade não pode identificar especificamente algum ou todos os bens ou serviços recebidos.

### O IFRIC 11 IFRS 2 Transações entre empresas do Grupo e com Ações em Tesouraria

O IFRIC 11 esclarece a aplicação do IFRS 2 a determinados acordos de pagamentos baseados em ações envolvendo os instrumentos patrimoniais da própria entidade e outros envolvendo os instrumentos patrimoniais da sua controladora.

Instruções para a aplicação do IFRS 2 às mais comuns transações de pagamento baseado em ações. Disponível em inglês no site [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

## IFRS 3 (2008) Combinações de Negócios

**Data de vigência** O IFRS 3 (2008) revisado, emitido em janeiro de 2008, substitui o IFRS 3 (2004), em vigor para combinações de negócios para anos fiscais com início em ou após 1º de julho de 2009. A aplicação antecipada é permitida, mas não para anos fiscais que se iniciam antes de 30 de junho de 2007.

Veja nas edições anteriores do guia um resumo das exigências do IFRS 3 (2004).

### Objetivo

A empresa adquirente de um negócio reconhece os ativos adquiridos e passivos assumidos por seus valores justos na data de aquisição e divulga as informações que possibilitam aos usuários avaliarem a natureza dos efeitos financeiros da aquisição.

### Resumo

- Uma combinação de negócios é uma transação ou um evento no qual um comprador obtém o controle de um ou mais negócios. Um negócio é definido como um conjunto de atividades e ativos integrados capazes de serem conduzidos e administrados para fins de fornecer retorno direto aos investidores ou outros proprietários, membros ou participantes;
- O IFRS 3 não se aplica à formação de *joint ventures*, combinações de entidades ou negócios sob controle comum, nem à aquisição de um ativo ou grupo de ativos que não constituam um negócio;
- O método de aquisição (chamado de “método de compra na versão anterior deste pronunciamento”) é usado para todas as combinações de negócios;
- Os passos para aplicação do método de aquisição são:
  1. Identificação da “adquirente” – a entidade que através da combinação de negócios obtém controle sobre a adquirida.
  2. Determinação da “data de aquisição” – a data na qual a adquirente obtém controle sobre a adquirida.

3. Reconhecimento e mensuração dos ativos identificáveis adquiridos, do passivo assumido e qualquer Participação de Não Controlador (PNC, anteriormente denominados "participação minoritária") na empresa adquirida.
  4. Reconhecimento e mensuração do ágio ou do ganho na negociação.
- Ativos e passivos são avaliados pelos seus valores justos na data da aquisição (com um número limitado de exceções específicas). A entidade tem a opção de avaliar a PNC: (a) por seu valor justo; ou (b) pela proporção do valor justo dos ativos identificáveis líquidos do negócio adquirido (opção disponível transação a transação);
  - O ágio é mensurado pela diferença entre:
    - A soma: (a) do valor justo na data de aquisição da importância transferida; (b) o valor de qualquer PNC; e (c) em uma combinação de negócios realizada por etapas (veja a seguir), o valor justo na data de aquisição da participação societária precedente da adquirente no capital social da adquirida; e
    - O valor líquido na data da aquisição dos ativos identificáveis adquiridos e das obrigações assumidas (mensurados de acordo com o IFRS 3).
  - Se a diferença anteriormente for negativa, o ganho resultante é reconhecido como ganho na negociação no resultado;
  - Para as combinações de negócios realizadas em etapas, se a adquirente aumentar a sua participação societária já existente com o objetivo de conseguir o controle da adquirida, a participação societária precedente é medida pelo valor justo na data de aquisição e qualquer ganho ou perda é reconhecido no resultado;
  - Se o registro inicial de uma combinação de negócios puder ser realizada somente provisoriamente quando do fechamento do exercício social da combinação de negócio, a combinação é considerada por seus valores apurados preliminarmente. Os ajustes aos valores preliminares (serão feitos) dentro de um ano, desde que correspondentes aos fatos e às circunstâncias existentes na data da aquisição. Não deverão ser realizados ajustes após um ano, exceto para correção de erro de acordo com o IAS 8;

- A importância paga pela aquisição inclui o valor justo na data da aquisição da consideração contingente (valor adicional a ser pago futuramente que depende da ocorrência de eventos futuros). As alterações à consideração contingente resultantes de eventos ocorridos após a data de aquisição são reconhecidos no resultado;
- Todos os custos relacionados à aquisição (exemplo: comissão de intermediação, honorários profissionais ou de consultoria e custos internos do departamento de fusões e aquisições) são reconhecidos no resultado do exercício/período, com exceção dos custos de emissão de títulos de dívida ou ações, os quais são reconhecidos de acordo com os IAS 39 e 32, respectivamente;
- Além disso, o IFRS 3 fornece orientação sobre alguns aspectos específicos de combinação de negócios, inclusive:
  - Combinações de negócios realizadas sem transferência de contraprestação;
  - Aquisições reversas;
  - Identificação de ativos intangíveis adquiridos;
  - Relacionamentos pré-existentes entre a adquirente e a adquirida (exemplo: direitos readquiridos); e
  - Reavaliação dos acordos contratuais da adquirida na data da aquisição.

#### Interpretações

Não há.

#### Publicação útil da Deloitte

Guide to IFRS 3 (2008) and related aspects of IAS 27 (2008) May 2008

Complementa as instruções do próprio IASB sobre a aplicação desta norma. Disponível em inglês no *site* [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

### IFRS 4 Contratos de Seguros

#### Data de vigência

Exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2005.

#### Objetivo

Definir as informações financeiras sobre contratos de seguros até o IASB concluir a segunda fase do seu projeto sobre contratos de seguros.

#### Resumo

- As seguradoras estão isentas de aplicar a estrutura do IASB e certos IFRS em vigor;

- Ficam proibidas as provisões para calamidades e de compensação;
- Exige o teste da adequação dos passivos de seguros registrados e de *impairment* dos ativos de resseguros;
- Os passivos de seguros não podem ser compensados com os ativos de resseguros correspondentes;
- Limitação das mudanças na prática contábil;
- Exigência de novas divulgações;
- Os contratos de garantia financeira estão no escopo do IAS 39, salvo se o emissor tenha anteriormente (antes da adoção inicial do IFRS 4) declarado especificamente que considera tais contratos como contratos de seguro e tenha usado a contabilização apropriada a estes. Nesse caso, pode-se optar entre o IAS 39 e o IFRS 4.

**Interpretações** Não há.

## IFRS 5 Ativos Não Circulantes Mantidos para Venda e Operações Descontinuadas

**Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2005.

**Objetivo** Definir a contabilização de ativos não circulantes mantidos para venda e a apresentação e divulgação de operações descontinuadas.

**Resumo**

- Introduce a classificação “mantidos para venda” (disponível para venda imediata e alta probabilidade de baixa ou alienação dentro de um período de 12 meses) e o conceito de grupo de alienação (um grupo de ativos a ser baixado ou alienado em uma única transação, incluindo qualquer obrigação correspondente);
- Esses ativos não circulantes mantidos para venda são avaliados pelo menor valor entre o valor contábil e o valor justo menos o custo de venda;
- Esses ativos não circulantes mantidos para venda (seja individualmente ou como parte de um grupo de alienação) não são depreciados;
- Um ativo não circulante classificado como mantidos para venda e os ativos e passivos em um grupo de alienação classificados como mantidos para venda, são apresentados separadamente no corpo da demonstração da posição financeira;
- Uma operação descontinuada é um componente da entidade que foi alienado ou está classificado

como mantida para venda e: (a) representa um negócio principal separado ou uma importante área geográfica de operações; (b) faz parte de um único plano coordenado para alienar um negócio principal separado ou uma importante área geográfica de operações; ou (c) é uma controlada adquirida exclusivamente na perspectiva de ser revendida;

- A entidade apresenta como um único valor no corpo da demonstração do resultado abrangente a soma dos lucros e dos prejuízos das operações descontinuadas para o período e o ganho ou a perda resultante da alienação ou baixa das operações descontinuadas (ou a reavaliação dos ativos e passivos de operações descontinuadas mantidas para venda). Portanto, a demonstração do resultado abrangente é efetivamente dividida em duas partes – operações continuadas e operações descontinuadas.

#### Interpretações

Não há.

#### Publicação útil da Deloitte

**Assets held for sale and discontinued operations: A guide to IFRS 5**

Publicado em março de 2008. Instruções para a aplicação do IFRS 5. Disponível, em inglês, para *download* no site [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

### IFRS 6 Exploração e Avaliação de Recursos Minerais

**Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2006.

**Objetivo** Definir as informações financeiras sobre a exploração e avaliação de recursos minerais até o IASB concluir um projeto abrangente nessa área.

#### Resumo

- O IFRS 6 não exige nem proíbe nenhuma prática contábil específica para o registro e a avaliação de ativos de exploração e avaliação. A entidade pode continuar a utilizar as suas práticas contábeis atuais, desde que cumpram as exigências do parágrafo 10 do IAS 8, ou seja, que tais práticas gerem informações relevantes que atendam às necessidades dos usuários para a tomada de decisões econômicas e sejam confiáveis;
- A norma concede uma isenção temporária para a aplicação dos parágrafos 11 e 12 do IAS 8 – que estabelecem uma hierarquia das fontes de prática contábeis IFRS GAAP aplicáveis na ausência de uma norma específica;

- Exige a realização do teste de *impairment* quando há indícios de que o valor contábil dos ativos de exploração e avaliação é maior que o seu valor recuperável;
- Permite que o *impairment* seja avaliado em um nível mais alto que a “unidade geradora de caixa” nos termos do IAS 36, mas, o *impairment* deve ser mensurado conforme o IAS 36;
- Exige a divulgação de informações que identifiquem e expliquem os valores derivados da exploração e avaliação de recursos minerais.

**Interpretações** Não há.

## IFRS 7 Instrumentos Financeiros: Divulgações

**Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2007.

**Objetivo** Prever divulgações que permitam aos usuários das demonstrações financeiras avaliarem a relevância de instrumentos financeiros para uma entidade, a natureza e a dimensão dos seus riscos e como a entidade gerencia esses riscos.

**Resumo**

- O IFRS 7 exige a divulgação de informações sobre a relevância dos instrumentos financeiros para a situação financeira e patrimonial da entidade e seu desempenho. Essa exigência envolve:
  - Divulgação relacionada à posição financeira da entidade – inclusive informações sobre os ativos e passivos financeiros por categoria, divulgações especiais quando a opção pelo valor justo é usada, reclassificações, baixa dos ativos e passivos financeiros, ativos dados em garantia, derivativos embutidos e violação de termos contratuais;
  - Divulgações relacionadas ao desempenho da entidade no período – inclusive informações sobre a receita reconhecida, despesas, ganhos e perdas; despesas e receita de juros; receitas de honorários “Lei”; e perdas por *impairment*; e
  - Outras divulgações – inclusive informação sobre políticas contábeis, contabilização de *hedge* e os valores justos de cada classe de ativo e passivo financeiro;
- O IFRS 7 requer a divulgação de informações sobre a natureza e a extensão dos riscos decorrentes de instrumentos financeiros:

- Divulgações qualitativas sobre exposições a cada classe de risco e como esses riscos são gerenciados; e
- Divulgações quantitativas sobre exposições a cada classe de risco, separadamente para risco de crédito, risco de liquidez e risco de mercado (inclusive as análises de sensibilidade).

**Interpretações** Não há.

**Publicação útil da Deloitte** iGAAP 2007 Financial Instruments: IAS 32, IAS 39, and IFRS 7 Explained

3ª edição (março de 2007). Instruções sobre como aplicar essas normas complexas, incluindo exemplos ilustrativos e interpretações. Informações. Disponível em inglês no *site* [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

## IFRS 8 Segmentos Operacionais

**Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2009. Substitui o IAS 14 a partir dessa data ou da data de adoção antecipada.

**Objetivo** A entidade deve divulgar informações que permitam aos usuários das suas demonstrações financeiras avaliar a natureza e os efeitos financeiros das atividades de negócios a que se dedica e os ambientes econômicos em que opera.

**Resumo**

- O IFRS 8 é aplicável às demonstrações financeiras consolidadas de um grupo com uma controladora (e às demonstrações financeiras separadas ou individuais de uma entidade):
  - Cujo seus títulos de dívida ou instrumentos patrimoniais são negociados em um mercado aberto; ou
  - Que apresenta ou que está em processo de apresentar as suas demonstrações financeiras (consolidadas) junto a uma comissão de títulos e valores mobiliários ou outro órgão regulador com a intenção de emitir qualquer tipo de instrumento no mercado aberto.
- Um segmento operacional é um componente da entidade:
  - Que realiza atividades de negócio que geram receitas e incorrem em despesas (inclusive receitas e despesas relacionadas às transações com outros componentes da mesma entidade);

- Cujos resultados operacionais são regularmente revisados pelo executivo responsável pelas decisões operacionais da entidade, que toma decisões sobre recursos a alocar ao segmento e avalia o seu desempenho; e
- Sobre a qual existe informação financeira separada.
- Existem orientações sobre segmentos operacionais reportáveis (geralmente dentro de um limiar de 10%);
- Pelo menos 75% das receitas da entidade devem ser incluídas nos segmentos reportáveis;
- O IFRS 8 não define receita, despesa, resultado, ativo ou passivo por segmento e nem exige a elaboração de informações por segmentos em conformidade com as práticas contábeis adotadas para as demonstrações financeiras da entidade;
- Algumas divulgações de toda a entidade são exigidas mesmo quando a entidade só tem um segmento reportável. Estas incluem informações sobre cada produto e serviço ou grupos de produtos e serviços;
- As análises de receitas e certos ativos não circulantes por área geográfica são exigidas para todas as entidades – ampliando-se a exigência à divulgação de receitas/ativos por país (se for relevante), independentemente da organização da entidade;
- A divulgação de informação sobre transações com clientes externos significativos (10% ou mais da receita da entidade) também é um requisito.

#### Interpretações

Não há.

#### Publicação útil da Deloitte

**IFRS 8 – Operating segments: A disclosure Checklist**

Complementa o *checklist* de apresentação e a divulgação da Deloitte de forma a refletir as divulgações exigidas pelo IFRS 8. Disponível em inglês no *site* [www.iasplus.com/fs/fs.htm](http://www.iasplus.com/fs/fs.htm)

### IAS 1 (2007) Apresentação das Demonstrações Financeiras

#### Data de vigência

Aplica-se aos exercícios iniciados em 1º de janeiro de 2009 ou data anterior. Substitui o IAS 1 (2003) a partir da data de sua aplicação. É permitida a adoção antecipada deste pronunciamento.

#### Objetivo

Formular toda a estrutura de apresentação de demonstrações financeiras para fins gerais, inclusive orientações sobre a sua estrutura e conteúdo mínimo.

## Resumo

- Princípios fundamentais subjacentes à elaboração das demonstrações financeiras, inclusive premissas sobre a continuidade das operações (*going concern*), consistência de apresentação e classificação, regime de competência e materialidade;
- Ativos e passivos e receitas e despesas não são apresentados líquidos, salvo se a compensação for permitida ou exigida por outro IFRS;
- As informações comparativas do exercício social anterior são apresentadas para os valores constantes nas demonstrações financeiras e notas explicativas;
- As demonstrações financeiras são geralmente preparadas anualmente. Se houver alteração da data base do exercício social e as demonstrações financeiras forem apresentadas em período diferente de um ano, são feitas divulgações adicionais;
- O conjunto completo de demonstrações financeiras abrange:
  - Demonstração da posição financeira;
  - Demonstração do resultado abrangente;
  - Demonstração das mutações do patrimônio líquido;
  - Demonstração dos fluxos de caixa
  - Notas explicativas; e
  - Somente quando uma política contábil tenha sido aplicada retrospectivamente ou os itens das demonstrações financeiras tiverem sido reapresentados ou reclassificados) demonstração da posição financeira relativa ao saldo de abertura do primeiro período comparativo apresentada. (Portanto, nessas circunstâncias limitadas, geralmente apresenta-se três demonstrações da posição financeira).
- As entidades podem usar títulos diferentes dos usados anteriormente em suas demonstrações financeiras;
- O IAS 1 especifica quais são as rubricas que são apresentadas no corpo das demonstrações da posição financeira, do resultado abrangente e das mutações do patrimônio e inclui instruções para identificação de rubricas adicionais. O IAS 7 fornece orientação sobre as rubricas a serem apresentadas nas demonstrações dos fluxos de caixa;

- Na demonstração da posição financeira, a distinção entre circulante e não circulante é usada para ativos e passivos, salvo se a apresentação por ordens de liquidez forneça informações adicionais confiáveis e mais relevantes;
- A demonstração do resultado abrangente inclui todos os itens de receitas e despesas – por exemplo, todas as mutações do patrimônio que não são derivadas de seus proprietários inclusive:
  - (a) componentes do resultado do exercício; e
  - (b) outras receitas abrangentes (por exemplo, itens de receitas e despesas não reconhecidos no resultado do exercício conforme exigido ou permitido por outro IFRS). Esses itens podem ser apresentados:
    - Em uma única demonstração de resultados abrangentes (a qual ofereça um subtotal para o resultado do exercício); ou
    - Em uma demonstração de resultados separada (demostrando os componentes do resultado do exercício) e demonstração de resultados abrangentes (iniciando com o resultado do exercício e mostrando os componentes de outros resultados abrangentes).
- A análise das despesas na demonstração de resultados pode ser feita por natureza ou por função. Se apresentada por função, as notas devem trazer as divulgações especificadas por natureza;
- A demonstração de mutação do patrimônio líquido apresenta:
  - O resultado abrangente total do período;
  - Os efeitos de cada componente do patrimônio de aplicação retrospectiva ou reapresentação retrospectiva, de acordo com o IAS 8;
  - Transações com proprietários em suas capacidades de proprietários; e
  - Para cada componente do patrimônio, uma reconciliação entre os saldos de abertura e encerramento, divulgando cada mutação separadamente.
- O IAS 1 especifica divulgações mínimas em notas, explicativas que incluem informações sobre:
  - Políticas contábeis;
  - O julgamento da administração no processo de aplicação das políticas contábeis da entidade que tem efeito mais significativo sobre os montantes reconhecidos nas demonstrações financeiras; e

- Estrutura de capital e conformidade com os requisitos de capital.

Um apêndice ao IAS 1 inclui exemplos da demonstração da posição financeira, demonstração de resultados abrangentes e demonstração das mutações no patrimônio líquido.

### Interpretações

#### SIC 29 Acordos de Concessão de Serviços: divulgação

A divulgação é exigida se a entidade concordar em prestar serviços que oferecem acesso público a instalações econômicas e sociais importantes.

### Publicação útil da Deloitte

#### IAS 1 (2007) Presentation of Financial Statements: A compliance checklist

Exemplifica o *layout* das demonstrações financeiras e a apresentação e as exigências de divulgação do IFRS. Disponível em inglês no *site* [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

## IAS 2 Estoques

**Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2005.

**Objetivo** Definir o tratamento contábil dos estoques, inclusive a apuração do custo e o reconhecimento de despesas.

### Resumo

- Os estoques devem ser apresentados no menor valor entre custo e o Valor Líquido de Realização (VLR);
- Custos incluem o custo de aquisição, de conversão (materiais, mão-de-obra e custos fixos) e outros custos para levar o estoque até a sua localização e condição atuais, mas não as variações cambiais;
- No caso de itens de estoque que não são intercambiáveis, são atribuídos custos específicos a determinados itens individuais;
- Nos itens intercambiáveis, o custo é determinado pelo método do Primeiro a Entrar, Primeiro a Sair (PEPS-FIFO<sup>7</sup>) ou pela média ponderada. O último a Entrar e Primeiro a Sair (UEPS-LIFO<sup>8</sup>) não é permitido;
- Quando os estoques são vendidos, o valor contábil deve ser registrado como despesa no período em que a respectiva receita é registrada;

7 First In First Out (FIFO)

8 Last In First Out (LIFO)

- As baixas para o VLR são registradas como uma despesa no período da baixa. Os estornos decorrentes de um aumento no VLR são registrados em uma conta redutora das despesas de estoques no período em que ocorrem.

**Interpretações** Não há.

## IAS 7 Demonstrações dos Fluxos de Caixa

**Data de vigência** Períodos iniciados em 1º de janeiro de 1994. Título aditado pelo IAS 1(2007) em vigor em 1º de janeiro de 2009.

**Objetivo** Exigir a apresentação de informações sobre as mudanças históricas nas disponibilidades da empresa por meio de demonstrações de fluxo de caixa que classifiquem os fluxos de caixa durante o período de acordo com as atividades operacionais, de investimento e de financiamento.

**Resumo**

- As demonstrações do fluxo de caixa analisam as variações no caixa e equivalentes de caixa durante o período;
- Equivalentes de caixa incluem aplicações financeiras de curto prazo (prazo inferior a três meses desde a data de aquisição), imediatamente conversíveis em um valor em dinheiro conhecido e sujeitas a um risco irrelevante de variação de valor. Geralmente excluem investimentos em ações.
- O fluxo de caixa referente a atividades operacionais, de investimento e de financiamento são reportados separadamente;
- Os fluxos de caixa resultantes de atividades operacionais são reportados pelo método direto (recomendado) ou indireto;
- Os fluxos de caixa decorrentes de impostos sobre a renda são classificados como operacionais exceto se puderem ser especificamente identificados com atividades de investimento ou de financiamento.
- A taxa de câmbio utilizada na conversão de transações em moeda estrangeira e os fluxos de caixa de uma controlada estrangeira deve ser a taxa em vigor na data em que os fluxos de caixa ocorrem.
- Os totais de fluxos de caixa relacionados à obtenção ou perda de controle de subsidiárias e outras unidades de negócios são apresentados separadamente e classificados como atividades

de investimento, com divulgações adicionais específicas; e

- As operações de investimento e financiamento que não exigem o uso de recursos em espécie são excluídas das demonstrações de fluxos de caixa, mas são divulgadas separadamente.

Alguns exemplos das demonstrações de fluxos de caixa ilustrativas estão incluídos no apêndice do IAS 7.

**Interpretações** Não há.

## IAS 8 Práticas Contábeis, Mudanças nas Estimativas Contábeis e Erros

**Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2005.

**Objetivo** Estabelecer os critérios para a seleção e mudança das práticas contábeis, junto com o tratamento contábil e a divulgação de mudanças nessas práticas contábeis, mudanças em estimativas e erros.

### Resumo

- Hierarquia de escolha das práticas contábeis:
  - As normas e interpretações do IASB, considerando eventuais orientações de implementação pertinentes do IASB;
  - Na ausência de IFRS diretamente aplicável, verificar os requisitos e as orientações no IFRS que lidam com questões similares e relacionadas, e as definições, critérios de reconhecimento e conceitos de mensuração para ativos, passivos, receitas e despesas na Estrutura Conceitual para a elaboração e apresentação das Demonstrações Financeiras; e
  - A administração também pode considerar os mais recentes pronunciamentos de outros órgãos reguladores que utilizam uma estrutura conceitual similar para desenvolver normas contábeis, outra doutrina contábil e práticas setoriais aceitas.
- As políticas contábeis são aplicadas consistentemente a operações semelhantes;
- Uma política contábil é alterada somente se requerida por um IFRS ou se a mudança resultar em informação confiável e de maior importância;
- Se a mudança de política contábil for requerida por um IFRS, os requerimentos de transição do pronunciamento são seguidas. Se nenhum IFRS for especificado, ou se a mudança for

voluntária, a nova política contábil é aplicada retrospectivamente pela reapresentação dos períodos anteriores. Na impossibilidade de reapresentação, o efeito cumulativo da mudança é incluído no resultado. Se o efeito cumulativo não puder ser determinado, a nova política é aplicada prospectivamente;

- As mudanças nas estimativas contábeis (por exemplo, mudança na vida útil de um ativo) são contabilizadas no exercício corrente ou exercícios futuros ou ambos (sem reapresentação); e
- Todos os erros relevantes são corrigidos pela reapresentação de valores comparativos do período anterior e, se o erro ocorrer antes do primeiro período apresentado, pela reapresentação da demonstração inicial da posição financeira.

**Interpretações** Não há.

### IAS 10 Eventos após a data do Balanço Patrimonial/ Demonstração da Posição Financeira

**Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2005. Títulos aditados pelo IAS 1 (2007) em vigor em 1º de janeiro de 2009.

**Objetivo** Definir:

- Quando uma entidade deve ajustar suas demonstrações financeiras para eventos após a data do Balanço Patrimonial/Demonstração da Posição Financeira; e
- As divulgações sobre a data em que a apresentação das demonstrações financeiras foi autorizada e sobre os eventos após a data do Balanço Patrimonial/Demonstração da Posição Financeira.

**Resumo**

- Os eventos subsequentes ao fim do período de divulgação do relatório são aqueles que, tanto favoráveis quanto desfavoráveis, ocorrem entre o final do período de divulgação e a data da autorização de apresentação das demonstrações financeiras;
- Eventos de ajuste – as demonstrações financeiras são ajustadas para refletir aqueles eventos que evidenciam as condições existentes após a data do Balanço Patrimonial/Demonstração da Posição Financeira (como a decisão de um processo judicial ocorrida após o período de divulgação);
- Eventos sem ajustes – as demonstrações financeiras não são ajustadas para refletir eventos ocorridos

após a data do Balanço Patrimonial/Demonstração da Posição Financeira (como queda dos preços de mercado após a data do Balanço Patrimonial/Demonstração da Posição Financeira, o que não altera a valorização de investimentos após a data do Balanço Patrimonial/Demonstração da Posição Financeira). A natureza e o impacto de tais eventos são divulgados;

- Dividendos propostos ou declarados sobre os instrumentos patrimoniais após a data do Balanço Patrimonial/Demonstração da Posição Financeira não são reconhecidos como passivo após a data do Balanço Patrimonial/Demonstração da Posição Financeira. Divulgação obrigatória
- As demonstrações financeiras não são preparadas com base na continuidade das operações da empresa se os eventos indicarem que essa primeira não é adequada.

As entidades divulgam a data da autorização de apresentação de suas demonstrações financeiras.

**Interpretações** Não há.

## IAS 11 Contratos de Construção

**Data de vigência** Períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 1995.

**Objetivo** Definir o tratamento contábil de receitas e custos associados a contratos de construção nas demonstrações financeiras da construtora.

**Resumo**

- As receitas contratuais incluem o valor acordado no contrato inicial mais as variações nos trabalhos contratados, nas demandas e nos pagamentos incentivados à medida que é provável que eles gerem receitas e possam ser mensurados com segurança;
- Os custos contratuais incluem os custos diretamente relacionados ao contrato específico, custos atribuíveis à atividade geral contratada e que possam ser razoavelmente alocados ao contrato, acrescidos de outros custos, que são diretamente atribuíveis ao cliente nos termos do contrato;
- Quando o resultado de um contrato de construção puder ser estimado com segurança, receitas e custos são reconhecidos de acordo com a evolução da atividade contratual (método de percentual de conclusão da obra);
- Caso o resultado não possa ser estimado com

segurança, não se deve reconhecer nenhum lucro. Em vez disso, as receitas contratuais devem ser reconhecidas apenas de acordo com a previsão de recuperação dos custos contratuais incorridos, os quais devem ser levados ao resultado à medida que são incorridos;

- Se for provável que o total dos custos contratuais irão exceder ao total das receitas contratuais, a perda esperada é reconhecida imediatamente.

**Interpretações** Não há.

## IAS 12 Tributação sobre a Renda

**Data de vigência** Períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 1998. Certas revisões aplicam-se a períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 2001.

**Objetivo** Definir o tratamento contábil dos tributos sobre a renda.

Estabelecer os princípios e fornecer orientação contábil para as conseqüências fiscais correntes e futuras:

- Da recuperação futura (liquidação) de ativos (passivos) reconhecidos nas demonstrações da posição financeira da entidade, e
- De transações e outros eventos do período corrente que são reconhecidos nas demonstrações financeiras da entidade.

### Resumo

- Os passivos e ativos fiscais correntes são reconhecidos para os períodos anteriores e correntes de impostos, mensurados pelas alíquotas vigentes para o respectivo período;
- Uma diferença temporária significa a diferença entre o valor contábil de um ativo ou passivo e sua base fiscal;
- O tributo diferido passivo é reconhecido para as conseqüências fiscais futuras de todas as diferenças temporárias tributáveis com três exceções:
  - Quando o tributo diferido passivo decorra do reconhecimento inicial de ágio;
  - O reconhecimento inicial de um ativo/passivo não proveniente de uma combinação de negócios, que, à época da transação, não afeta nem o resultado contábil nem o lucro tributável; e
  - Diferenças decorrentes de investimento em controladas, filiais e associadas, assim como participação em *joint ventures* (exemplo, devido

aos lucros não distribuídos), em que a entidade possa controlar o momento da reversão da diferença e onde seja provável que a reversão não irá ocorrer em futuro previsível.

- Um tributo diferido ativo é reconhecido pelas diferenças temporárias dedutíveis, prejuízos fiscais não utilizados e créditos fiscais não utilizados, à medida que seja provável que o lucro tributável estará disponível, contra o qual as diferenças temporárias dedutíveis poderão ser utilizadas, com as seguintes exceções:
  - O tributo diferido ativo resultante do reconhecimento inicial de um ativo/passivo não proveniente de uma combinação de negócios, que, à época da transação, não afeta nem o resultado contábil nem o lucro tributário; e
  - Ativos decorrentes de diferenças temporárias dedutíveis associadas a investimentos são reconhecidos somente à medida que for provável que a diferença temporária seja revertida em um futuro previsível e o lucro tributável esteja disponível para utilização da diferença.
- Tributos diferidos passivos (ativos) são mensurados segundo as alíquotas aplicáveis na liquidação do passivo ou na realização do ativo, com base nas alíquotas/leis promulgadas ou substantivamente promulgadas no encerramento do exercício;
- Os ativos e passivos fiscais diferidos não são descontados a valor presente;
- Os ativos e passivos fiscais diferidos são apresentados como itens não circulantes na demonstração da posição financeira.

## Interpretações

### **SIC 21 Tributação sobre a Renda – Recuperação de Ativos não Depreciáveis Reavaliados**

A mensuração de passivos ou ativos fiscais diferidos decorrentes da reavaliação tem como base a consequência fiscal resultante da venda de um ativo em vez de sua utilização.

### **SIC 25 Tributação sobre a renda – mudanças na situação fiscal de uma entidade ou dos seus acionistas**

Os Efeitos fiscais de alterações dos impostos correntes e diferidas são incluídas nos resultados do período,

exceto quando esses efeitos estiverem relacionados a transações ou eventos que foram reconhecidos fora do resultado do exercício.

## IAS 14 Relatórios por Segmento

- Data de vigência** Períodos iniciados em ou após 1º julho 1998. Substituída pelo IFRS 8 (em vigor em 2009).
- Objetivo** Estabelecer os princípios de emissão de relatórios financeiros por linha de negócio e área geográfica.
- Resumo**
- O IAS 14 aplica-se a entidades cujos títulos patrimoniais ou de dívida são negociados no mercado aberto e a entidades em fase de abertura de capital. Além disso, qualquer entidade que forneça espontaneamente informações por segmento deve obedecer aos requisitos do IAS 14;
  - A entidade deve analisar a sua estrutura organizacional e o sistema de emissão de relatórios internos com o objetivo de identificar os segmentos de negócio e geográficos;
  - Caso os segmentos internos não sejam divididos em áreas geográficas ou por produtos/serviços, deve-se considerar o nível mais baixo de segmentação imediato para identificar os segmentos reportáveis;
  - Existem instruções sobre que segmentos são reportáveis (geralmente patamares de 10%);
  - Uma base de segmentação é primária e a outra secundária;
  - As informações por segmento são reportadas com base nas mesmas práticas contábeis que as do grupo consolidado ou da entidade;
  - O IAS 14 prevê requisitos de divulgação para os segmentos primários e secundários, com menos divulgação para os segmentos secundários.
- Interpretações** Não há.

## IAS 16 Ativo Imobilizado

- Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2005.
- Objetivo** Estabelecer os princípios para o reconhecimento inicial e posterior contabilização do ativo imobilizado.
- Resumo**
- Itens do imobilizado são registrados como ativos sempre que for provável que os benefícios econômicos futuros a eles associados serão

auferidos pela entidade, e o seu custo possa ser avaliado com segurança;

- O reconhecimento inicial é feito ao custo, o que inclui todos os custos necessários para preparar o ativo para seu uso pretendido. Os juros são registrados caso o pagamento seja diferido;
- Após a aquisição, o IAS 16 permite a escolha do modelo de contabilização:
  - Modelo de custo: o ativo é registrado ao custo menos depreciação acumulada e perda de valor recuperável; ou
  - Modelo de reavaliação: o ativo é registrado pelo valor reavaliado, equivalente ao valor justo na data de reavaliação menos depreciação e perda de valor recuperável posteriores.
- Segundo o modelo de reavaliação, as reavaliações são realizadas regularmente. Todos os itens de uma determinada categoria são reavaliados.
- Os acréscimos de reavaliação são creditados ao patrimônio líquido.
- Decréscimos de reavaliação são primeiro alocados à reserva de reavaliação no patrimônio líquido relacionado ao ativo específico, sendo eventuais excedentes alocados ao resultado;
- Quando o ativo reavaliado é alienado, a reserva de reavaliação no patrimônio líquido é mantida neste grupo, não sendo levado ao resultado;
- Componentes de um ativo com padrões de benefícios divergentes devem ser depreciados separadamente;
- A depreciação é sistematicamente alocada ao longo da vida útil do ativo. O método de depreciação deve refletir o padrão de consumo de benefícios e é revisada anualmente. O valor residual é revisado anualmente e equivale ao valor que a entidade receberia se o ativo tivesse a idade e a condição prevista para o fim da sua vida útil. Caso a transação de item do imobilizado (por exemplo, uma aeronave) exija vistorias significativas regulares, o seu custo é registrado no valor contábil do ativo a cada vistoria, se os critérios de reconhecimento forem atendidos;
- O *impairment* do ativo imobilizado é avaliado de acordo com o IAS 36;
- Todas as permutas de ativo imobilizado são avaliadas ao valor justo, inclusive permutas por itens similares,

a não ser que falte à operação essência comercial ou nem o valor justo do ativo recebido nem o do ativo entregue possam ser avaliados com segurança.

**Interpretações** Não há.

## IAS 17 Arrendamentos

**Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2005.

**Objetivo** Definir, para arrendadores e arrendatários, as práticas contábeis e as divulgações adequadas para arrendamentos financeiros e operacionais.

**Resumo**

- Um arrendamento é classificado como arrendamento financeiro se transferir praticamente todos os eventuais riscos e benefícios da titularidade. Exemplos:
  - Arrendamento abrange praticamente toda a vida do ativo; e/ou
  - O valor presente das prestações dos arrendamentos é praticamente igual ao valor justo do ativo.
- Todos os outros arrendamentos são classificados como arrendamentos operacionais;
- O arrendamento de imóveis é dividido em terrenos e prédios. Geralmente, um terreno corresponde a um arrendamento operacional. Um prédio pode ser um arrendamento operacional ou financeiro, com base nos critérios previstos no IAS 17. Entretanto, não é exigida a avaliação separada de terrenos e prédios, caso a participação do locatário tanto no terreno como nos prédios seja classificada como investimento imobiliário de acordo com o IAS 40 e seja adotado o modelo de valor justo;
- Arrendamentos financeiros – contabilidade do arrendatário:
  - Ativo e passivo são reconhecidos pelo menor valor entre o valor presente da prestação mínima a pagar e o valor justo do ativo;
  - Política de depreciação deve ser aplicada como se fosse para um ativo próprio; e
  - Pagamento de arrendamento financeiro e rateado entre despesas financeiras e conta redutora do passivo.

- Arrendamentos financeiros – contabilidade do arrendador:
  - Reconhecer como recebível um valor igual ao investimento líquido no arrendamento; e
  - Reconhecer receitas financeiras como base no padrão refletido a uma taxa de rentabilidade periódica constante sobre o seu investimento líquido.
- Arrendamentos operacionais – contabilidade do arrendatário:
  - Prestações a pagar são reconhecidas como despesa na demonstração do resultado linearmente durante o prazo de locação, exceto se outro método for mais representativo do padrão de benefício.
- Arrendamentos operacionais – contabilidade do arrendador:
  - Os ativos mantidos para arrendamento operacional devem ser demonstrados no balanço patrimonial do arrendador, de acordo com a sua natureza;
  - As receitas de arrendamento são registradas linearmente durante o prazo de locação, exceto se outro método for mais representativo do padrão de benefício.
- Os arrendadores estendem os custos direto iniciais durante o prazo de locação (é proibido o seu registro imediato como despesa);
- A contabilização de transações de *sale and leaseback* (venda seguida de locação) depende do fato, de na essência, tais transações serem arrendamentos financeiros ou operacionais.

## Interpretações

### SIC 15 Arrendamentos operacionais – Incentivos

Incentivos ao arrendamento (como períodos aluguel zero) são registrados pelo arrendador e pelo arrendatário como uma conta redutora das receitas e das despesas com aluguéis, respectivamente, durante o prazo de locação.

### SIC 27 Avaliação da essência de transações envolvendo a forma jurídica de locação

Caso uma seqüência de transações envolva a forma jurídica de locação e só possa ser entendido com referência à seqüência um todo, esta é contabilizada como uma única transação.

## IFRIC 4 Determinar se um acordo envolve uma locação

O IFRIC 4 trata de acordos que não têm a forma jurídica de uma locação, mas que prevêm o direito de uso de ativos em troca de um ou uma série de pagamentos. O acordo que cumpra os critérios a seguir é ou contém uma locação que é contabilizada de acordo com o IAS 17, tanto pelo arrendatário como pelo arrendador:

- O cumprimento do acordo depende de um ativo específico (conforme explicita ou implicitamente previsto nesse acordo); e
- O acordo prevê o direito de controle do uso do ativo subjacente. O IFRIC 4 oferece orientações adicionais para identificar quando ocorre essa situação.

### IAS 18 Receitas

**Data de vigência** Períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 1995.

**Objetivo** Definir o tratamento contábil de receitas decorrentes da venda de produtos, prestação de serviços, além de juros, *royalties* e dividendos.

**Resumo**

- A receita é avaliada pelo valor justo da remuneração recebida ou a receber.
- Reconhecimento:
  - Da venda de bens: quando riscos e benefícios significativos tenham sido transferidos para o comprador, há perda do controle efetivo pelo vendedor e valor ser avaliado com segurança;
  - Prestação de serviços: percentual de realização;
  - De juros, *royalties* e dividendos: registrados sempre que for provável que os benefícios econômicos serão auferidos pela entidade;

Juros – de acordo com o método de juros efetivos, conforme previsto no IAS 39;

*Royalties* – pelo regime de competência, de acordo com a essência do contrato;

Dividendos – quando o direito do acionista de receber o pagamento é estabelecido.

## Interpretações

### SIC 31 Receitas – Operações de Permuta Envolvendo Serviços de Publicidade

As receitas de operações de permuta envolvendo serviços de publicidade são reconhecidas se também forem recebidas receitas substanciais de operações sem permuta.

### IFRIC 13 Programas de Fidelização de Clientes (em vigor em 1º de julho de 2008)

Premiação em créditos concedida a clientes como parte de operações de venda é registrada separadamente como componentes de vendas identificável, com a importância recebida ou a receber alocada entre os créditos concedidos e outros componentes da venda.

## IAS 19 Benefícios de Funcionários

**Data de vigência** Períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 1999. Últimas revisões vigentes por vários períodos de 1º de janeiro de 2001 a 1º de janeiro de 2006.

**Objetivo** Definir a contabilização e a divulgação de benefícios de funcionários, inclusive benefícios de curto prazo (salários, licença anual, auxílio-doença, participação anual nos resultados, bônus e benefícios não monetários); pensões; seguro de vida pós-emprego e benefícios médicos; e outros benefícios de funcionários de longo prazo (afastamento prolongado, deficiência, remuneração diferida e participação nos resultados e bônus de longo prazo) e benefícios rescisórios

### Resumo

- Princípio subjacente: o custo da concessão de benefícios a funcionários é registrado no período em que a entidade recebe serviços do funcionário e não quando os benefícios são pagos ou se tornam exigíveis;
- Benefícios de funcionários de curto prazo (a pagar no prazo de 12 meses) são reconhecidos como despesa no período em que funcionário presta o serviço. Passivo de benefício não pago é mensurado pelo valor não descontado;
- O pagamento de participação nos resultados e bônus só é reconhecido quando a entidade tem a obrigação legal ou implícita de pagar e os custos podem ser estimados com segurança;
- Planos de benefícios pós-emprego (como pensões e assistência médica) são classificados como planos

de contribuição definida ou planos de benefício definido;

- Nos planos de contribuição definida, as despesas são registradas no período em que contribuição é exigível;
- Nos planos de contribuição definidas, as despesas são registradas no período em que as contribuições são exigidas;
- Nos planos de benefício definido, a obrigação é registrada na demonstração da posição financeira igual ao valor líquido:
  - Do valor presente da obrigação do benefício definido (o valor presente dos pagamentos futuros previstos exigidos para liquidar a obrigação decorre do serviço prestado pelo funcionário tanto no período presente quanto nos anteriores);
  - Ganhos e perdas atuariais diferidos e custo do serviço passado deferido; e
  - O valor justo dos ativos de plano ao final do período de divulgação.
- Ganhos e perdas atuariais podem ser: (a) registrados imediatamente no resultado; (b) diferidos até um máximo, com excessos amortizados no resultado (utilizando "método corredor"); ou (c) reconhecidos imediatamente no resultado abrangente;
- Ativos do plano incluem ativos mantidos por um fundo de benefícios de funcionários de longo prazo e apólices de seguros admissíveis;
- Para plano de grupo, o custo líquido é registrado em demonstrações financeiras separadas de uma entidade legalmente considerada a empregadora patrocinadora, exceto se existir um contrato ou uma política específica para a alocação do custo;
- Benefícios de funcionários de longo prazo devem ser registrados e avaliados da mesma maneira dos benefícios pós-emprego nos termos de um plano de benefício definido. Entretanto, ao contrário dos planos de benefício definido, o resultado atuarial e os custos do serviço passado são ser registrados de imediato no resultado;
- As verbas rescisórias são registradas quando a entidade tem a intenção expressa de demitir um ou mais funcionários antes da data de aposentadoria ou de pagar verbas rescisórias em virtude da oferta de um programa de demissão voluntária.

## Interpretações

### IFRIC 14 IAS 19 – O Limite de um Ativo de Benefício Definido, os Requisitos de provisão mínima de fundos e a Interação entre essas Variáveis

O IFRIC 14 aborda três questões:

- Quando reembolsos ou deduções de contribuições futuras devem ser considerados “disponíveis” no contexto do parágrafo 58 do IAS 19;
- Como a exigência mínima de recursos pode afetar a disponibilidade de reduções em contribuições futuras; e
- Quando a exigência mínima de recursos pode originar obrigação.

## IAS 20 Contabilização de Subvenções do Governo e Divulgação de Ajuda Governamental

**Data de vigência** Períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 1984.

**Objetivo** Definir a contabilização e a divulgação de subvenções do governo e outras formas de ajuda governamental.

**Resumo**

- As subvenções governamentais são reconhecidas somente quando existir segurança razoável de que a entidade cumprirá as condições necessárias para sua obtenção e de que a subvenção será efetivamente recebida. Subvenções não monetárias são geralmente reconhecidas pelo valor justo, embora o reconhecimento pelo valor nominal seja permitido;
- As subvenções são reconhecidas no resultado durante os períodos necessários para compensar os respectivos custos;
- As subvenções relacionadas com as receitas podem ser apresentadas separadamente como receitas ou como dedução na demonstração da respectiva despesa;
- As subvenções relacionadas com os ativos são apresentadas como receitas diferidas na demonstração da posição financeira ou deduzidas do valor contábil final do ativo;
- A amortização de uma subvenção do governo é contabilizada como mudança de estimativa contábil, com tratamento diferente para subvenções vinculadas a receitas e a ativos.

## Interpretações

### SIC 10 Ajuda Governamental – Nenhuma Relação Específica com Atividades Operacionais

A ajuda do governo a entidades com o objetivo de incentivar ou apoiar atividades empresariais a longo prazo, em certas regiões ou certos setores econômicos, deve ser tratada como subvenção do governo, de acordo com o IAS 20.

## IAS 21 Os Efeitos das Alterações nas Taxas de Câmbio

**Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2005.

**Objetivo** Definir o tratamento contábil das transações em moeda estrangeira e operações no Exterior.

### Resumo

- Primeiramente é determinada a moeda funcional da entidade (por exemplo, a moeda do ambiente econômico primário em que a empresa opera);
- Em seguida, todos os itens em moeda estrangeira são traduzidos para a moeda funcional:
  - As transações são reconhecidas na data em que ocorrerem usando-se a taxa de câmbio da data da transação para o reconhecimento e mensuração iniciais;
  - Ao final dos períodos subseqüentes:
    - Os itens não monetários registrados pelo custo histórico continuam a ser mensurados pela taxa de câmbio da data da transação;
    - Os itens monetários são retraduzidos usando-se a taxa de fechamento; e
    - Os itens não monetários registrados pelo valor justo são mensurados pela taxa de câmbio da data da valorização.
- As variações cambiais decorrentes da liquidação dos itens monetários e das traduções dos itens monetários a uma taxa diferente daquela inicialmente reconhecida são registradas no resultado, com uma exceção;
- As diferenças cambiais decorrentes dos itens monetários que formam parte das demonstrações dos investimentos líquidos da entidade em uma operação estrangeira são registradas nas demonstrações financeiras consolidadas que incluem a operação estrangeira em resultados abrangentes. Tais diferenças são reclassificadas do patrimônio para resultado quando da disposição do investimento líquido;

- 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 diferente, por meio dos seguintes procedimentos:
  - Ativos e passivos referentes a cada demonstração da posição financeira apresentada (inclusive comparativas) são convertidos pela taxa de fechamento na data da apresentação da demonstração da posição financeira;
  - Resultados referentes a cada período apresentado (inclusive comparativos) são convertidos pelas taxas de câmbio nas datas de ocorrência das transações; e
  - Todas as variações cambiais verificadas são reconhecidas em resultados abrangentes.
- Existem regras especiais de conversão para a moeda de apresentação dos resultados e posição financeira de uma entidade cuja moeda funcional é hiperinflacionária.

## Interpretações

### SIC 7 Introdução do Euro

Explica como aplicar o IAS 21 quando da primeira introdução do euro e quando os novos membros da União Européia aderiram à zona do euro.

## IAS 23 Custos de Empréstimos

**Data de vigência** Períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 1995. A norma revista publicada em março de 2007 e em vigor a partir de 1º de janeiro de 2009 (aplicação anterior permitida) removerá a opção pelo uso do modelo de despesas mencionado a seguir.

**Objetivo** Definir o tratamento contábil para custos de empréstimos.

### Resumo

- Os custos de empréstimos incluem juros, amortização de descontos ou ágios sobre empréstimos e amortização de custos acessórios incorridos pela entidade na sua captação;
- Dois modelos de contabilidade:
  - Modelo de despesa: todos os custos relacionados à tomada de empréstimos são reconhecidos como despesa na data da ocorrência (não mais permitido a partir de 1º de janeiro de 2009); e

- Modelo de capitalização: custos relacionados à captação de empréstimos diretamente atribuíveis à aquisição ou construção de um ativo qualificado são capitalizados como parte do custo daquele ativo, mas somente quando for provável que esses custos resultarão em benefícios econômicos futuros para a entidade e que possam ser mensurados com segurança. Todos os outros custos relativos à captação de empréstimos que não satisfaçam as condições para capitalização são registrados no resultado quando incorridos;
- Ativo elegível é o ativo que exige um prazo substancial para estar pronto para o seu uso pretendido ou para venda. Exemplos incluem unidades industriais, propriedades para investimento e alguns estoques; e
- Se os recursos são geralmente captados e usados para obter o ativo elegível, deve-se aplicar a taxa de capitalização (média ponderada dos custos de empréstimos aplicável a empréstimos genéricos em aberto no período) aos gastos incorridos no período, de forma a apurar o valor dos custos de empréstimos elegíveis para capitalização.

**Interpretações** Não há.

## IAS 24 Divulgações de Partes Relacionadas

**Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2005.

**Objetivo** Assegurar que as demonstrações financeiras destacam a possibilidade da situação patrimonial e financeira e dos resultados poderem ser afetados pela existência de partes relacionadas.

**Resumo**

- As partes relacionadas são partes que controlam ou têm influência significativa sobre a entidade (incluindo entidades controladoras, sócios e suas famílias, principais investidores e alta administração) e partes que são controladas sob influência significativa pela entidade (inclusive subsidiárias, *joint ventures*, coligadas e planos de benefícios pós-admissão);
- A norma exige a divulgação de:
  - Relacionamentos que envolvem controle, mesmo na ausência de transações entre as partes;
  - Transações entre partes relacionadas; e
  - Remuneração dos administradores (inclusive uma análise do tipo de remuneração).

- Nas transações entre partes relacionadas, a divulgação é exigida com respeito à natureza do relacionamento e quando há informações suficientes que permitam o entendimento do efeito provável das transações;
- Exemplos de transações entre partes relacionadas a serem divulgadas com base na norma:
  - Compra ou venda de mercadorias;
  - Compra ou venda de ativos;
  - Prestação ou obtenção de serviços;
  - Arrendamentos (*leasings*);
  - Transferências de pesquisa e desenvolvimento;
  - Transferências com base em contratos de licenciamento;
  - Transferências com base em acordos financeiros (inclusive empréstimos e contribuições ao patrimônio);
  - Prestação de garantias ou avais; e
  - Liquidação de passivos em nome da entidade ou pela entidade em nome de outra parte.

**Interpretações** Não há.

## IAS 26 Contabilização e Emissão de Relatórios para Planos de Benefícios de Aposentadoria

**Data de vigência** Períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 1998.

**Objetivo** Especificar os princípios de avaliação e divulgação de relatórios financeiros de planos de benefícios de aposentadoria.

**Resumo**

- Prevê os requisitos para a emissão de relatórios de planos de contribuição definida e de benefício definido, inclusive uma demonstração de ativo líquido disponível para benefícios e divulgação do valor presente atuarial dos benefícios prometidos (segregados em adquiridos e não adquiridos);
- Prevê a necessidade de uma valorização atuarial dos benefícios dos planos de benefício definido e a utilização de valores justos para os investimentos do plano.

**Interpretações** Não há.

**Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1º de julho de 2009. O IAS 27 revisado, divulgado em janeiro de 2008, substituirá o IAS 27 (2003) a partir dessa data. Aplicações anteriores permitidas, mas somente se o IFRS 3 (2008) for aplicado a partir da mesma data (portanto, efetivamente, não permitido para os períodos iniciados antes de 30 de junho de 2007).

Veja o resumo das exigências do IAS 27 (2003) nas edições anteriores do guia.

### Objetivo

Definir:

- Os requisitos para elaboração e apresentação das demonstrações financeiras consolidadas para um grupo de entidades sob o controle de uma controladora;
- Como contabilizar as alterações da participação acionária em subsidiárias, inclusive a perda de controle de uma subsidiária; e
- Como contabilizar os investimentos em controladas, entidades de controle conjunto e associadas em demonstrações financeiras individuais.

### Resumo

- Uma controlada é uma entidade controlada por outra entidade, a controladora. Controle é o poder de dirigir as políticas operacionais e financeiras;
- Demonstrações financeiras consolidadas são demonstrações financeiras de um grupo (controladora e controladas) apresentadas como se fossem de uma única entidade econômica;
- Quando da existência de um relacionamento entre a controladora e controlada, a elaboração de demonstrações financeiras consolidadas é requerida;
- As demonstrações financeiras consolidadas incluem todas as controladas. Não há exceção para “controle temporário”, “diferentes linhas de negócios” ou “controlada que opera com sérias restrições de recursos a longo prazo”. Entretanto, se na data da aquisição a subsidiária satisfizer os critérios de classificação de mantida para venda segundo o IFRS 5, ela é contabilizada conforme essa norma;
- Saldos, transações e despesas entre empresas relacionadas são totalmente eliminados;

- Todas as entidades do grupo utilizam as mesmas políticas contábeis;
- As datas-base de uma controlada não podem ser maior do que três meses a contar da data do grupo;
- Participação de não-controladores (PNC, anteriormente denominado participação minoritária) são registrados no patrimônio na demonstração da posição financeira separadamente do patrimônio dos proprietários da controladora. O total dos resultados abrangentes é alocado entre o PNC e os proprietários da controladora, mesmo se isso refletir em saldo PNC negativo;
- A baixa parcial de um investimento em uma controlada é registrada como transação de patrimônio com os proprietários, sem reconhecimento de resultados;
- A baixa parcial de um investimento em uma controlada que resulte em perda de controle é o evento que determina remensuração do controle residual a valor justo. A eventual diferença entre o valor justo e o valor contábil é o ganho ou a perda sobre a baixa registrada no resultado. Desse ponto em diante, é aplicado IAS 28, IAS 31 ou IAS 39, conforme apropriado, ao controle residual;
- Nas demonstrações individuais da controladora: os investimentos em controladas, coligadas e *joint ventures* (diferentemente daquelas classificadas como mantidas para venda segundo o IFRS 5) são contabilizados ao custo ou como investimentos segundo o IAS 39.

## Interpretações

### SIC 12 Consolidação – Sociedades de Propósito Específico

A entidade deve consolidar uma Sociedade de Propósito Específico (SPE) quando, na essência, controla essa SPE.

O SIC 12 fornece indicadores de controle.

## Publicação útil da Deloitte

### Publication of a guide to IFRS 3 (2008) and related aspects of IAS 27 (2008) anticipated May 2008.

O guia irá complementar a própria diretriz do IASB para aplicação dessas normas e abordar questões práticas de implementação. Disponível em inglês no endereço [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

**Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2005 (1º de julho de 2009 para alterações decorrentes do IAS 27 - 2008).

**Objetivo** Estabelecer a contabilização pelo investidor de investimentos em associadas sobre as quais a entidade tem influência significativa.

**Resumo**

- Aplica-se a todos os investimentos nos quais o investidor tem influência significativa, exceto se esse investidor é uma firma de capital de risco, um fundo mútuo ou um fundo de investimentos aberto, e opta por avaliar esses investimentos a valor justo com base no resultado, de acordo com o IAS 39;
- As participações em associadas classificadas como mantidas para venda de acordo com o IFRS 5 são contabilizadas conforme essa norma;
- Caso contrário, o método de equivalência patrimonial é usado para todos os investimentos em associadas sobre as quais a entidade exerce influência significativa;
- Presunção ilidível de influência significativa se o investimento detido, direta e indiretamente, é superior a 20% do capital da associada;
- Pelo método da equivalência patrimonial, o investimento é inicialmente registrado ao custo, sendo posteriormente ajustado pela participação do investidor no acervo líquido da investida após a aquisição;
- A demonstração do resultado abrangente do investidor reflete a sua participação no resultado pós-aquisição da investida.
- As políticas contábeis da coligada são as mesmas que as do investidor;
- O final do período de divulgação de relatórios de uma associada não pode ser maior do que três meses a contar do final do período de divulgação do investidor;
- Caso as demonstrações financeiras consolidadas não forem elaboradas (por exemplo, porque o investidor não possui subsidiárias), a equivalência patrimonial é usada. Entretanto, o investidor não aplica o método de equivalência patrimonial quando da "apresentação das demonstrações financeiras individuais" conforme definido no IAS 27. Em vez disso, o investidor contabiliza o investimento ao custo ou como investimento segundo o IAS 39;

- O teste de *impairment* é feito de acordo com o IAS 36. São aplicados também os indicadores de *impairment* do IAS 39;
- Os aditamentos de 2008 (em vigor a partir de 1º de julho de 2009) abordam o tratamento contábil quando da perda de influência significativa em uma associada. Quando da perda de influência significativa, o investimento é remensurado para o seu valor justo naquela data, com o ganho ou a perda reconhecidos no resultado. Desse ponto em diante, o IAS 39 é aplicado ao controle remanescente.

**Interpretações** Não há.

## IAS 29 Relatórios Financeiros em Economias Hiperinflacionárias

**Data de vigência** Períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 1990.

**Objetivo** Definir normas específicas para entidades com relatórios em moeda de economia hiperinflacionária, de forma que as informações financeiras apresentadas sejam significativas.

**Resumo**

- As demonstrações financeiras de uma entidade apresentadas em moeda de economia hiperinflacionária são apresentadas com base em uma unidade de avaliação corrente na data final do período de divulgação;
- Os valores comparativos de período(s) anterior(es) devem ser reapresentados na mesma unidade de avaliação corrente;
- Geralmente uma economia é hiperinflacionária quando há inflação de 100% durante 3 anos.

**Interpretações** IFRIC 7 Aplicação do Método de Reapresentação Conforme o IAS 29

Quando a economia da moeda funcional da entidade se torna hiperinflacionária, esta aplica os requisitos do IAS 29 como se a economia tivesse sido sempre hiperinflacionária.

## IAS 31 Participação em joint ventures

**Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2005. (1º de julho de 2009, para aditamentos decorrentes do IAS 27 (2008)).

**Objetivo** Definir o tratamento contábil exigido para participação em *joint ventures*, independentemente da estrutura ou da forma jurídica das atividades da *joint venture*.

## Resumo

- Aplica-se a todos os investimentos em que o investidor detem controle conjunto, exceto se for uma firma de capital de risco, um fundo mútuo ou um fundo de investimentos aberto, e opta por avaliar esses investimentos a valor justo através do resultado, de acordo com o IAS 39;
- A característica-chave de uma *joint venture* é o contrato de compartilhamento de controle. As *joint ventures* podem ser classificadas como operações, ativos ou sociedades controladas em conjunto. Cada tipo de *joint venture* tem princípios de reconhecimento diferentes;
- Operações controladas em conjunto: o membro reconhece os ativos que controla e as despesas e os passivos em que incorre, compartilhando o lucro auferido, tanto nas demonstrações financeiras separadas como nas consolidadas;
- Ativos controlados em conjunto: o membro reconhece a sua parcela dos ativos conjuntos, os passivos incorridos diretamente e a sua parcela dos passivos incorridos em conjunto com outros membros, a receita da venda ou do uso da sua parcela do resultado e das despesas incorridas pela *joint venture*, e as despesas incorridas diretamente em relação à sua participação na *joint venture*. Essas regras aplicam-se às demonstrações financeiras separadas e às consolidadas;
- Entidades de controle conjunto: são permitidas duas opções de política contábil:
  - Consolidação proporcional: por esse método, a demonstração da posição financeira do empreendedor inclui sua participação nos ativos controlados em conjunto e sua participação nas obrigações para com as quais ele é conjuntamente responsável. Sua demonstração dos resultados abrangentes incluem sua participação nas receitas e despesas da entidade controlada em conjunto; e
  - O método de equivalência patrimonial, conforme descrito no IAS 28.
- Participações em entidades controladas em conjunto classificadas como mantidas para venda de acordo com o IFRS 5 são contabilizadas de acordo com essa norma;
- Caso as demonstrações financeiras consolidadas não forem elaboradas (por exemplo, porque o empreendedor não possui subsidiárias), a

equivalência patrimonial é usada para entidades de controle conjunto. Entretanto, se o empreendedor apresenta “demonstrações financeiras individuais” segundo definido no IAS 27, as participações no controle conjunto são contabilizadas pelo custo ou como investimentos segundo o IAS 39;

- Os aditamentos de 2008 (em vigor a partir de 1° de julho de 2009) abordam o tratamento contábil quando da perda do controle conjunto sobre uma entidade. Na perda do controle conjunto, o investimento é remensurado para o seu valor justo naquela data, com o ganho ou a perda reconhecido no resultado. Desse ponto em diante, pode-se optar pelo IAS 28 ou IAS 39, conforme apropriado, para aplicação ao controle remanescente.

## Interpretações

### SIC 13 Entidades Controladas em Conjunto – integralizações não Monetárias pelos Membros

Regra geral, o reconhecimento de participação proporcional nos ganhos e nas perdas decorrentes de integralizações não monetárias de ativos em troca de participação patrimonial é adequado.

## IAS 32 Instrumentos Financeiros: Divulgação e Apresentação

**Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1° de janeiro de 2005. Disposições de divulgação substituídas quando da adoção do IFRS 7, em vigor em 1° de janeiro de 2007.

1° de janeiro de 2009 para os aditamentos de 2008 que tratam dos instrumentos financeiros de opção de revenda (*putable financial instruments*) e obrigações decorrentes da liquidação.

## Objetivo

Estabelecer princípios para a classificação e apresentação de instrumentos financeiros como passivo ou patrimônio líquido e a compensação de ativos e passivos financeiros.

## Resumo

- A classificação pela emitente de um instrumento como passivo ou instrumento patrimonial:
  - Com base na essência e não na forma do instrumento;
  - A classificação é feita no momento da emissão, não sendo posteriormente alterada;
  - Um instrumento é considerado um passivo financeiro se o emissor for obrigado a entregar

caixa ou outro ativo financeiro, ou o controlador tiver direito a exigir caixa ou outro ativo financeiro. Um exemplo disso são as ações preferenciais obrigatoriamente resgatáveis;

- Um instrumento que não gere essa obrigação contratual é um instrumento patrimonial; e
  - Juros, dividendos, ganhos e perdas referentes a um instrumento, classificados como passivo, são registrados como receitas ou despesas, conforme apropriado.
- Os aditamentos de 2008 (em vigor em 2009 com aplicação antecipada permitida) dispõem que instrumentos de opção de revenda (*putable financial instruments*) e instrumentos que impõem à entidade a obrigação de entregar ações do capital proporcionais aos ativos líquidos somente na liquidação, as quais: (a) estejam subordinadas a todas as outras classes de instrumentos; e (b) satisfaçam os critérios adicionais, são classificados como instrumentos patrimoniais, embora de outra forma pudessem satisfazer a definição de passivo.
  - Na emissão, o emissor classifica separadamente os componentes da dívida e do patrimônio líquido de um único instrumento composto como dívida conversível e dívida emitida com direitos destacáveis ou bônus de subscrição;
  - Ativos e passivos financeiros são compensados e o valor líquido demonstrado somente no caso da entidade ter o direito legal de compensar esses valores e pretender liquidá-los pelo líquido ou simultaneamente;
  - O custo de ações de tesouraria é reduzido do patrimônio líquido e a sua revenda constitui uma transação de capital;
  - Custos de emissão ou reaquisição de instrumentos patrimoniais (exceto no caso de combinação de empresas) são contabilizados como conta redutora do patrimônio líquido, deduzidos de eventual benefício de imposto de renda.

## Interpretações

### IFRIC 2 Cotas dos Membros de Entidades Cooperativas e Instrumentos Semelhantes

São passivos, a menos que a cooperativa tenha direito legal de recusar o resgate quando solicitado. Essas exigências podem também ser afetadas pelos aditamentos de 2008.

3ª edição (março de 2007). Orientação sobre como aplicar essas normas complexas, incluindo exemplos ilustrativos e interpretações. Disponível em inglês no site [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

## **IAS 33 Lucro por Ação**

**Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2005.

**Objetivo** Estabelecer princípios para a apuração e a apresentação do Lucro Por Ação (LPA) de forma a melhorar as comparações de desempenho entre diferentes entidades no mesmo período entre diferentes períodos contábeis da mesma entidade. O enfoque do IAS 33 é o denominador do cálculo do lucro por ação.

### **Resumo**

- Aplica-se a entidades listadas em bolsa, entidades em processo de abertura de capital e quaisquer outras entidades que apresentem lucro por ação espontaneamente;
- Uma entidade apresenta o lucro por ação básico e diluído:
  - Para cada classe de ações ordinárias com direitos diferentes sobre a participação em lucros do período;
  - Com igual importância;
  - Para todos os períodos apresentados.
- Se uma entidade apresentar somente uma demonstração dos resultados abrangentes, o lucro por ação é registrado nessa demonstração. Se a entidade apresentar uma demonstração dos resultados abrangentes e uma demonstração de resultados separadamente, o lucro por ação é registrado somente na demonstração de resultado;
- O lucro por ação é reportado para o resultado atribuível aos acionistas da entidade controladora, para o resultado de operações continuadas atribuíveis aos acionistas da entidade controladora e para quaisquer operações descontinuadas (este último item pode estar nas notas);
- Nas demonstrações financeiras consolidadas, o lucro por ação reflete os lucros atribuíveis aos acionistas da controladora;
- Diluição é uma redução do lucro por ação ou um aumento do prejuízo por ação com base na

premissa de que instrumentos conversíveis são convertidos, opções ou bônus de subscrição são exercidos ou que ações ordinárias são emitidas quando determinadas condições são atendidas.

- Cálculo do Lucro Por Ação (LPA) básico:
  - Numerador de lucro: após dedução de todas as despesas, excluindo-se impostos e após a dedução dos valores de PNCs e dividendos preferenciais; e
  - Denominador: média ponderada da quantidade de ações em circulação no período.
- Cálculo do Lucro Por Ação (LPA) diluído:
  - Numerador do lucro: o lucro líquido do período atribuível a ações ordinárias é acrescido do valor dos dividendos após impostos e dos juros registrados no período relacionados a potenciais ações ordinárias diluidoras (como opções, bônus de subscrição, títulos conversíveis e contratos de seguros contingentes) e ajustados por outras eventuais variações do resultado decorrentes da conversão de potenciais ações ordinárias diluidoras;
  - Denominador: deve ser ajustado para o número de ações que seriam emitidas com a conversão de todas as potenciais ações ordinárias diluidoras em ações ordinárias; e
  - Potenciais ações ordinárias não diluidoras devem ser excluídas do cálculo.

**Interpretações** Não há.

## IAS 34 Relatórios Financeiros Interinos

**Data de vigência** Períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 1999.

Demonstrações incluídas no relatório financeiro interino são afetadas pelas revisões de 2007 do IAS 1 (em vigor a partir de 1º de janeiro de 2009).

**Objetivo** Definir o conteúdo mínimo de um relatório financeiro interino e os princípios de reconhecimento e mensuração de um Relatório Financeiro Interino.

**Resumo**

- O IAS 34 aplica-se somente quando há exigência ou a entidade opta por publicar o relatório financeiro interino de acordo com o IFRS;
- Um relatório financeiro interino é um conjunto completo ou condensado de demonstrações financeiras para um período mais curto do que o exercício social completo da entidade;

- Órgãos reguladores locais (não pelo IAS 34) determinam:
  - Que entidades devem publicar relatórios financeiros interinos;
  - Com que periodicidade; e
  - Em que prazo após o encerramento de um período intermediário.
- Um relatório financeiro interino é um conjunto completo ou condensado de demonstrações financeiras para um período inferior ao exercício social completo da entidade.
- Os componentes mínimos do Relatório Financeiro Interino são:
  - As demonstrações condensadas da posição financeira;
  - As demonstrações condensadas da receita abrangente apresentadas como uma demonstração condensada única ou uma demonstração condensada das receitas abrangentes individuais;
  - Demonstrações condensadas das mutações do patrimônio líquido;
  - Demonstrações condensadas dos fluxos de caixa; e
  - Notas explicativas selecionadas.
- Define os períodos comparativos para os quais são apresentadas demonstrações financeiras interinas;
- A relevância é baseada nos dados financeiros interinos, não nos valores atuais previstos;
- As notas explicativas de um Relatório Financeiro Interino fornecem uma explicação dos eventos e das transações significativas para o entendimento das variações ocorridas desde as últimas demonstrações financeiras anuais;
- Práticas contábeis iguais às usadas no exercício social;
- Receitas e custos são registrados quando ocorrem e não antecipados ou diferidos;
- Mudança em políticas contábeis – rerepresentar períodos interinos anteriores.

## Interpretações

### IFRC 10 Relatórios Financeiros Interinos e Impairment

Quando a entidade registra, em um período interino, a perda no valor recuperável do ágio ou de um investimento em um instrumento patrimonial ou um

ativo financeiro registrado ao custo, essa perda não é estornada nem nas demonstrações financeiras interinas seguintes nem nas demonstrações financeiras anuais.

### Publicação útil da Deloitte

#### Interim financial reporting: A guide to IAS 34

2ª edição (junho de 2007). Orientação sobre os requisitos, modelos de relatórios financeiros interinos e *checklist* de conformidade. Disponível em inglês no *site* [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

## IAS 36 Perda no Valor Recuperável de Ativos

**Data de vigência** Aplica-se ao ágio e a ativos intangíveis adquiridos em combinações de empresas celebradas em ou após 31 de março de 2004 e a todos os outros ativos prospectivamente, para períodos iniciados em ou após 31 de março de 2004.

**Objetivo** Assegurar que os ativos não são registrados acima do seu valor recuperável e estabelecer como esse valor recuperável é apurado.

**Resumo**

- O IAS 36 aplica-se a todos os ativos, exceto estoques (ver IAS 2), ativos decorrentes de contratos de construção (ver IAS 11), ativos fiscais diferidos (ver IAS 12), ativos decorrentes de benefícios de funcionários (ver IAS 19), ativos financeiros (ver IAS 39), propriedades para investimento avaliadas a valor justo (ver IAS 40) e ativos biológicos relacionados à atividade agrícola avaliados a valor justo menos custos de comercialização previstos (ver IAS 41);
- Uma perda de *impairment* é reconhecida quando o valor contábil de um ativo excede seu valor recuperável;
- Uma perda de *impairment* é reconhecida no resultado para ativos registrados ao custo e tratados como reavaliação negativa para ativos registrados pelo valor reavaliado;
- O valor recuperável é o valor justo do ativo menos os custos de venda ou seu valor em uso, dos dois o maior;
- O valor em uso é o valor presente do fluxo de caixa futuro estimado que será gerado pelo uso contínuo de um ativo e sua alienação ao final de sua vida útil;
- A taxa de desconto é uma taxa antes dos impostos que reflete as avaliações atuais de mercado do valor temporal do dinheiro e os riscos específicos

para o ativo. A taxa de desconto utilizada não reflete os riscos para os quais os fluxos de caixa futuros foram reajustados e é a taxa de retorno que os investidores exigiriam se eles fossem optar por um investimento que gerasse fluxos de caixa equivalentes àqueles esperados do ativo;

- A cada data do Balanço Patrimonial/Demonstração da Posição Financeira, os ativos são revisados para averiguar qualquer indicação de possível deterioração. Em caso de *impairment*, são calculados os valores recuperáveis dos ativos;
- O ágio e outros intangíveis com vida útil indefinida passam pelo teste de *impairment* no mínimo uma vez por ano, quando é feito o cálculo do valor recuperável;
- Quando da impossibilidade de determinar o valor recuperável de um determinado ativo, determina-se então o valor recuperável da unidade geradora de caixa que contém o ativo. O teste de *impairment* para fins do cálculo de ágio é feito no nível mais baixo, na entidade em que o ágio é monitorado para fins de gerenciamento interno, desde que a unidade ou o grupo de unidades no qual o ágio está alocado não seja maior do que o segmento operacional segundo o IFRS 8 (ou, anteriormente à adoção do IFRS 8, um segmento segundo o IAS 14);
- A reversão de perdas por *impairment* de anos anteriores é permitida em certos casos (proibida para ágio).

## Interpretações

### IFRIC 10 Relatórios Financeiros Intermediários e Impairment

Caso a entidade tenha reconhecido uma perda no valor recuperável em um período intermediário relacionada ao ágio ou a um investimento em instrumento patrimonial ou ativo financeiro registrado ao custo, esse *impairment* não é estornado nas demonstrações financeiras interinas seguintes nem nas demonstrações financeiras anuais.

## IAS 37 Provisões e Passivos e Ativos Contingentes

**Data de vigência** Períodos iniciados em ou após 1º de julho de 1999.

**Objetivo** Estabelecer critérios para reconhecimento e mensuração das provisões, dos passivos contingentes e dos ativos contingentes e assegurar a divulgação de informações suficientes nas notas explicativas

das demonstrações financeiras para possibilitar aos usuários entenderem a natureza, a tempestividade e o montante da provisão.

## Resumo

- Uma provisão é reconhecida somente quando um evento passado tiver gerado uma obrigação legal ou implícita, for provável que um desembolso de recursos será exigido e puder ser feita uma estimativa confiável sobre o montante da obrigação;
- O montante reconhecido como provisão deve ser a melhor estimativa da liquidação na data do Balanço Patrimonial/Demonstração da Posição Financeira;
- As provisões são revisadas ao final de cada período de divulgação para ajuste das mudanças de estimativas;
- As provisões são utilizadas apenas para os fins originalmente previstos;
- Exemplos de provisões podem incluir contratos onerosos, provisões para reestruturação, garantias, reembolsos e restauro de sítios;
- Despesas futuras planejadas, mesmo quando autorizadas pelo Conselho de Administração ou autoridade gerencial equivalente, ficam excluídas do reconhecimento, assim como provisões para apólices de seguro privado para perdas, incertezas gerais e outros eventos que ainda não aconteceram;
- Um passivo contingente é originado quando:
  - Existe uma possível obrigação a ser confirmada por um evento futuro, além do controle da entidade;
  - Uma obrigação presente pode, mas provavelmente não irá exigir desembolso de recursos; ou
  - Uma estimativa confiável do montante de uma obrigação presente não pode ser feita (isso é raro).
- Um passivo contingente exige divulgação apenas (sem reconhecimento). Caso a possibilidade de desembolso seja remota, não há divulgação;
- Um ativo contingente é originado quando o ingresso de benefícios é provável, mas não totalmente certo, e a sua ocorrência depende de um evento externo fora do controle da entidade;
- Ativos contingentes requerem apenas divulgação. Caso a realização da receita seja praticamente certa, o respectivo ativo deixa de ser um ativo contingente, sendo o seu reconhecimento adequado.

## Interpretações

### IFRIC 1 Alterações em Retirada de Serviço, Restauro e Passivos Semelhantes Existentes

Provisões são ajustadas com base em alterações no valor ou no prazo de custos futuros e variações da taxa de desconto baseada em mercado.

### IFRIC 5 Direitos a Interesses Decorrentes de Fundos de Retirada de Serviço, Restauro e Ambientais

O IFRIC 5 trata da contabilização, nas demonstrações financeiras do contribuinte, de interesses em fundos na retirada de serviço de restauro e de reabilitação ambiental criados para financiar parte ou a totalidade dos custos de ativos retirados de serviço ou realizar a reabilitação ambiental.

### IFRIC 6 Passivos Decorrentes da Participação em Mercados Específicos – Resíduos de Equipamento Elétrico e Eletrônico

O IFRIC 6 fornece diretrizes sobre a contabilidade de passivos para custos de gerenciamento de resíduos. Especificamente, a diretriz considera que a disposição de equipamento residual é o evento gerador para reconhecimento da obrigação da entidade de contribuir para os custos em proporção à sua respectiva participação de mercado pelo tipo de equipamento, em um período de mensuração. A interpretação conclui que o evento que gera o reconhecimento da obrigação é a participação no mercado durante o período de mensuração.

## IAS 38 Ativos Intangíveis

**Data de vigência** Aplica-se a ativos intangíveis adquiridos em combinações de negócios celebradas em ou após 31 de março de 2004 e prospectivamente a todos os restantes ativos intangíveis para períodos iniciados em ou após 31 de março de 2004.

**Objetivo** Definir o tratamento contábil de reconhecimento, avaliação e divulgação de todos os ativos intangíveis que não sejam especificamente tratados em outro IFRS.

**Resumo**

- Um ativo intangível, independentemente se comprado ou de criação própria, deve ser reconhecido se:
  - For provável que os benefícios econômicos futuros atribuíveis ao ativo serão recebidos pela entidade; e

- O custo do ativo puder ser mensurado com segurança.
- Existem critérios adicionais para reconhecimento de ativos intangíveis gerados internamente;
- Todos os custos de pesquisa são registrados como despesas quando incorridos;
- Os custos de desenvolvimento são capitalizados apenas quando for confirmada a viabilidade técnica e comercial do produto ou serviço resultante;
- Ativos intangíveis, incluindo pesquisas e desenvolvimentos em andamento, adquiridos em uma combinação de negócios são reconhecidos separadamente do ágio se tiverem se originado como resultado de direitos contratuais ou legais, ou são passíveis de serem separados da empresa. Nessas circunstâncias, os critérios de reconhecimento (probabilidade de recebimento de benefícios econômicos futuros e mensuração confiável) sempre são considerados satisfeitos;
- O ágio gerado internamente, marcas, logotipos, títulos de publicações, lista de clientes, custos de início de atividades, custos de treinamento, custos de propaganda e custos de recolocação nunca são reconhecidos como ativos;
- Caso um item intangível não satisfaça nem as definições nem os critérios de reconhecimento para um ativo intangível, os gastos incorridos com o item devem ser reconhecidos como despesa quando da ocorrência do gasto, exceto se o custo for incorrido como parte de uma combinação de negócios, caso em que ele formará parte do montante a ser reconhecido como ágio na data de aquisição;
- Para fins de contabilização posterior à aquisição inicial, os ativos intangíveis são classificados como:
  - De vida indefinida: sem limite previsível do período previsto de geração de benefícios líquidos à entidade. (observação: “indefinido” não significa “infinito”); e
  - De vida limitada: um período limitado de benefício para a entidade.
- Os ativos intangíveis podem ser contabilizados utilizando um modelo de custo ou a modelo de reavaliação (permitido apenas em casos especiais – vide a seguir). Pelo modelo de custo, os ativos são registrados ao custo menos eventual de amortização acumulada e perdas de valor recuperável acumuladas;

- Caso um ativo intangível tenha cotação em um mercado ativo (o que é incomum), é permitido optar pela prática contábil de modelo de reavaliação. De acordo com este modelo, o ativo é registrado ao valor reavaliado, que é o valor justo na data de reavaliação menos qualquer eventual depreciação e quaisquer perdas posteriores de valor recuperável;
- O custo (o valor residual é normalmente zero) do ativo intangível com vida útil finita é amortizado durante essa vida útil. Os testes de *impairment* segundo o IAS 36 são exigidos sempre que houver indicação de que o valor contábil excede o valor recuperável do ativo intangível;
- Os ativos intangíveis com vida útil indefinida não são amortizados, mas são anualmente testados por *impairment*. Se o valor recuperável for menor do que o valor contábil, a perda por *impairment* é reconhecida. A entidade também analisa se o intangível continua a ter uma vida útil indefinida;
- No modelo de reavaliação, as reavaliações são registradas regularmente. Todos os itens de uma determinada classe são reavaliados (exceto na ausência de mercado ativo para um dado ativo). Os acréscimos ocorridos de reavaliações são reconhecidos em outras receitas abrangentes e acumulados no patrimônio líquido. Os decréscimos de reavaliação são primeiramente debitados no patrimônio contra a reserva de reavaliação relativa ao ativo específico e qualquer excesso será debitado no resultado. Na alienação ou baixa de um ativo reavaliado, o excedente da reavaliação permanece no patrimônio líquido e não é reclassificado para o resultado;
- Normalmente, os gastos subseqüentes sobre um ativo intangível, após sua compra ou finalização, são reconhecidos como despesas. Os critérios de reconhecimento só são atendidos raramente.

## Interpretações

### SIC 32 Ativos Intangíveis – Custos com Sites de Internet

Certos custos com desenvolvimento inicial de infraestrutura e custos com *design* gráfico incorridos no desenvolvimento de um *site* podem ser capitalizados.

**Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2005, exceto as revisões de 2004 e 2005 para a opção de valor justo, contabilização de *hedge* de fluxo de caixa de transações com partes relacionadas previstas, e contratos de garantia financeira, que entraram em vigor a partir de 1º de janeiro de 2006.

**Objetivo** Estabelecer os princípios de reconhecimento, baixa e avaliação de ativos e passivos financeiros.

**Resumo**

- Todos os ativos e passivos financeiros, inclusive todos os instrumentos financeiros derivativos e determinados derivativos embutidos, são reconhecidos nas demonstrações da posição financeira;
- Inicialmente, os instrumentos financeiros são avaliados a valor justo na data de aquisição ou emissão. Normalmente é equivalente ao seu custo, podendo, por vezes, requerer um ajuste;
- A entidade tem a opção de reconhecer aquisições e vendas normais de títulos e valores mobiliários no mercado na data de negociação ou de liquidação, de forma consistente. Se for utilizada a contabilização na data de liquidação, o IAS 39 exige o reconhecimento de certas variações de valor entre as datas de negociação e de liquidação;
- Para fins de avaliação de um ativo financeiro após o reconhecimento inicial, o IAS 39 classifica os ativos financeiros em quatro categorias:
  1. Empréstimos e recebíveis não mantidos para negociação.
  2. Investimentos mantidos até o vencimento (HTM<sup>9</sup>), como títulos de dívida e ações preferenciais resgatáveis compulsoriamente, os quais a entidade pretende e pode manter até o vencimento. Caso a entidade venda os investimentos HTM (exceto em circunstâncias excepcionais), todos os outros investimentos HTM devem ser reclassificados como disponíveis para venda (categoria 4 a seguir) para o período corrente e os dois exercícios seguintes.
  3. Os ativos financeiros mensurados pelo valor justo através do resultado, o que inclui aqueles mantidos para negociação (obtenção de lucro a curto prazo) e outro ativo financeiro designado

9 Held-to-Maturity (HTM)

pela entidade (a “opção pelo valor justo”). Os ativos derivativos são sempre classificados nessa categoria, exceto se designados como instrumentos de *hedge*.

4. Ativos financeiros disponíveis para venda (AFS<sup>10</sup>) – todos os ativos financeiros que não entram em uma das outras três categorias. Isso inclui todos os investimentos em instrumentos patrimoniais não mensurados pelo valor justo através do resultado. Além disso, a entidade pode designar quaisquer empréstimos e recebíveis como AFS.
- O uso da “opção pelo valor justo” (item 3 anterior) é restrita àqueles instrumentos financeiros designados no reconhecimento inicial em uma das seguintes categorias:
    - Aqueles classificados como mantidos para negociação;
    - Quando a opção pelo valor justo elimina uma divergência contábil que, caso contrário, decorreria da mensuração de ativos ou passivos ou do reconhecimento dos ganhos ou das perdas sobre estes, em diferentes bases;
    - Estes não fazem parte de um grupo de ativos e passivos financeiros, ou ambos, administrados com acompanhamento de desempenho baseado no valor justo de acordo com uma estratégia de gestão de risco ou uma estratégia de investimento documentada; e
    - Aqueles contendo um ou mais derivativos embutidos, exceto se o derivativo embutido não alterar significativamente os fluxos de caixa associados ou quando ficar claro, mediante rápida análise ou sem análise alguma, que a separação é proibida.
  - Subseqüentemente ao reconhecimento inicial:
    - Todos os ativos financeiros nas categorias 1 e 2 anteriores são registrados pelo custo amortizado, sujeitos ao teste de *impairment*;
    - Todos os ativos financeiros na categoria 3 anterior são registrados pelos seus valores justos, com as variações reconhecidas no resultado; e
    - Todos os ativos financeiros na categoria 4 anterior (AFS) são mensurados pelo valor justo nas demonstrações da posição financeira, com a alteração de valores reconhecida em outras

receitas abrangentes, sujeita aos testes de *impairment*. Caso o valor justo de um ativo AFS não possa ser mensurado com confiança, o ativo é registrado pelo seu valor de custo.

- Subseqüentemente à aquisição, a maioria dos passivos financeiros são mensurados pelo valor original registrado, subtraídos os pagamentos do principal e da amortização. São três as categorias de passivos mensurados pelo valor justo, com as variações de valor reconhecidas no resultado:
  - Passivos derivativos;
  - Passivos mantidos para negociação (vendas a descoberto); e
  - Outros ativos designados pela entidade, na emissão, a serem mensurados pelo valor justo através do resultado (a "opção pelo valor justo").
- Valor justo é o valor pelo qual em ativo pode ser trocado ou um passivo liquidado, entre partes informadas e voluntárias, em uma transação em bases comutativas. O IAS 39 apresenta a seguinte hierarquia de valor justo:
  - O melhor é a cotação em um mercado ativo;
  - Caso contrário, deve-se utilizar a técnica de valorização que faz o uso máximo dos subsídios do mercado e inclui transações em bases comutativas, referência ao valor justo corrente de outro instrumento praticamente igual, análise de fluxo de caixa descontado e modelos de precificação de opções.
- O IAS 39 estabelece as condições para determinar quando o controle sobre o ativo ou passivo financeiro foi transferido à outra parte e, portanto, quando deve ser removido da demonstração da posição financeira (não mais reconhecido). A baixa não é permitida quando comprovada a continuidade do envolvimento do cedente no ativo ou em parte do ativo que foi transferido;
- A contabilização de *hedges* (reconhecimento dos efeitos compensatórios das variações do valor justo tanto do instrumento de *hedging* como do item protegido no resultado do mesmo período) é permitida em certos casos, desde que as relações *hedging* sejam claramente definidas, mensuráveis e efetivas. Conforme o IAS 39 existem três tipos de *hedge*:
  - *Hedge* de valor justo: caso a entidade proteja a variação no valor justo de um ativo, passivo

ou compromisso assumido registrado, as variações tanto nos valores justos do instrumento de *hedging* como do item protegido são reconhecidas no resultado no momento da sua ocorrência.

- *Hedges* de fluxo de caixa: se a entidade protege as variações dos fluxos de caixa futuros relativos a um ativo ou passivo reconhecido ou a uma transação altamente provável, então as variações no valor justo do instrumento de *hedge* é reconhecida em outras receitas abrangentes até a ocorrência desses fluxos de caixa futuros; e
  - *Hedge* de um investimento líquido em uma entidade estrangeira: tratado como *hedge* de fluxo de caixa.
- Um *hedge* de risco em moeda estrangeira em compromisso assumido pode ser contabilizado como *hedge* de valor justo ou como *hedge* de fluxo de caixa;
  - O risco em moeda estrangeira em uma transação entre partes relacionadas altamente provável pode ser qualificado como item protegido por um *hedge* de fluxo de caixa nas demonstrações financeiras consolidadas, desde que a transação seja denominada em moeda diferente da moeda funcional da entidade que realiza a transação, e o risco em moeda estrangeira possa afetar as demonstrações financeiras consolidadas;
  - Se o *hedge* de uma transação entre partes relacionadas enquadra-se para a contabilização do *hedge*, qualquer ganho ou perda reconhecidos em outras receitas abrangentes de acordo com as regras de *hedge* previstas no IAS 39 são reclassificados do patrimônio para resultados no mesmo período ou períodos em que o risco em moeda estrangeira da transação protegida afeta o resultado;
  - Um *hedge* de carteira de risco de taxas de juros (com *hedge* sobre um montante e não sobre um ativo ou passivo específico) pode ser classificado como *hedge* de valor justo.

## Interpretações

### IFRIC 9 Reavaliação de Derivativos Embutidos

Geralmente, a decisão de contabilizar um derivativo embutido separadamente do contrato principal é feita quando a entidade se torna pela primeira vez parte do contrato principal e não é reavaliada subsequentemente.

A entidade que adota o IFRS pela primeira vez faz sua avaliação com base nas condições existentes à época de sua entrada em um contrato híbrido e não quando da adoção do IFRS.

A entidade somente revê sua avaliação caso os termos do contrato sejam alterados, os fluxos de caixa futuros previstos do derivativo embutido, o contrato principal ou ambos forem alterados significativamente em relação aos fluxos de caixa anteriormente previstos no contrato.

**Orientação do IAS 39**

A orientação de implementação está prevista no volume anual de IFRS do IASB.

**Publicação útil da Deloitte**

**iGAAP 2007: Financial Instruments: IAS 32, IAS 39 and IFRS 7 Explained**

3ª edição (março de 2007). Orientação sobre como aplicar essas normas complexas, incluindo exemplos e interpretações. Disponível em inglês no *site* [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

## IAS 40 Propriedades para Investimento

**Data de vigência** Exercícios iniciados em ou após 1º de janeiro de 2005.

**Objetivo** Definir o tratamento contábil de propriedades para investimentos e respectivas divulgações.

**Resumo**

- Uma propriedade para investimento é um terreno ou edifício mantido (seja pelo proprietário ou por meio de arrendamento financeiro) para auferir aluguéis, ou para capitalização ou ambos;
- O IAS 40 não se aplica a imóveis ocupados pelo proprietário ou que estão sendo construídos ou incorporados para utilização futura como propriedade para investimento, tampouco imóveis mantidos para venda no curso normal dos negócios;
- Permite a uma entidade optar pelo modelo de valor justo ou pelo modelo de custo:
  - Modelo de valor justo: as propriedades para investimentos são avaliadas a valor justo e as variações nesse valor são registradas no resultado; e
  - Modelo de custo: as propriedades para investimentos são avaliadas ao custo depreciado menos eventuais perdas de valor recuperável acumuladas. O valor justo da propriedade para investimento também deve ser divulgado;

- O modelo de avaliação escolhido é aplicado a todas as propriedades para investimento da entidade;
- Caso a entidade utilize o modelo de valor justo, mas, quando um determinado imóvel é adquirido, existe uma evidência de que a entidade não será capaz de determinar esse valor de maneira contínua, o modelo de custo pode ser utilizado para esse imóvel – em base contínua até a sua alienação;
- A mudança de um modelo para outro é permitida se resultar em uma apresentação mais adequada (altamente improvável na mudança de valor justo para o modelo de custo);
- A participação do locatário em um imóvel através de arrendamento operacional pode ser enquadrada como propriedade para investimento desde que o locatário use o modelo de valor justo do IAS 40. Nesse caso, o locatário contabiliza o arrendamento como se fosse um arrendamento financeiro.

**Interpretações** Não há.

## IAS 41 Agricultura

**Data de vigência** Períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 2003.

**Objetivo** Estabelecer regras de contábeis para a atividade agrícola – a gestão da transformação biológica dos ativos biológicos (plantas vivas e animais) em produtos agrícolas.

**Resumo**

- Todos os ativos biológicos são mensurados pelo valor justo subtraídos os custos estimados de ponto-de-venda, exceto se o valor justo não puder ser mensurado com segurança;
- O produto agrícola é mensurado pelo valor justo no momento da colheita subtraídos os custos estimados de ponto-de-venda. Em razão da safra ser uma *commodity* comercializável, não existe exceção de “segurança na mensuração”;
- Qualquer alteração no valor justo do ativo biológico durante o período é registrada nos resultados;
- Exceção ao modelo de valor justo para ativos biológicos: na ausência de mercado ativo à época do reconhecimento nas demonstrações financeiras, e de algum outro método de mensuração, será usado o modelo de custo somente para aquele ativo biológico específico. O ativo biológico é mensurado ao custo depreciado subtraída a perda acumulada por *impairment*;

- Os preços de mercado cotados em um mercado ativo representam no geral a melhor medida do valor justo de um ativo biológico ou produto agrícola. Na ausência de mercado ativo, o IAS 41 oferece as diretrizes de escolha de uma outra base de mensuração;
- A mensuração pelo valor justo termina com a colheita. O IAS 2 é aplicado após a colheita.

**Interpretações** Não há.

### IFRIC 12 Acordos de Concessão de Serviços

*Nota: Esta interpretação baseia-se em várias normas e foi apresentada em separado devido à sua complexidade e importância.*

**Data de vigência** Períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 2008.

**Objetivo** Tratar a contabilização por operadores do setor privado que prestam serviços ou fornecem ativos de infraestrutura do setor público. A interpretação não trata da contabilização pelo governo (poder concedente) desses acordos.

**Resumo**

- Em todos os acordos incluídos no escopo da Interpretação (essencialmente aquelas cujos ativos de infra-estrutura não são controlados pelo operador), os ativos de infra-estrutura não são registrados como ativos imobilizados do operador. Ao contrário, dependendo dos termos da disposição, o operador reconhece:
  - Um ativo financeiro – quando o operador detiver direito incondicional de receber um montante especificado em dinheiro ou outro ativo financeiro pelo período de vigência do acordo;
  - Um ativo intangível – quando os fluxos de caixa futuros do operador não são especificados (por exemplo, quando houver variação de acordo com o uso do ativo de infra-estrutura); ou
  - Ambos os ativos financeiros e intangíveis, quando o retorno do operador se der parte pelo ativo financeiro e parte pelo ativo intangível.

# Agenda dos Projetos atuais do IASB

Nosso *site* [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) traz informações recentes sobre as pautas dos projetos e os tópicos de pesquisa do IASB e do IFRIC, incluindo resumos das decisões das reuniões do IASB e do IFRIC.

A seguir, um resumo da agenda de projetos do IASB até 31 de março de 2008.

\* Projeto de convergência com o FASB

Tópico	Projeto	Status
Aperfeiçoamentos anuais	Aditamentos mínimos aos IFRSs: <ul style="list-style-type: none"> <li>• 2007</li> <li>• 2008</li> </ul>	IFRS final programado para o segundo trimestre de 2008. ED programada para 2008.
Transações de controle comum	Aborda a contabilidade para combinações entre entidades ou negócios sob controle comum nas demonstrações financeiras consolidadas ou individuais do adquirente.	Adicionada à pauta em dezembro de 2007. Data para o trabalho a ser determinada.
Estrutura conceitual*	Abordagem do projeto está sendo realizada em oito fases: <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Objetivos e características qualitativas</li> <li>b. Elementos e reconhecimento</li> <li>c. Mensuração</li> <li>d. Entidade divulgadora</li> <li>e. Apresentação e divulgação</li> <li>f. Objetivo e status da estrutura</li> <li>g. Aplicabilidade à entidades sem fins lucrativos</li> <li>h. Outras questões, se necessário</li> </ol>	DP da Fase A foi divulgado em julho de 2006. ED da Fase A programada para 2008. DP da Fase B programado para 2009. DP da Fase C programado para 2008. ED da Fase D programada para 2008. O IASB ainda não decidiu sobre a data das outras fases.
Consolidação, inclusive Entidades de Propósito Específico*	O objetivo do projeto é fornecer diretrizes mais rigorosas sobre o conceito de "controle" como base para a elaboração das demonstrações financeiras.	DP programada para 2008.
Lucro por ação	Aditamento ao IAS 33 referente ao método de ações em tesouraria e várias outras questões.	ED programada para 2008.
Emissão de esquemas de vendas	Aborda a contabilidade de emissão de direitos de venda, inclusive subvenções governamentais associadas com esses direitos, mas não abordará as subvenções governamentais no geral.	Adicionada à pauta em dezembro de 2007. Data do trabalho a ser determinada.

Tópico	Projeto	Status
Diretriz de mensuração pelo valor justo*	Fornecer diretrizes a entidades sobre como devem mensurar o valor de mercado de ativos e passivos quando exigido por outras normas.	DP focado no FAS 157 <i>Mensuração do Valor Justo</i> foi divulgado em novembro de 2006. ED programada para 2009.
Instrumentos financeiros: exposições qualificadas para contabilidade de <i>hedge</i>	Desenvolvimento da diretriz sobre o risco de exposições permitidas na contabilidade de <i>hedge</i> segundo o IAS 39.	IFRS final programado para 2008.
Apresentação de demonstrações financeiras (relatório de desempenho)*	Em duas fases: 1. Qual demonstração financeira e informação comparativa; 2. Apresentação das demonstrações financeiras.	1. IFRS final foi emitido em setembro de 2007. 2. DP programado para 2008.
Incentivos governamentais	O objetivo desse projeto é melhorar o IAS 20.	O trabalho foi prorrogado e aguarda conclusão dos aditamentos ao Projeto de Obrigações (aditamentos ao IAS 37). O cronograma revisado ainda não foi anunciado.
Aditamento ao IFRS 1	Custo do investimento em subsidiária nas demonstrações financeiras separadas da controladora.	ED revisada foi emitida em fevereiro de 2007. Aditamento final programado para 2008.
Aditamento ao IFRS 2	Pagamentos baseados em ações e liquidados em caixa envolvendo empresas do grupo (IFRS 2 e IFRIC 11).	ED emitida em dezembro de 2007.
<i>Impairment</i> *	Reconsideração do IAS 36 – <i>Impairment de Ativos</i> .	Pesquisas em andamento.
Imposto de Renda*	Objetiva a redução das diferenças entre o IAS 12 – Imposto de Renda e a norma americana SFAS 109 – Contabilidade do Imposto de Renda.	ED programada para 2008. IFRS final programado para 2009.
Contratos de seguro Fase II	O objetivo do projeto é rever a contabilidade para contratos de seguro.	DP divulgado em maio de 2007. ED programada para 2009.
Empreendimentos conjuntos*	Substituição do IAS 31 – Participações em <i>joint ventures</i> por uma norma que reduza as opções e enfoque nos direitos subjacentes e obrigações.	ED final divulgada em setembro de 2007. IFRS final programado para 2008.
<i>Leasings</i> *	O objetivo do projeto é aperfeiçoar a contabilidade de <i>leasings</i> mediante o desenvolvimento de uma abordagem mais coerente com as definições da estrutura conceitual de ativos e passivos.	ED programada para 2009.

Tópico	Projeto	Status
Passivos (IAS 37 – aditamentos)	O objetivo do projeto é aperfeiçoar as exigências relativas à identificação e ao reconhecimento do passivo.	ED emitida em junho de 2005 IFRS final programado para 2009.
Comentários da Administração	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Adicionados à pauta em dezembro de 2007.</li> <li>• O objetivo desse projeto é desenvolver um modelo de narrativa de acompanhamento das demonstrações financeiras, porém apresentado em separado.</li> <li>• O documento seria um guia das melhores práticas.</li> </ul>	IASB emitiu um DP em outubro de 2005. Data do trabalho a ser determinada.
Benefícios pós-emprego (inclusive pensões)	<p>O projeto inclui:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Uma série de diretivas de aperfeiçoamento ao IAS 19 a serem concluídas em um período de quatro anos; e</li> <li>• Uma revisão abrangente dos modelos contábeis para benefícios de pensão em conjunto com o FASB.</li> </ul>	DP emitido em março de 2008. ED programada para 2009.
Divulgações de Partes Relacionadas	<p>Os principais objetivos do projeto focam na abordagem:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Das exigências do IAS 24 para entidades com propriedades estatais significativas em suas transações com entidades similares; e</li> <li>• Um número de mudanças exigidas no detalhamento da definição da parte relacionada.</li> </ul>	ED emitida em fevereiro de 2007. IFRS final programado para 2008.
Reconhecimento da receita*	O objetivo do projeto é desenvolver os princípios gerais para determinação de quando a receita deve ser reconhecida nas demonstrações financeiras.	DP programada para 2008.
IFRS para pequenas e médias empresas	O objetivo do projeto é desenvolver um Padrão Internacional de Contabilidade para entidades sem exigência de divulgação.	ED emitida em fevereiro de 2007. IFRS final programado para 2008.

# Tópicos ativos de pesquisa do IASB

\* Projeto de convergência com o FASB

Tópico	Status
Baixa de ativos*	Documento de pesquisa em desenvolvimento.
Redução da complexidade dos instrumentos nos relatórios financeiros*	Desenvolver padrões para a apresentação de instrumentos financeiros com base em princípios menos complexos. DP emitido em março de 2008.
Ativos intangíveis*	<ul style="list-style-type: none"><li>• Desenvolver abordagem coerente para o reconhecimento e a mensuração dos ativos intangíveis, inclusive aqueles comprados e criados internamente sem relação com uma combinação de negócios.</li><li>• Documento de pesquisa em desenvolvimento</li><li>• Decisão em dezembro de 2007 de não adicionar este projeto à agenda, mas dar continuidade às pesquisas.</li></ul>
Atividades extrativistas	Concentração nos fatores que influenciam a estimativa de reservas e recursos e os principais códigos e sistemas de classificação de relatórios de reserva usados pelas indústrias extrativistas.  Um grupo de elaboradores de normas está desenvolvendo um documento de discussão.
Passivos e patrimônio*	Fornecer uma descrição mais relevante e comparativa dos instrumentos financeiros com características de patrimônio, passivos ou ambos.  DP emitido em fevereiro de 2008.

# Interpretações

As interpretações dos IASs e dos IFRSs são elaboradas pela Comissão de Interpretação de Normas Internacionais de Contabilidade<sup>11</sup>, que foi substituída pela Comissão Permanente de Interpretações<sup>12</sup> em 2002. As interpretações integram a literatura oficial do IASB. Portanto, as demonstrações financeiras não podem ser descritas como em conformidade com os Padrões Internacionais de Contabilidade (IFRS), salvo se estiverem em total conformidade com as exigências de cada norma aplicável e cada interpretação aplicável.

## Interpretações IFRIC

As seguintes interpretações foram emitidas pelo Comitê de Interpretações de Informação Financeira (IFRIC) desde 2004 até 31 de março de 2007:

- IFRIC 1 – Alterações em Retirada de Serviço, Restauo e Passivos Semelhantes Existentes
- IFRIC 2 – Cotas dos Membros de Entidades Cooperativas e Instrumentos Semelhantes
- IFRIC 3 – Retirada
- IFRIC 4 – Determinar se um Acordo Envolve uma Locação
- IFRIC 5 – Direitos a Interesses Decorrentes de Fundos de Retirada de Serviço, Restauo e Ambientais
- IFRIC 6 – Passivos Decorrentes da Participação em Mercados Específicos – Resíduos de Equipamento Elétrico e Eletrônico
- IFRIC 7 – Aplicação do Método de Reapresentação Conforme o IAS 29, Relatórios Financeiros em Economias Hiperinflacionárias
- IFRIC 8 – Escopo do IFRS 2
- IFRIC 9 – Reavaliação de Derivativos Embutidos
- IFRIC 10 – Relatórios Financeiros Intermediários e Impairment
- IFRIC 11/IFRS 2 – Transações no Grupo e com Ações em Tesouraria
- IFRIC 12 – Acordos de Concessão de Serviços
- IFRIC 13 – Programas de Fidelização de Clientes
- IFRIC 14/IAS 19 – Limite sobre Ativos Decorrentes de Planos de Benefícios Definidos, Requerimentos Mínimos de Capitalização e sua Correlação

## Interpretações SIC

As seguintes interpretações emitidas pelo SIC no período de 1997 a 2001 permanecem vigentes. Todas as outras interpretações foram substituídas pelos aditamentos do IAS ou ao novo IFRS emitidos pelo IASB:

- SIC 7 – Introdução do Euro
- SIC 10 – Ajuda Governamental – Nenhuma Relação Específica com Atividades Operacionais
- SIC 12 – Consolidação – Sociedades de Propósito Específico

11 International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC

12 Standing Interpretations Committee – SIC

- SIC 13 – Entidades Controladas em Conjunto – Integralizações não Monetárias pelos Membros
- SIC 15 – Arrendamentos Operacionais – Incentivos
- SIC 21 – Tributos Sobre a Renda – Recuperação de Ativos não Depreciáveis Reavaliados
- SIC 25 – Tributos Sobre a Renda – Mudanças na Situação Fiscal de uma Entidade ou dos seus Acionistas
- SIC 27 – Avaliação da Essência de Transações Envolvendo a Forma Jurídica de Locação
- SIC 29 – Divulgação – Acordos de Concessão de Serviços
- SIC 31 – Receitas – Operações de Permuta Envolvendo Serviços de Publicidade
- SIC 32 – Ativos Intangíveis – Custos com *Sites* de Internet

### Itens não acrescentados à agenda do IFRIC

Mantemos no *site* [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) uma relação de mais de 130 questões que o IFRIC pensou em acrescentar à sua agenda, mas decidiu não fazê-lo. O IFRIC declara, para cada caso, a sua razão para não incluir a questão na sua agenda. Pela sua natureza, tais declarações constituem uma orientação útil sobre a aplicação do IFRS. A relação encontra-se em [www.iasplus.com/ifric/notadded.htm](http://www.iasplus.com/ifric/notadded.htm)

### Processo Regulamentar do IFRIC

Em fevereiro de 2007 os curadores da Fundação para o IASC publicaram uma Cartilha do Processo Formal para o IFRIC. O *download* do texto poderá ser feito no *site* do IASB [www.iasb.org](http://www.iasb.org). O IFRIC aprova textos preliminares e interpretações finais caso não recebam voto negativo de mais do que 4 dos 14 membros do IFRIC. As interpretações finais devem obrigatoriamente receber aprovação do IASB (mínimo de nove votos favoráveis).

## Agenda atual da IFRIC

Norma	Tópico	Status
IAS 18 – Receita	Vendas imobiliárias.	Interpretação preliminar D21 emitida.
	Contribuições do cliente.	Interpretação preliminar D24 emitida.
IAS 21 – Os Efeitos das Alterações nas Taxas de Câmbio	<i>Hedges</i> de investimentos líquidos em operações no exterior.	Interpretação preliminar D22 emitida.
IAS 27 – Demonstrações Financeiras Consolidadas e Individuais	Distribuições de ativos não monetários aos acionistas.	Interpretação preliminar D23 emitida.
IAS 39 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração	Baixa de ativos financeiros.	Ativo.

# IFRS e-learning da Deloitte

A Deloitte tem o prazer de disponibilizar, por interesse público e sem custo, os materiais de treinamento *e-learning* em IFRS. Existem módulos disponíveis para praticamente todos os IASs e IFRSs – no caso dos IAS 32 e 39 existem três módulos.

Cada módulo exige o *download* de um arquivo *zip* de 4mb a 6mb e a extração dos arquivos incluídos e da estrutura de pasta para uma pasta no seu computador.

Antes de realizar o *download* será solicitada a leitura e a aceitação de um aviso de isenção de responsabilidade. Os módulos de *e-learning* podem ser usados e distribuídos livremente por quem estiver registrado em nosso *site*, sem alteração do formato original e sujeito aos termos de *copyright* da Deloitte sobre o material.

Para realizar o *download*, entrar em [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) e clicar no ícone “lâmpada” na página principal.

## Boletim IAS Plus

A Deloitte publica o IAS Plus, um boletim trimestral sobre desenvolvimentos na emissão de relatórios financeiros internacionais. Publica também edições especiais desse boletim para tratar detalhadamente pronunciamentos e propostas importantes, além de outros eventos significativos. Eventualmente são enviados alertas por *e-mail* com notícias importantes entre questões do boletim.

Caso deseje receber os *links* de *download* destes boletins e alertas via *e-mail*, a assinatura poder ser feita na página do *site* IAS Plus: [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com)

Edições eletrônicas do boletim IAS Plus também estão disponíveis em [www.iasplus.com/iasplus/iasplus.htm](http://www.iasplus.com/iasplus/iasplus.htm)

# Endereços de Internet

## Deloitte

[www.deloitte.com.br](http://www.deloitte.com.br)

[www.iasplus.com](http://www.iasplus.com)

## IASB

[www.iasb.org](http://www.iasb.org)

## Alguns órgãos reguladores

Australian Accounting Standards Board

[www.aasb.com.au](http://www.aasb.com.au)

Canadian Accounting Standards Board

[www.acsbcanada.org](http://www.acsbcanada.org)

China Accounting Standards Committee

[www.casc.gov.cn/internet/internet/en.html](http://www.casc.gov.cn/internet/internet/en.html)

Conseil National de la  
Comptabilité (França)

[www.minefi.gouv.fr/directions\\_services/CNCCompta/](http://www.minefi.gouv.fr/directions_services/CNCCompta/)

Comissão de Valores Mobiliários

[www.cvm.gov.br/](http://www.cvm.gov.br/)

German Accounting Standards Board

[www.drsc.de](http://www.drsc.de)

Japan Accounting Standards Board

[www.asb.or.jp/index\\_e.php](http://www.asb.or.jp/index_e.php)

Korea Accounting Standards Board

[www.kasb.or.kr/enghome.nsf](http://www.kasb.or.kr/enghome.nsf)

New Zealand Financial Reporting  
Standards Board

[www.icanz.co.nz](http://www.icanz.co.nz)

Accounting Standards Board  
(Reino Unido)

[www.asb.org.uk](http://www.asb.org.uk)

Financial Accounting Standards  
Board (EUA)

[www.fasb.org](http://www.fasb.org)

## International Auditing and Assurance Standards Board

[www.ifac.org/iaasb](http://www.ifac.org/iaasb)

## International Federation of Accountants

[www.ifac.org](http://www.ifac.org)

## International Organization of Securities Commissions

[www.iosco.org](http://www.iosco.org)



A Deloitte oferece serviços nas áreas de Auditoria, Consultoria Tributária, Consultoria em Gestão de Riscos Empresariais, Corporate Finance, Consultoria Empresarial, Outsourcing, Consultoria em Capital Humano e Consultoria Atuarial para clientes dos mais diversos setores. Com uma rede global 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.

Os 165 mil profissionais da Deloitte estão comprometidos a tornarem-se o padrão de excelência do mercado e estão unidos por uma cultura colaborativa, que encoraja a integridade, o comprometimento, a força da diversidade e a geração de valor aos clientes. Eles vivenciam um ambiente de aprendizado contínuo, experiências desafiadoras e oportunidades de carreira enriquecedoras, dedicando-se ao fortalecimento da responsabilidade corporativa, à conquista da confiança do público e à geração de impactos positivos em suas comunidades.

No Brasil, onde atua desde 1911, a Deloitte é uma das líderes de mercado e seus mais de 3.500 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.

O conteúdo desta publicação não tem como objetivo esgotar todas as questões relacionadas ao IFRS e não deve ser utilizado como base na tomada de decisões. Para mais informações, contate-nos pelo e-mail [comunicacao@deloitte.com](mailto:comunicacao@deloitte.com) ou pelo telefone (11) 5186-6686.

© 2009 Deloitte Touche Tohmatsu. Todos os direitos reservados.