



Conselho Federal  
de Contabilidade



# Sumário da Comparação das Práticas Contábeis Adotadas no Brasil com as Normas Internacionais de Contabilidade - IFRS

Janeiro de 2006

**Sumário da Comparação das Práticas Contábeis  
Adotadas no Brasil com as Normas Internacionais de Contabilidade – IFRS**  
Jan/2006

Editor

**CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE  
IBRACON – INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL**

Elaboração

*Grupo de Estudo sobre Convergência das Práticas Contábeis*

Coordenação de edição

*Celia Schwindt*

Capa

*Simone Silva*

Tiragem: 20.000

**FICHA CATALOGRÁFICA**

S955

Sumário da comparação das práticas contábeis adotadas no Brasil com as Normas Internacionais de Contabilidade - IFRS. — Brasília: Conselho Federal de Contabilidade ; São Paulo : Ibracon, 2006.

72 p.

1. Práticas Contábeis - Brasil. 2. Normas Internacionais de Contabilidade - IFRS. I. Conselho Federal de Contabilidade. II. Ibracon – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil. III. Título.

CDU 657(083.74)



## Apresentação

É com grande satisfação que o Conselho Federal de Contabilidade e o IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil divulgam o primeiro estudo sobre as principais diferenças entre as Práticas Contábeis Adotadas no Brasil e as Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS), resultado de um trabalho comum integrado de profissionais das duas entidades que se empenharam em analisar esses conjuntos de normas de Contabilidade e resumir as principais diferenças existentes.

Este estudo tomou por base as práticas contábeis adotadas no Brasil, vigentes em dezembro de 2005, bem como as IFRSs divulgadas pelo IASB – *International Accounting Standards Board*, entidade internacional responsável pela emissão das Normas Internacionais de Contabilidade, na última edição disponível – Edição de 2005. Apesar de as normas contábeis estarem em permanente processo de evolução e, conseqüentemente, existirem estudos e processos em andamento para novas alterações, tanto as locais quanto as internacionais, a edição de 2005 das IFRSs é considerada pelo IASB como uma plataforma estável, de forma que foi considerada apropriada pelos profissionais envolvidos no projeto para ser uma razoável base de comparação neste momento.

Este estudo, que agora se torna público, não pretende apontar todas as diferenças que, na teoria ou na prática, possa haver entre as práticas contábeis adotadas no Brasil e as IFRSs. A intenção precípua deste estudo é que ele sirva de guia para que se possa dar início a um processo objetivo e contínuo de convergência das práticas contábeis brasileiras com as práticas contábeis internacionais, sendo nossa pretensão reeditá-lo, periodicamente, com as atualizações que se fizerem necessárias.

Este estudo torna-se ainda mais relevante neste momento em que se acha em início de atividades o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), criado no âmbito do Conselho Federal de Contabilidade, ao final de 2005, para atuar de forma independente e com o objetivo final de emitir Pronunciamentos Técnicos sobre Contabilidade para permitir a emissão de normas pelas entidades reguladoras brasileiras, visando à centralização e à uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade brasileira aos padrões internacionais.

Maria Clara Cavalcante Bugarim  
Conselho Federal de Contabilidade

Edison Arisa Pereira  
IBRACON - Instituto dos Auditores  
Independentes do Brasil





## Agradecimentos

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e o IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, na qualidade de entidades que possuem legitimidade para apresentar sugestões de interesse público aos profissionais da Contabilidade e aos usuários das Demonstrações Contábeis, criou o Grupo de Estudo sobre Convergência das Práticas Contábeis.

Ao considerarmos os constantes estudos e os projetos sobre o tema que têm sido desenvolvidos por essas entidades, o CFC e o IBRACON decidiram juntar seus esforços constituindo esse Grupo de Estudo conjunto para preparar um comparativo das práticas contábeis adotadas no Brasil com as Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS) emitidas pelo IASB – *International Accounting Standards Board*.

O objetivo é buscar a evolução das Normas Brasileiras de Contabilidade, principalmente pela sua atual importância nos contextos financeiros nacional e internacional e pela necessidade da unificação das Normas Contábeis Brasileiras, emanadas de diversas fontes de origem.

Esse trabalho conjunto tem por objetivo constituir-se num marco, que servirá de base para a busca das soluções que venham viabilizar a pretendida unificação das normas no Brasil e a sua natural e necessária convergência para com as normas internacionais.

Este livro deve muito ao trabalho de ilustres profissionais que despenderam seu tempo para contribuir com suas inestimáveis qualidades técnicas e de produtividade no preparo e na elaboração das descrições das normas internacionais e no estabelecimento das principais diferenças observadas destas em relação às normas brasileiras e às principais áreas das Demonstrações Contábeis afetadas.

Agradecemos ao Grupo de Estudo formado por representantes do CFC e do IBRACON, pelos esforços e pela excelência dessa contribuição técnica de grande importância para a área contábil brasileira, destacando-se os contadores Adeildo Osório de Oliveira, Francisco Papellás Filho, Irineu De Mula, Nelson Mitimaza Jinzenji, Plínio Biscalchin e Valdir Renato Coscodai. Contamos também com a atuação dos colegas contadores Tadeu Cendón Ferreira, Rogério Mota, José Luiz Ribeiro de Carvalho e Pedro Siqueira Farah.





## IASB e IFRS - Visão Geral

O *International Accounting Standards Board*, ou IASB, está sediado em Londres e iniciou suas atividades em 2001, substituindo o antigo *International Accounting Standards Committee*, ou IASC. O IASB tem como compromisso principal desenvolver um modelo único de normas contábeis internacionais de alta qualidade, que requeiram transparência e comparabilidade na elaboração de Demonstrações Contábeis, e que atendam ao público interessado nas Demonstrações Contábeis sejam eles investidores, administradores, analistas, pesquisadores ou quaisquer outros usuários e leitores de tais demonstrações.

O IASB emite as normas internacionais de contabilidade, que são denominadas *International Financial Reporting Standards*, ou IFRS. Até o momento, já foram emitidas sete IFRSs. O IASC, que foi substituído pelo IASB, emitiu 41 normas, que eram denominadas *International Accounting Standards*, ou IAS, a maioria das quais continua em vigência até hoje. Neste contexto, é importante observar que a IFRS 1 que trata de adoção de IFRS, pela primeira vez, é diferente da IAS 1, que trata do formato, do conteúdo e da apresentação das Demonstrações Contábeis preparadas de acordo com o IFRS, e assim por diante. Em 2003 e 2004, o IASB revisou e atualizou quinze das IASs que haviam sido, anteriormente, emitidas pelo IASC, em linha com seu compromisso de desenvolvimento contínuo das normas contábeis.

Adicionalmente às normas internacionais de contabilidade, existem interpretações, denominadas IFRIC, que são emitidas, para auxiliar a aplicação de uma norma em relação a um determinado assunto que esteja em evidência, e que requeira direcionamento sobre sua correta interpretação técnica. O *International Financial Reporting Interpretations Committee*, ou IFRIC, é o comitê de interpretações ligado ao IASB que emite as interpretações técnicas oficiais. O IFRIC já emitiu nove interpretações. Na época do antigo IASC, também havia um comitê de interpretações denominado *Standing Interpretations Committee*, ou SIC, que desempenhava funções semelhantes às do atual IFRIC. O SIC emitiu, durante sua existência, 33 interpretações, denominadas SIC. Muitas delas foram incorporadas aos IAS pelos IASB quando da revisão e da atualização daquelas normas, conforme descrito acima, e outras continuam em vigor até hoje.

O conjunto de normas e interpretações composto por IFRS, IAS, IFRIC e SIC forma o que se conhece por normas internacionais de contabilidade, ou *International Financial Reporting Standards*.







## Índice

IAS 1	- Apresentação das demonstrações contábeis	8
IAS 2	- Estoques	10
IAS 7	- Demonstração dos fluxos de caixa	11
IAS 8	- Práticas contábeis, mudanças de estimativas contábeis e erros	12
IAS 10	- Eventos subsequêntes	14
IAS 11	- Contratos de construção	15
IAS 12	- Imposto de renda	16
IAS 14	- Relatório por segmento	17
IAS 16	- Ativo imobilizado	19
IAS 17	- Arrendamentos	21
IAS 18	- Receita	24
IAS 19	- Benefícios a empregados	25
IAS 20	- Subvenções governamentais	27
IAS 21	- Efeitos de mudanças nas taxas de câmbio	28
IAS 23	- Custo de empréstimos	30
IAS 24	- Partes relacionadas	31
IAS 26	- Contabilização de planos de benefício de aposentadoria	32
IAS 27	- Demonstrações contábeis consolidadas e da controladora	33
IAS 28	- Sociedades coligadas	35
IAS 29	- Demonstrações contábeis em economias hiperinflacionárias	36
IAS 30	- Divulgações nas demonstrações contábeis de bancos e instituições financeiras similares	37
IAS 31	- Participação em empreendimentos em conjunto ("joint ventures")	38
IAS 32	- Instrumentos financeiros: divulgação e apresentação	39
IAS 33	- Resultado por ação	42
IAS 34	- Relatórios financeiros intermediários	43
IAS 36	- Redução no valor recuperável de ativos	45
IAS 37	- Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes	47
IAS 38	- Ativos intangíveis	48
IAS 39	- Instrumentos financeiros: reconhecimento e mensuração	51
IAS 40	- Propriedades para investimento	56
IAS 41	- Agricultura	58
IFRS 1	- Adoção de IFRS pela primeira vez	59
IFRS 2	- Pagamentos baseados em ações	60
IFRS 3	- Combinação de negócios	61
IFRS 4	- Contratos de seguro	63
IFRS 5	- Ativos não correntes mantidos para venda e operações descontinuadas	65
IFRS 6	- Exploração e avaliação de recursos minerais	66

## IAS 1 - Apresentação das demonstrações contábeis

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Determina a forma de apresentação de demonstrações contábeis preparadas de acordo com as normas internacionais de contabilidade ("IFRS") para fins gerais, incluindo diretrizes e seu conteúdo mínimo.</p> <p>Os seguintes pressupostos básicos devem ser considerados pela administração no processo de preparação das demonstrações contábeis: de continuidade da entidade, da consistência na apresentação e classificação das demonstrações contábeis, das bases de competência de contabilizações e de materialidade.</p> <p>Os ativos, passivos, receitas e despesas não devem ser compensados (apresentação líquida) a não ser que tal compensação seja permitida ou requerida por outra norma, ou caso a compensação reflita a essência da transação ou operação efetuada.</p> <p>As informações comparativas do período anterior devem ser apresentadas para todos os saldos e valores divulgados nas demonstrações contábeis e nas notas explicativas, exceto quando em casos específicos, uma outra norma ou interpretação de norma permita ou requeira que a informação comparativa não seja apresentada.</p> <p>Um conjunto completo de demonstrações contábeis inclui: balanço patrimonial, demonstração do resultado, demonstração da mutação do patrimônio líquido, demonstração do fluxo de caixa, notas explicativas (incluindo as políticas contábeis adotadas pela entidade).</p> <p>A demonstração da mutação do patrimônio líquido deve conter:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• todas as mudanças no patrimônio; ou</li> <li>• mudanças no patrimônio que não sejam provenientes de transações com acionistas.</li> </ul> <p>As demonstrações contábeis devem ser apresentadas pelas entidades no mínimo anualmente. Se houver mudança na data do exercício social e as demonstrações contábeis forem apresentadas para um período diferente de 1 (um) ano (em comparação com as últimas demonstrações contábeis apresentadas), é requerida a divulgação do motivo para utilização de um período diferente de um ano, bem como do fato de que as informações comparativas da</p>	<p>O balanço patrimonial deve apresentar as contas ou grupo de contas em ordem decrescente de liquidez ou exigibilidade.</p> <p>A apresentação da demonstração das origens e aplicações de recursos é obrigatória.</p> <p>A apresentação da demonstração de fluxo de caixa é opcional.</p> <p>Certos itens na demonstração do resultado devem ser demonstrados como resultado não-operacional.</p> <p>Itens de natureza inusitada, pouco frequentes e de valores significativos são registrados como itens extraordinários.</p> <p>O descumprimento de cláusulas contratuais pode tornar uma dívida originalmente de longo prazo como devida imediatamente, ensejando sua reclassificação total para o curto prazo. Nos casos em que, mesmo após a data do balanço, a administração renegocia e consegue a suspensão da penalidade ou alongamento do prazo, este fato é considerado na elaboração das demonstrações contábeis e a dívida é mantida como de longo prazo.</p>	<p>Apresentação e divulgação</p>

(continua)



## IAS 1 - Apresentação das demonstrações contábeis

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>demonstração de resultado, da mutação do patrimônio líquido e do fluxo de caixa, não serem totalmente comparáveis.</p> <p>A distinção de ativos e passivos entre itens correntes e não correntes deve ser apresentada no balanço patrimonial, exceto quando a apresentação de tais componentes em ordem de liquidez, proporcionarem ao usuário das demonstrações contábeis, informações mais relevantes e confiáveis. Em linhas gerais, os eventos subseqüentes (tais como renegociação para o prolongamento da data de vencimento de uma dívida além do final do exercício seguinte) não são considerados nas classificações de itens como correntes ou não correntes.</p> <p>O IAS 1 especifica requerimento mínimo de itens a serem apresentados no balanço patrimonial, na demonstração do resultado, na demonstração do patrimônio líquido. A norma também apresenta um guia para identificação de itens em linhas adicionais. O IAS 1 também especifica a apresentação mínima de notas explicativas.</p> <p>A demonstração de resultado deve ser apresentada pela entidade classificando os itens de resultado com base em sua natureza (ex.: receitas, outros ganhos, variações nos saldos de estoques, custos com benefícios a empregados, depreciação, etc) ou função (ex.: receitas, custo de vendas, despesas administrativas, despesas de vendas, etc.).</p> <p>A administração ao decidir sobre o formato da demonstração de resultado (natureza ou função), deve levar em consideração àquele que fornecer informações mais relevantes e confiáveis aos usuários das demonstrações contábeis. Em caso de apresentação da demonstração de resultado por função de itens de receitas e despesas, informações adicionais por natureza (tais como: depreciação e amortização, e custos com funcionários) devem ser divulgadas em notas explicativas.</p> <p>Nenhum item de receita ou despesa deve ser classificado como item extraordinário nas demonstrações contábeis, quer seja como parte da demonstração de resultado ou notas explicativas.</p>	<p>A demonstração do resultado deve ser apresentada por função.</p>	

## IAS 2 - Estoques

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>O estoque é reconhecido no balanço de uma entidade quando os riscos e benefícios associados a ele são transferidos para a entidade.</p> <p>O estoque deve ser avaliado ao custo ou pelo valor líquido realizável, dos dois, o menor. Valor líquido realizável é o preço estimado de venda menos os custos estimados de completar e para vender, que incluem custos relevantes de marketing e de distribuição.</p> <p>Como exceção à regra geral acima, os estoques de ativos biológicos e de minérios podem ser avaliados pelo valor líquido realizável, desde que seja prática aceita pela indústria. Além disso, os estoques em poder de agentes intermediários (tradings) podem ser avaliados pelo valor justo deduzidos dos custos de venda.</p> <p>O custo dos estoques compreende os custos de compra, de transformação e outros custos incorridos (inclusive despesas indiretas) para trazer estes estoques à condição de produtos acabados.</p> <p>O custo dos estoques é determinado normalmente utilizando-se o método <i>primeiro que entra primeiro que sai</i> (PEPS) ou média ponderada. Último que entra primeiro que sai (UEPS) não é permitido. Não há necessidade de usar o mesmo tipo de método de custo para todo o estoque. Porém, o mesmo método deve ser aplicado a todos os estoques de natureza e uso similares na entidade.</p> <p>Os custos anormais de ociosidade, fretes, transportes e perdas devem ser reconhecidos diretamente como despesas do período em que forem incorridos. A alocação dos custos fixos de produção deve levar em consideração a capacidade normal de produção.</p>	<p>De uma maneira geral a norma brasileira é similar ao IAS 2, exceto no que se refere à avaliação da necessidade de provisão para desvalorização do estoque de matéria-prima e produtos acabados. No caso de matérias-primas, a comparação se dá com o custo de reposição ao invés do valor líquido de realização. No caso de produtos acabados, o preço líquido de realização é apurado após deduzida a margem de lucro.</p>	<p>Estoques, demonstração do resultado e apresentação e divulgação das demonstrações contábeis.</p>



## IAS 7 - Demonstração dos fluxos de caixa

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>A demonstração do fluxo de caixa tem o objetivo de auxiliar o usuário das demonstrações contábeis a avaliar a capacidade de gerar e como está sendo utilizado o caixa da entidade. A sua apresentação é requerida para todas as entidades.</p> <p>A demonstração do fluxo de caixa apresenta a geração e o uso do caixa durante um determinado período. A movimentação é classificada em três categorias segundo a natureza de sua atividade: operacional, de investimento e financiamento.</p> <p>Fluxos de caixa das operações da entidade compreendem todos os fluxos que não se qualificam para serem classificados como de investimento ou financiamento. A apresentação dos fluxos de caixa das operações pode ser feita pelo método direto ou indireto. Neste último os fluxos de caixa são apresentados ajustando-se o resultado do período pelos itens que não geram caixa e pelos itens que são classificados como de investimento ou financiamento.</p> <p>Fluxos de caixa de atividades de investimento incluem pagamentos para aquisição de ativo imobilizado e outros ativos de longo prazo. Nas aquisições de investimentos em outras entidades o caixa pago e o caixa adquirido na transação também compõem esta atividade. Também são classificados nesta atividade os empréstimos e adiantamentos concedidos para terceiros.</p> <p>Fluxos de caixa de atividades financeiras incluem aqueles relacionados com a obtenção e pagamento de empréstimos e fundos obtidos nas operações de financiamento da entidade. Estas atividades incluem empréstimos obtidos, debêntures emitidas e emissão de ações.</p> <p>No caso de fluxos de caixa das atividades de investimento e financeira, eles devem ser apresentados pelo bruto sendo vedada a sua apresentação pelo líquido, exceto no caso de algumas transações para instituições financeiras, quando a apresentação pelo líquido de certas transações pode ser feita.</p> <p>No caso de instituições financeiras, atividades do dia-a-dia são classificadas como operacionais, mesmo que estas atividades em outras entidades, por exemplo em uma indústria, fossem normalmente classificadas como operacional. A classificação de uma transação deve ser avaliada considerando a natureza das atividades da entidade.</p>	<p>Esta demonstração não é requerida pelas práticas contábeis adotadas no Brasil. Sua apresentação é incentivada e tratada como suplementar.</p> <p>Para as entidades registradas no Novo Mercado(*) esta demonstração é requerida.</p> <p>A norma brasileira sobre demonstração de fluxos de caixa é menos detalhada que o IAS 7. Entretanto, assuntos não endereçados especificamente na norma brasileira são tratados de acordo com a orientação da norma internacional.</p>	<p>Caixa e bancos e equivalentes de caixa e demonstração dos fluxos de caixa.</p>

(\*) Mercado instituído pela Bolsa de Valores do Estado de São Paulo (BOVESPA) onde as empresas que se registrarem se comprometem a divulgar informações contábeis adicionais, dentre outros requisitos de Governança Corporativa.

## IAS 8 - Práticas contábeis, mudanças de estimativas contábeis e erros

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Deve ser aplicada por uma entidade para: definição de suas políticas contábeis, contabilização dos efeitos de mudanças das políticas contábeis adotadas, contabilização dos efeitos de mudanças de estimativas contábeis e correção de erros.</p> <p>No processo de escolha de suas políticas contábeis, a administração deve considerar inicialmente normas (IAS, IFRS) e interpretações (SIC, IFRIC) que sejam aplicáveis a uma transação específica. Na ausência de uma norma ou interpretação específica, a administração deve utilizar-se de seu julgamento para desenvolver e aplicar políticas contábeis que sejam relevantes para os usuários das demonstrações contábeis, e confiáveis no contexto das demonstrações como um todo.</p> <p>A administração, no exercício de seu julgamento para desenvolver uma política contábil, deve considerar as seguintes fontes:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>i) verificar os requisitos e orientações nas normas e interpretações existentes, que tratam de assuntos similares e relacionados; e</li> <li>ii) buscar as definições, critério de reconhecimento e conceito de mensuração para ativos, passivos, receitas e despesas na estrutura conceitual básica das IFRS ("Framework");</li> </ul> <p>Adicionalmente, a administração poderá também, quando não existir norma ou interpretação sob IFRS aplicável para tratamento contábil de uma transação específica, considerar pronunciamentos técnicos emitidos por outros órgãos internacionais que possuam uma estrutura conceitual básica similar, e cujo pronunciamento não seja conflitante com pronunciamentos da IFRS.</p> <p>As políticas contábeis determinadas pela entidade devem ser aplicadas consistentemente para transações similares.</p> <p>Alterações de políticas contábeis somente podem ser efetuadas se forem exigidas por uma norma ou interpretação ou quando a alteração resultar em melhoria na apresentação de eventos ou transações nas demonstrações contábeis.</p> <p>Se uma mudança nas práticas contábeis for requisitada por uma norma ou interpretação, ela deve seguir o requisito de transição da norma em questão.</p>	<p>As práticas contábeis adotadas no Brasil são formadas por um conjunto de normas e interpretações emitidas por diferentes organismos no país. Essas práticas normalmente se baseiam nos princípios fundamentais de contabilidade, nas normas brasileiras de contabilidade, na legislação pertinente e em aspectos contábeis específicos para os diferentes segmentos do mercado conforme determinado pelos órgãos reguladores e desde que amparadas na legislação societária e reconhecidas como avanço na harmonização de normas contábeis no âmbito internacional.</p> <p>A correção de erros e mudanças de práticas contábeis devem ser ter seus efeitos cumulativos ajustados diretamente à conta de lucros ou prejuízos acumulados, sem afetar o resultado do exercício nem modificar as demonstrações contábeis de exercícios anteriores.</p>	<p>Apresentação das demonstrações contábeis.</p>

(continua)



## IAS 8 - Práticas contábeis, mudanças de estimativas contábeis e erros

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Caso não seja especificado ou se a mudança for voluntária, aplica-se a nova prática contábil de forma retroativa mediante alteração das demonstrações de exercícios anteriores.</p> <p>Caso a aplicação em exercícios anteriores seja impraticável, deve-se incluir o efeito cumulativo nos saldos de abertura do ano corrente.</p> <p>As mudanças em estimativas contábeis (como exemplo, mudança na vida útil de um ativo) são refletidas no resultado do período em que se promover a mudança (ou dos períodos futuros quando os efeitos da alteração afetarem os resultados de outros exercícios). Mudança de estimativas contábeis não alteram demonstrações contábeis de períodos anteriores.</p> <p>Similar à mudança nas políticas contábeis, todos os erros devem ser ajustados refazendo-se as demonstrações comparativas de exercícios anteriores.</p> <p>É obrigatória a divulgação de mudança de política contábil, de estimativas e correção de erros.</p> <p>Uma entidade deve divulgar a existência de uma nova norma ou interpretação emitida, mas que ainda não tenha entrado em vigor, e seus possíveis impactos sobre as demonstrações contábeis.</p>	<p>A correção de erros e mudanças de práticas contábeis devem ser ter seus efeitos cumulativos ajustados diretamente à conta de lucros ou prejuízos acumulados, sem afetar o resultado do exercício nem modificar as demonstrações contábeis de exercícios anteriores.</p> <p>Não é requerida formalmente a divulgação da existência de uma nova norma emitida, mas ainda não em vigor, e seus possíveis efeitos sobre as demonstrações contábeis.</p>	

## IAS 10 - Eventos subsequentes

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Eventos ocorridos subsequentemente à data do balanço podem ser classificados como eventos que requerem ajustes às demonstrações contábeis ou eventos que não requerem ajustes. São classificados como eventos subsequentes que ajustam as demonstrações contábeis aqueles em que o evento traz evidência adicional de condições que já existiam na data do balanço. Os eventos que não requerem ajustes são aqueles que se relacionam de fato com situações que surgiram após a data do balanço.</p> <p>Dessa forma, itens do balanço devem ser ajustados somente quando o evento for do tipo de requer ajuste ou, adicionalmente, quando é um evento indicativo de que a entidade não atende ao pressuposto de continuidade operacional.</p> <p>Mesmo que um evento subsequente seja considerado como evento que não ajusta as demonstrações contábeis, em sendo relevante, deve ser divulgado em nota explicativa e seus efeitos mensurados, se praticável. Como exemplo destes eventos temos aumentos de capital, emissão de ações e emissão de dívidas.</p> <p>Dividendos propostos ou declarados depois da data do balanço mas antes da autorização para emissão das demonstrações contábeis não devem ser reconhecidos como passivos, a menos que atendam a definição de passivo na data do balanço.</p> <p>A entidade deve divulgar a data em que as demonstrações contábeis foram autorizadas para emissão e quem autorizou (ex.: conselho de administração, diretoria etc)</p>	<p>Dividendos propostos ou declarados depois da data do balanço mas antes da autorização para emissão das demonstrações contábeis são registrados como passivo na data do balanço independentemente se atendia à definição de passivo na data do balanço.</p>	<p>De uma maneira geral todas as demonstrações contábeis.</p>





## IAS 11 - Contratos de construção

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>A receita de um contrato de construção, deve compreender: (i) a importância inicial da receita estipulada contratualmente e (ii) variações no serviço contratado, valores adicionais a serem cobrados do cliente e pagamento de incentivos a serem recebidos do cliente (normalmente vinculados a performances do projeto).</p> <p>Os valores provenientes dos itens incluídos em (ii) acima, somente serão considerados na extensão em que seja provável que tais variações resultarão em receitas, e quando estas puderem ser quantificadas com segurança. A mensuração da receita deverá ser efetuada pelo valor justo dos montantes recebidos ou a serem recebidos.</p> <p>O custo do contrato deve compreender os custos relacionados diretamente com um contrato específico, custos que forem geralmente atribuíveis à atividade contratual e possam ser alocados ao contrato, e, outros custos especificamente debitáveis ao cliente, de acordo com os termos contratuais.</p> <p>O método do percentual completado deve ser utilizado para contabilizar receitas de serviços ou de construções oriundas de contratos de longo prazo quando for razoavelmente possível estimar o resultado do contrato. Isso ocorre quando são satisfeitos os critérios de reconhecimento de receita e é possível fazer uma medição confiável do estágio de conclusão do contrato. Quando o resultado do contrato não puder ser mensurado com segurança, a receita somente será reconhecida na extensão dos custos recuperáveis incorridos.</p> <p>Uma perda relacionada com um contrato deve ser contabilizada imediatamente, tão logo esta seja identificada, e por um valor suficiente para cobrir os prejuízos incorridos até a data e os prejuízos futuros necessários para completar o contrato.</p> <p>Nenhum método de avaliação do estágio de acabamento é obrigatório. Os métodos aceitos pela norma compreendem a porcentagem de trabalho executado (progresso físico) e a porcentagem de custos incorridos.</p>	<p><b>(NPC 17 do IBRACON)</b></p> <p>Não há diferenças em relação a IAS.</p>	<p>Receita de vendas, estoques e custo dos serviços prestados.</p>

## IAS - 12 Imposto de renda

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Os efeitos de imposto de renda devem ser refletidos nas demonstrações contábeis nos mesmos períodos em que os ativos e passivos, que geram tais efeitos, forem contabilizados.</p> <p>As diferenças entre as bases: contábil (apresentadas no balanço) e fiscal (montante que será dedutível ou tributável para fins de imposto de renda) dos ativos e passivos são classificadas entre temporárias e permanentes.</p> <p>Diferenças temporárias são aquelas que após um período de amortização, ou outra forma de realização, não mais existirão e, portanto, as bases fiscais e contábeis serão idênticas (ainda que seja zero: no caso de um ativo totalmente depreciado). Diferenças permanentes são aquelas que sempre existirão independente do tempo incorrido.</p> <p>Sobre as diferenças temporárias identificadas, relacionadas a itens de ativos e passivos na data de cada balanço, a entidade deve reconhecer um efeito de imposto de renda diferido. As diferenças permanentes não geram efeitos diferidos de impostos.</p> <p>Imposto de renda diferido ativo somente deve ser inicialmente reconhecido na extensão de que seja provável que o mesmo será realizado contra lucros tributáveis a serem gerados no futuro.</p> <p>Além do reconhecimento de imposto de renda diferido sobre as diferenças temporárias identificadas, as entidades também reconhecem contabilmente como ativo, os efeitos de prejuízos fiscais que serão compensados contra lucros futuros. O reconhecimento de tais efeitos, seguindo a regra geral para reconhecimento de imposto de renda diferido ativo, limita-se à extensão de que seja provável que os mesmos serão realizados contra lucros tributáveis a serem gerados no futuro.</p> <p>A mensuração dos ativos e passivos tributários correntes e diferidos é baseada nas alíquotas e disposições da legislação tributária promulgadas na data do balanço patrimonial.</p> <p>Os ativos e passivos fiscais diferidos devem sempre ser classificados como não circulantes, e não devem ser descontados.</p>	<p><b>(NPC 25 IBRACON, Deliberação CVM 273/98, Instrução CVM 371 e NBC T 19.2 )</b></p> <p>Um imposto de renda diferido passivo deve ser reconhecido para todas as diferenças temporárias tributáveis.</p> <p>Um imposto de renda diferido ativo deve ser reconhecido para todas as diferenças temporárias dedutíveis desde que a entidade:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• tenha obtido lucro tributável em, pelo menos, três dos cinco últimos exercícios sociais; e</li> <li>• tenha expectativa de geração de lucros tributáveis futuros, fundamentada em estudo de viabilidade, que permita a realização do ativo fiscal diferido em um prazo máximo de dez anos, ou o limite máximo de compensação permitido pela legislação, o que for menor. Os lucros futuros devem ser trazidos a valor presente com base no prazo total estimado para a realização do ativo fiscal diferido.</li> </ul> <p>Impostos diferidos ativo ou passivo devem ser classificados entre curto e longo prazo e devem ser transferidos para o circulante em função da expectativa de sua realização.</p> <p>Diferentemente das IFRS, não é reconhecido efeito de imposto de renda diferido sobre a mais valia resultante de reavaliação de terrenos, quando estes não forem destinados à venda.</p>	<p>Ativos e passivos de imposto de renda corrente ou diferido e referida despesa.</p>



## IAS - 14 Relatório por segmento

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Informações por segmentos de negócios são requeridas para as companhias abertas (aquelas que possuem ações, títulos mobiliários ou dívidas negociadas no mercado), incluindo também aquelas que estejam em processo de emissão de ações e/ou títulos para negociação no mercado.</p> <p>Segmento de negócio é um componente diferenciado de uma companhia que fornece produtos e serviços específicos, ou um grupo de produtos e serviços que estão sujeitos a riscos e retornos distintos de um outro segmento de negócio.</p> <p>Segmento geográfico é um componente diferenciado de uma companhia que fornece produtos e serviços específicos, ou um grupo de produtos e serviços dentro de um determinado ambiente de mercado e que estão sujeitos a riscos e retornos distintos de um outro ambiente de mercado.</p> <p>O IAS 14 determina que uma entidade divulgue as informações por segmento em dois formatos: segmento primário e segmento secundário. A origem e natureza dominantes dos riscos e retornos de uma companhia devem direcionar se o segmento primário será o de "negócios" ou "geográfico", considerando-se a importância desses segmentos em relação ao risco e retorno da companhia. A estrutura organizacional interna e de gestão de uma companhia, bem como seus sistemas de elaboração dos relatórios financeiros devem normalmente constituir as bases para determinar qual será o segmento primário e/ou secundário.</p> <p>Um segmento de negócio ou geográfico deve ser divulgado se a maioria das receitas registradas é proveniente de vendas para clientes externos e representa pelo menos: 10% do total das receitas, internas e externas, de todos os segmentos; ou 10% do resultado combinado de todos os segmentos; ou 10% do total dos ativos de todos os segmentos.</p> <p>Segmentos adicionais para divulgação devem ser identificados se o total de receitas externas atribuíveis a segmentos divulgados constituir menos de 75% do total das receitas consolidadas ou da companhia.</p>	<p>As práticas contábeis adotadas no Brasil não requerem informações segmentadas por negócios ou áreas geográficas. A CVM encoraja a divulgação de informações segmentadas, referendando o disposto no IAS 14 como base para a elaboração destas informações.</p>	<p>Apresentação das demonstrações contábeis (Notas explicativas)</p>

(continua)

**IAS - 14 Relatório por segmento**

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>As informações por segmento devem ser preparadas em conformidade com as práticas contábeis adotadas na preparação e apresentação das demonstrações contábeis do grupo consolidado ou da companhia.</p> <p>O IAS 14 requer divulgação dos segmentos primários e secundários. As divulgações para o segmento primário são mais extensivas do que para o segmento secundário.</p> <p>Para cada segmento primário as seguintes principais informações devem ser divulgadas: receitas (externas e inter-segmentos); resultado líquido; total dos ativos; total dos passivos; total das aquisições de ativos permanentes; depreciação e amortização do período; e o total de despesas que não representaram desembolsos de caixa. No caso de segmento secundário, em geral, as informações a serem divulgadas incluem total da receita, ativos e aquisições de ativos permanentes, e não incluem o resultado do segmento.</p> <p>Também deve ser divulgada reconciliação entre as informações divulgadas por segmentos e as informações agregadas incluídas nas demonstrações contábeis consolidadas ou da companhia.</p>		



## IAS - 16 Ativo Imobilizado

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>O custo de um item de ativo imobilizado deve ser registrado quando for provável que a entidade irá obter benefícios econômicos futuros associados com o ativo, e quando o custo do ativo puder ser mensurado com segurança.</p> <p>Os itens de ativo imobilizado devem ser depreciados pelo período de sua vida útil, e utilizando-se o método de depreciação que melhor reflita a forma como a entidade espera obter os benefícios econômicos a serem gerados pelos ativos. A vida útil e o método de depreciação dos ativos devem ser revisados pelo menos anualmente.</p> <p>Cada elemento de um item do ativo imobilizado cujo custo seja significativo em relação ao total do item, deve ser depreciado separadamente com base em sua vida útil individual (ex.: depreciação de um avião - a vida útil das turbinas e o método mais apropriado de depreciação podem ser diferentes do restante do aparelho).</p> <p>Além da contabilização de itens de ativo imobilizado a custo histórico, a reavaliação do ativo imobilizado como tratamento contábil alternativo, também é permitida pelo IAS 16.</p> <p>Quando a entidade optar por aplicar o tratamento alternativo, o ativo imobilizado deve ser reavaliado ao valor justo (que pode ser o valor de mercado e, se não for disponível, pelo custo de reposição depreciado). Se um ativo imobilizado for reavaliado, toda a categoria à qual pertence este ativo deve ser reavaliada. A reavaliação deve ser revisada regularmente.</p> <p>A reavaliação positiva deve ser creditada contra uma reserva de reavaliação no patrimônio líquido, salvo se resultar em reversão de uma reavaliação negativa sobre o mesmo ativo registrada anteriormente a débito do resultado. Neste caso, os efeitos são creditados diretamente à demonstração de resultado até o montante em que reverter o referido débito.</p> <p>A reavaliação negativa deve ser registrada no resultado, salvo se reverter uma mais valia de valor igual ou menor anteriormente gerada pelo mesmo ativo; neste caso é levado diretamente à reserva de reavaliação.</p>	<p><b>(NPC 24 IBRACON, NPC 7 IBRACON, NBC T 19.1 CFC)</b></p> <p>A reavaliação é permitida e quando positiva deve ser registrada contra uma reserva de reavaliação dentro do patrimônio líquido.</p> <p>Quando a reavaliação for negativa, o valor do ativo deve ser reduzido na mesma extensão da reserva de reavaliação positiva previamente registrada.</p> <p>Uma provisão para perdas deve ser registrada para a parcela do valor do imobilizado que superar o seu valor reavaliado e debitado em conta de despesas não operacionais. Esta provisão somente pode ser contabilizada se a perda não for recuperada através das suas operações futuras.</p> <p>Uma reavaliação negativa não pode ser contabilizada se for a primeira vez que o ativo estiver sendo reavaliado ou quando não houver saldo de reserva. Todavia, a entidade deverá considerar se o seu valor residual contabilizado é recuperável através das suas operações futuras.</p> <p>Se o seu valor recuperável for inferior ao seu valor residual contabilizado, e esta diferença for irreversível, uma provisão para perdas deve ser contabilizada e debitada em despesas não operacionais.</p> <p>A reavaliação deve ser estornada no caso de venda ou baixa de um ativo reavaliado.</p> <p>A reavaliação deve ser efetuada no mínimo a cada quatro anos.</p> <p>Uma vez que a entidade optou em registrar os ativos pelo valor justo não é permitido seu retorno ao custo.</p>	<p>Ativo permanente</p>

(continua)

**IAS - 16 Ativo Imobilizado**

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Quando um ativo reavaliado é baixado, o saldo da reserva de reavaliação a ele relacionado é transferido para lucros acumulados (IAS 16 e 23).</p> <p>A depreciação de um ativo reavaliado se baseia no valor reavaliado, da mesma forma que os ganhos ou perdas na alienação.</p> <p>A diferença entre o valor contábil do ativo reavaliado e suas bases fiscais constitui-se em uma diferença temporária e fornece a base para contabilização de imposto de renda diferido.</p> <p>A entidade deve analisar na data de cada balanço patrimonial a ser publicado, se existem indícios de que os saldos contábeis dos itens do seu ativo imobilizado não serão recuperados. Caso tais indicações sejam identificadas, a administração deve proceder ao teste de recuperação do ativo, seguindo o IAS 36.</p>		



## IAS - 17 Arrendamentos

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p><b>Na arrendatária</b></p> <p>Um arrendamento pode ser financeiro ou operacional.</p> <p>Um arrendamento é classificado como financeiro quando transfere substancialmente todos os riscos e recompensas incidentes à propriedade do ativo.</p> <p>As seguintes situações normalmente indicariam um arrendamento financeiro tanto para o arrendatário como para o arrendador:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• a propriedade é transferida para o arrendatário ao final do contrato;</li><li>• o arrendatário possui uma opção de compra por um preço simbólico;</li><li>• o prazo do arrendamento corresponde à maior parte da vida útil econômica do bem arrendado;</li><li>• o valor presente dos pagamentos mínimos sob o arrendamento é equivalente ao valor justo do ativo arrendado;</li><li>• o ativo arrendado é de natureza específica, de modo que seriam necessárias modificações importantes para uso por outro arrendatário.</li></ul> <p>Um arrendamento financeiro deve ser refletido no balanço patrimonial do arrendatário pelo registro de um ativo e um passivo de valores iguais, no início do arrendamento, mensurados ao menor entre o valor justo do ativo arrendado e o valor presente dos pagamentos mínimos do contrato.</p> <p>Os pagamentos do arrendamento devem ser divididos entre despesas financeiras e amortização do passivo em aberto. As despesas financeiras devem ser registradas pelo período do arrendamento, de modo que os juros sejam creditados sobre o saldo do passivo a uma taxa constante em cada período.</p> <p>Se não for certo que o arrendatário irá adquirir o ativo no final do período do arrendamento, o ativo deve ser totalmente depreciado pelo menor período entre o prazo do contrato e sua vida útil.</p>	<p><b>(PO CVM 15/87, NBC T 10)</b></p> <p>Os arrendamentos operacionais devem ser registrados similar ao IFRS.</p> <p>Não há previsão para o registro de transações de venda e re-arrendamento (“leaseback”).</p> <p>Os arrendamentos financeiros são registrados conforme segue:</p> <p><b>Companhias abertas:</b></p> <p><b>Arrendatária</b></p> <p>Todos os arrendamentos são considerados arrendamentos operacionais. É obrigatória divulgação em nota explicativa dos efeitos sobre o ativo e passivo que existiriam caso a operação tivesse sido registrada como compra financiada semelhante ao IAS.</p> <p><b>Arrendadora</b></p> <p>Deve ajustar as suas demonstrações contábeis, eliminando-se os efeitos das antecipações e das postergações de receitas, de modo que o lucro líquido e o patrimônio líquido evidenciem corretamente os seus valores.</p>	<p>Ativo circulante, realizável a longo prazo, ativo permanente, e passivo</p>

(continua)

## IAS - 17 Arrendamentos

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Um arrendamento de terrenos e edifícios deve ser dividido entre os elementos de terrenos e edifícios. O terreno geralmente é um arrendamento operacional, exceto quando a propriedade do terreno é automaticamente transferida ao arrendatário ao final do contrato.</p> <p>O edifício é um arrendamento operacional ou financeiro baseado nos critérios da IAS 17.</p> <p>Entretanto, segregar a mensuração de terrenos e edifícios não é requerido se o interesse do arrendatário nos imóveis for classificado como uma propriedade de investimento sob o contexto da IAS 40 e o modelo do valor justo for adotado.</p> <p>Um arrendamento operacional é contabilizado pelo valor dos pagamentos relacionados, incluindo-se quaisquer incentivos para se ter acesso ao arrendamento. Tais valores são debitados ao resultado pelo método linear ou em outra base sistemática que seja mais representativa dos benefícios gerados pelo arrendamento.</p> <p><b>Na arrendadora</b></p> <p>As definições de arrendamento financeiro e operacional são as mesmas para arrendador e arrendatário.</p> <p>O ativo arrendado sob um arrendamento financeiro deve ser registrado como conta a receber (não como imobilizado) ao valor líquido do contrato de arrendamento.</p> <p>O reconhecimento da receita financeira deve refletir uma taxa de retorno constante com base no investimento líquido efetuado pelo arrendador na transação.</p> <p>O ativo arrendado sob um arrendamento operacional deve ser registrado e classificado de acordo com a natureza do ativo objeto do contrato.</p> <p>A receita do arrendamento operacional é registrada pelo método linear durante o prazo do contrato, a não ser que outra forma de reconhecimento melhor reflita a essência da operação e os termos do arrendamento.</p> <p>Os custos diretos iniciais devem ser distribuídos de acordo com os termos do contrato de arrendamento (não é permitido o reconhecimento imediato da despesa).</p>		

(continua)





## IAS - 17 Arrendamentos

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p><b>Transações de venda e re-arrendamento</b></p> <p>Há regras específicas em relação a operações de venda e re-arrendamento, dependendo do tipo de transação (financeiro ou operacional).</p> <p>Se o re-arrendamento for financeiro, qualquer lucro na venda deve ser diferido e amortizado pelo período do contrato.</p> <p>Se o re-arrendamento for operacional e estiver claro que a transação foi realizada tendo por base o valor justo do ativo, o lucro ou prejuízo deve ser reconhecido de imediato. Caso o valor de venda seja inferior ao valor justo do ativo, o eventual lucro ou prejuízo deve ser reconhecido de imediato, exceto se o prejuízo for compensado no futuro pelos pagamentos que estejam abaixo do valor de mercado. Nestes casos, o prejuízo poderá ser diferido e amortizado em proporção aos pagamentos do arrendamento, pelo período no qual o ativo esteja em uso.</p> <p>Se o valor venda for acima do valor justo do ativo, o lucro ou prejuízo da venda deverá ser diferido e amortizado pelo período estimado de utilização do ativo.</p>		

## IAS 18 - Receita

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>A receita deve ser quantificada pelo valor justo do montante recebido ou a receber.</p> <p>A receita referente à venda de produtos é reconhecida quando os riscos e benefícios significativos são transferidos ao comprador (a transferência de risco a um agente intermediário, tal como seguradora, não cumpre com o requerimento da norma), o vendedor perde o controle efetivo sobre os produtos vendidos, é provável que benefícios econômicos associados com a venda serão obtidos pela entidade, e o valor da receita pode ser mensurado com segurança.</p> <p>A receita referente à prestação de serviços é reconhecida com base no estágio de execução dos serviços, quando o resultado da transação puder ser estimado com segurança. Isso ocorre quando o valor da receita puder ser mensurado de forma confiável, for provável que os benefícios econômicos associados com a venda serão obtidos pela entidade, o estágio de execução da prestação do serviço puder ser estimado com segurança na data de balanço, e os custos incorridos e a serem incorridos para completar a transação puderem ser mensurados com segurança.</p> <p>A receitas de juros, <i>royalties</i> e dividendos são reconhecidas nas seguintes bases:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• a receita de juros é reconhecida utilizando-se o método de juros efetivos (calculados de acordo com o IAS 39);</li> <li>• os <i>royalties</i> são reconhecidos com base em seu período de competência, de acordo com a substância dos acordos pertinentes; e</li> <li>• os dividendos são reconhecidos quando estiver estabelecido o direito de recebimento do acionista (ou quotista).</li> </ul> <p>Receita de juros, <i>royalties</i> e dividendos somente são reconhecidas quando for provável que os benefícios econômicos associados com as transações serão obtidos pela entidade e o montante da receita puder ser mensurado com segurança.</p> <p>Devem ser divulgadas as políticas contábeis adotadas para o reconhecimento das receitas.</p>	<p><b>(NPC 14 - IBRACON)</b></p> <p>A norma brasileira é conceitualmente similar ao IAS 18, mas tem algumas diferenças importantes, conforme descrito abaixo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Mesmo que a venda seja por um prazo mais longo, o desconto a valor presente não é prática contábil adotada;</li> <li>• No caso específico de entidades do setor imobiliário, o resultado na venda de apartamentos ou unidades de uma edificação, de uma maneira geral, para o qual a construção do imóvel como um todo ainda não tenha sido concluída, tem sido apropriado ao longo da obra, similar a contratos de construção, com base no progresso físico ou nos custos incorridos. Para fins de IFRS o registro deste tipo de venda só é possível com a conclusão do edifício como um todo.</li> <li>• Na prática a maioria das empresas ainda reconhece a receita quando da emissão da nota fiscal, desconsiderando se a transferência dos riscos e benefícios ocorre somente na entrega. Aos poucos, percebe-se que algumas empresas, principalmente multinacionais, têm se alinhado na prática com a norma internacional.</li> </ul>	<p>Receitas</p>



## IAS 19 - Benefícios a empregados

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Benefícios a empregados são formas de remuneração pagas por uma entidade em troca da prestação dos serviços por estes empregados. Estes benefícios incluem salários, benefícios por demissão ou término de contrato e outros benefícios pós-emprego tais como aposentadoria ("pensão"), seguro de vida e seguro saúde. Especialmente no caso de planos de pensão, esses podem ser classificados como plano de contribuição definida ou plano de benefício definido.</p> <p>Um plano de contribuição definida é um plano no qual a entidade paga contribuições fixas a uma entidade separada (fundo) e não tem nenhuma obrigação adicional. Todos os demais planos são planos de benefício definido.</p> <p>Na mensuração dos planos, o custo de um plano de contribuição definida é o valor do montante a pagar ao empregado naquele período.</p> <p>No caso de plano de benefício definido, o mesmo é determinado a partir de cálculo atuarial com a utilização do método da unidade de crédito projetada. Este método considera os serviços prestados pelo empregado até a data do balanço considerando inclusive futuros aumentos salariais.</p> <p>A obrigação pelo plano de benefício definido deve ser contabilizada pelo seu valor presente. A taxa usada para descontar obrigações do plano baseia-se em taxas aplicáveis a papéis de corporações de primeira linha, ou do governo.</p> <p>Os ativos do plano, quando existirem, devem ser avaliados a seu valor justo. Custos do serviço passado devem ser alocados pelo método linear ao longo do tempo remanescente até que os benefícios sejam adquiridos.</p> <p>Ganhos e perdas atuariais podem ser reconhecidas utilizando o "corredor". Quaisquer ganhos ou perdas atuariais que fiquem fora de um corredor (para cima ou para baixo) que considera o maior entre 10% do valor presente da obrigação do plano ou 10% do valor justo dos ativos do plano devem ser amortizados pelo tempo médio remanescente de trabalho estimado para os empregados participantes do plano.</p>	<p>A norma brasileira (NPC 26) de uma maneira geral é consistente com o IAS 19.</p>	<p>Passivo atuarial.</p>

(continua)

**IAS 19 - Benefícios a empregados**

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Custos dos serviços passados que surgem por conta de modificações nos termos do plano devem ser reconhecidos como despesa linearmente ao longo do período em que os benefícios são adquiridos. Se os benefícios já foram adquiridos na data da mudança, então a entidade reconhece o custo no resultado imediatamente.</p> <p>O reconhecimento contábil do excesso de ativo do plano sobre as obrigações atuariais quando este for o caso, é limitado ao valor de perdas atuariais ou custo do serviço passado ainda não reconhecidos, somado ao valor presente de reduções em contribuições futuras a serem efetuadas ao plano ou reembolsos a serem recebidos do plano.</p>		



## IAS 20 - Subvenções governamentais

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>As subvenções governamentais devem ser 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. As subvenções não monetárias são reconhecidas normalmente pelo seu valor justo, mas também é permitido o reconhecimento pelo valor nominal.</p> <p>O resultado derivado das subvenções deve ser reconhecido sistematicamente na demonstração do resultado pelos períodos necessários para compensar os respectivos custos. As subvenções governamentais não podem ser diretamente creditadas ao patrimônio líquido.</p> <p>As subvenções relacionadas com imobilizado podem ser: (i) deduzidas do custo do ativo e, portanto, reduzir a despesa de depreciação diretamente, ou (ii) contabilizadas separadamente como receita diferida e amortizada pela vida útil do ativo.</p> <p>Um incentivo concedido para compensar despesas ou perdas já incorridas, ou para proporcionar suporte financeiro imediato a um empreendimento sem o respectivo custo adicional deve ser creditado à demonstração do resultado do período em que o incentivo se tornar realizável.</p>	<p><b>(Lei 6.404/76)</b></p> <p>As subvenções são registradas quando recebidas e não são associadas com a vida do projeto ou dos ativos.</p> <p>Pela Lei Societária, todos os incentivos e subvenções para investimentos devem ser registrados como uma reserva de capital dentro do patrimônio líquido.</p>	<p>Ativo permanente, demonstração de resultado e patrimônio líquido</p>

## IAS 21 - Efeitos de mudanças nas taxas de câmbio

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>O balanço patrimonial de uma entidade deve ser mensurado na moeda do ambiente econômico primário onde a entidade opera. Esta moeda é conhecida como moeda funcional.</p> <p>A moeda funcional é determinada baseada principalmente na moeda que determina os preços das transações e não na moeda em que as transações estejam denominadas.</p> <p>Uma vez determinada a moeda funcional, todas as transações em outras moedas devem ser tratadas como transações em moeda estrangeira.</p> <p>Mensuração das transações</p> <p>Uma transação em moeda estrangeira é registrada na moeda funcional da entidade utilizando a taxa de câmbio da data da transação, podendo utilizar uma taxa média de um determinado período, quando este procedimento não causar distorções materiais. Na data do balanço, itens do balanço em moeda estrangeira são mensurados utilizando a taxa de câmbio da data do balanço. Itens de balanço não-monetários denominados em moeda estrangeira são mensurados pela taxa de câmbio da data da transação que o originou.</p> <p>As variações cambiais são reconhecidas no resultado do exercício. A exceção à regra é para os casos de um item monetário que seja parte do investimento em uma subsidiária/coligada no exterior. Neste caso a variação cambial é lançada em uma reserva no patrimônio líquido.</p> <p>Moeda de apresentação</p> <p>Uma entidade pode escolher apresentar suas demonstrações contábeis em qualquer moeda. Se a moeda de apresentação é diferente da moeda funcional, a entidade deve efetuar a tradução de uma para outra seguindo os seguintes critérios:</p> <p>a) Itens do ativo e do passivo são traduzidos pela taxa de câmbio da data do balanço;</p> <p>b) O resultado é traduzido à taxa de câmbio da data das transações. Na prática uma taxa média é utilizada, sempre analisando a materialidade das distorções causadas pelo procedimento;</p>	<p>As principais diferenças entre a IAS 21 e a norma brasileira dizem respeito à determinação da moeda funcional e tratamento de diferenças de câmbio resultantes de tradução de demonstrações contábeis:</p> <p>(i) Moeda funcional</p> <p>De acordo com a norma brasileira, a moeda funcional de uma entidade é a moeda do país onde a entidade está localizada. Dessa forma, por exemplo, não se admitiria uma entidade no Brasil tendo uma moeda funcional diferente da moeda local, o Real.</p> <p>(ii) Tradução de demonstrações contábeis</p> <p>O processo de tradução de demonstrações contábeis de investimentos no exterior é similar ao previsto pelo IAS 21, exceto pelo fato de que no Brasil as diferenças resultantes da tradução são lançadas diretamente no resultado do período. Não há no Brasil a figura de uma reserva no patrimônio líquido onde são registrados os ganhos e perdas na tradução.</p>	<p>Ativo permanente</p>

(continua)



## IAS 21 - Efeitos de mudanças nas taxas de câmbio

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>c) Efetuados os procedimentos acima, qualquer diferença resultante é lançada em uma conta de reserva no patrimônio líquido.</p> <p>Demonstrações contábeis consolidadas</p> <p>As demonstrações contábeis consolidadas podem incluir entidades com moedas funcionais distintas. As demonstrações contábeis das entidades que compõem as demonstrações contábeis consolidadas devem ser traduzidas para a moeda de apresentação das demonstrações contábeis consolidadas utilizando os mesmos critérios descritos acima para a tradução para a moeda de apresentação. Como dito acima em (c), qualquer diferença resultante é tratada em uma reserva no patrimônio líquido que é realizada contra o resultado proporcionalmente à eventual venda ou deterioração do investimento.</p> <p>Economias hiperinflacionárias</p> <p>Quando o ambiente econômico em que uma entidade opera é considerado hiperinflacionário, suas demonstrações contábeis devem ser primeiro corrigidas considerando os critérios no IAS 29. Uma vez aplicado o IAS 29, todas as cifras das demonstrações contábeis do ano corrente são traduzidas pela taxa de câmbio na data do balanço.</p>		

## IAS 23 - Custo de empréstimos

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Esta norma trata da contabilização de custos com empréstimos, também chamados de encargos financeiros. Estes custos normalmente incluem juros e outros custos incorridos pela entidade em conexão com a tomada de empréstimos.</p> <p>Como regra geral custos com empréstimos devem ser reconhecidos como despesas no período em que são incorridos. Alternativamente uma entidade pode selecionar como sua prática contábil a capitalização destes custos quando eles puderem ser diretamente atribuíveis à aquisição ou produção de um ativo que leva necessariamente um tempo substancial para ficar pronto para o seu uso pretendido ou venda. Como exemplo destes ativos podemos citar obras em andamento e estoques de longa maturação.</p> <p>O montante de custos com empréstimos a capitalizar em um determinado período está limitado ao montante dos custos com empréstimos incorridos neste mesmo período.</p> <p>A capitalização começa quando os gastos e os custos com o empréstimo são incorridos para um determinado ativo, ou seja, quando as atividades necessárias para preparar o ativo para o seu uso pretendido ou venda tenham iniciado. A capitalização deve ser suspensa quando o desenvolvimento do ativo é interrompido por um período longo. A capitalização deve parar quando as atividades necessárias para preparar o ativo para o seu uso pretendido ou venda estejam completadas. O bem não precisa necessariamente já estar operando, basta estar pronto para o uso.</p> <p>Qualquer que seja a prática contábil selecionada (capitalização ou não-capitalização), esta deve ser adotada consistentemente pela entidade e para todos os ativos que atendam a definição acima.</p> <p>Em alguns casos os empréstimos são obtidos para aquisição de um ativo específico e a identificação e capitalização dos custos dos empréstimos é mais fácil. Entretanto, na medida em que empréstimos são tomados para fins gerais e usados parcial ou totalmente na obtenção ou construção de um ativo como descrito acima, os custos relacionados a estes empréstimos devem também ser considerados. Neste caso a entidade deve utilizar a média ponderada dos empréstimos, excluindo aqueles que tenham fins específicos, cujo o cálculo é individualizado.</p>	<p>Similar a IAS 23, exceto pelo fato de que na prática contábil adotada no Brasil a capitalização de encargos financeiros para esses ativos é requerida.</p>	<p>Ativo permanente e demonstração do resultado</p>





## IAS 24 - Partes relacionadas

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Partes relacionadas incluem a entidade controladora, subsidiárias, coligadas, joint-ventures, outros acionistas e alta administração, incluindo os membros mais próximos da família e fundos de pensão. Não estão incluídos nesta lista financiadores e governos até o ponto em que estejam efetuando transações no curso normal das operações.</p> <p>Sempre que houver transações entre partes relacionadas, estas deverão ser divulgadas destacando sua natureza, valores, prazo e condições e outros detalhes suficientes para o entendimento do usuário das demonstrações contábeis. Itens de natureza similar podem ser agregados até o ponto em que isto não prejudique a informação ao usuário. Por exemplo, normalmente a remuneração da administração pode ser informada pelo valor total, não precisando efetuar a divulgação por membro.</p> <p>Relações entre controladoras e subsidiárias devem ser divulgadas mesmo que não tenham ocorrido transações entre estas partes no período.</p> <p>Um aspecto importante na norma internacional é a de que dificilmente uma transação com partes relacionadas pode ser considerada como tendo sido feita em condições similares àquelas que teriam sido feitas com terceiros independentes. Para que essa afirmação seja feita nas demonstrações contábeis, tal situação deve ser comprovada e não assumida.</p>	<p>De uma maneira geral não há diferenças entre a prática contábil brasileira e o IAS 24.</p>	<p>Saldos e transações com partes relacionadas.</p>

## IAS 26 - Contabilização de planos de benefício de aposentadoria

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Esta norma orienta a preparação de demonstrações contábeis de planos de benefício de aposentadoria.</p> <p>Para um plano de contribuição definida, as demonstrações contábeis devem incluir os seguintes quadros e informações:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>demonstração dos ativos líquidos para atender aos benefícios;</li> <li>demonstração das mutações nos ativos líquidos referidos acima;</li> <li>um sumário das principais práticas contábeis adotadas;</li> <li>uma descrição do plano e os efeitos de quaisquer mudanças no plano ocorridas no período; e</li> <li>uma descrição das políticas de custeamento do plano</li> </ul> <p>Para um plano de benefício definido, as demonstrações contábeis deve incluir:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>uma demonstração dos ativos líquidos para atender os benefícios, o valor presente atuarial dos benefícios de aposentadoria prometidos e o superávit ou déficit do período; ou</li> <li>uma referência a esta informação em um relatório dos atuários.</li> </ul> <p>Também para planos de benefício definido, devem ser divulgadas as seguintes informações:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>demonstração das mutações nos ativos líquidos do plano de benefício;</li> <li>um sumário das principais práticas contábeis; e</li> <li>uma descrição do plano e os efeitos de quaisquer mudanças no plano ocorridas no período.</li> </ul> <p>Além disso, as demonstrações contábeis deveriam conter uma explicação reconciliando o valor presente atuarial da obrigação do plano de benefícios e o valor dos ativos líquidos disponíveis para os benefícios, e uma descrição da política para custeamento do plano.</p> <p>Os ativos do plano, independente de qual seja este plano, devem ser mensurados pelo valor justo. Entretanto, a contabilização dos ativos deve considerar também outros pronunciamentos que sejam aplicáveis.</p>	<p>As práticas contábeis adotadas no Brasil são similares ao IAS 26 exceto pelo fato de que alguns ativos do plano podem não estar pelo valor justo.</p>	<p>Demonstrações contábeis de planos de benefício de aposentadoria.</p>



## IAS 27 - Demonstrações contábeis consolidadas e da controladora

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Uma subsidiária é uma entidade que é controlada por outra entidade (controladora). Controle é definido como um poder de determinar as políticas financeiras e operacionais de uma entidade e dessa forma obter os benefícios de suas atividades. Pressupõe-se que controle existe quando um investidor detém mais de 50% das ações com direito a voto. Entretanto esta presunção pode não ser verdade à medida que há evidência em contrário. Direitos potenciais de voto, que podem ser exercidos imediatamente, são considerados na determinação do controle.</p> <p>Todas as subsidiárias devem ser consolidadas a partir da data em que o controle sobre os ativos e operações da entidade passa para o investidor. Os resultados da subsidiária passam a integrar o resultado consolidado a partir desta data. Qualquer ágio apurado na aquisição da subsidiária é considerado ativo da subsidiária para fins de consolidação.</p> <p>Nas demonstrações contábeis a parcela referente aos não-controladores deve ser destacada, mas tratada como parte do patrimônio líquido consolidado.</p> <p>As demonstrações contábeis da subsidiária devem ter sido elaboradas na mesma data de balanço das demonstrações contábeis consolidadas, permitindo uma defasagem máxima de três meses, observados ajustes relevantes neste período.</p> <p>Uma entidade com uma ou mais subsidiárias deve apresentar demonstrações contábeis consolidadas a menos que todos os critérios a seguir sejam cumpridos: (i) ela seja por si só uma subsidiária e esteja dispensada de fazê-lo pela totalidade de seus acionistas; (ii) suas dívidas ou instrumentos patrimoniais (ex.: ações) não são negociadas em bolsa; (iii) a entidade não está em processo de emissão dos títulos referidos em (ii) acima; e (iv) a sua controladora elabore e divulgue demonstrações contábeis consolidadas de acordo o IFRS.</p> <p>Nas demonstrações contábeis individuais da controladora (i.e. sem consolidação), os investimentos em subsidiárias devem ser mensurados pelo custo ou como ativos financeiros nos termos do IAS 39.</p>	<p>A prática contábil adotada no Brasil contém algumas diferenças importantes em relação a norma internacional IAS 27, a saber:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• podem ser excluídas da consolidação as entidades controladas que se encontrem nas seguintes condições: (i) com claras e efetivas evidências de perda de continuidade e cujo patrimônio seja avaliado, ou não, a valores de liquidação; ou cuja venda por parte da investidora, em futuro próximo, tenha efetiva e clara evidência de realização devidamente formalizada. Além disso, em casos especiais justificados, poderão ser ainda excluídas da consolidação as sociedades controladas cuja inclusão não represente alteração relevante na unidade econômica consolidada ou que venha distorcer essa unidade econômica. Neste caso a entidade é avaliada pelo método de equivalência patrimonial;</li><li>• a parcela dos investimentos em controladas em poder de acionistas não controladores é apresentada fora do patrimônio líquido;</li><li>• a defasagem máxima entre balanço patrimonial controlada e o consolidado não pode ser superior a dois meses;</li><li>• a consolidação é requerida somente para companhias abertas</li><li>• nas demonstrações contábeis individuais da controladora, as subsidiárias são contabilizadas pelo método de equivalência patrimonial;</li></ul>	<p>Demonstrações contábeis consolidadas e de empresas com investimentos em coligadas e controladas.</p>

(continua)

**IAS 27 - Demonstrações contábeis consolidadas e da controladora**

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Entidades de propósito específico - EPE devem ser consolidadas nas demonstrações contábeis de uma entidade quando na essência a relação entre esta entidade e a EPE indica que esta última é controlada pela primeira.</p> <p>Ágios apurados quando da aquisição não são amortizados, mas têm seus valores de recuperação avaliados anualmente para determinar a necessidade de redução do valor por impairment. Deságios são reconhecidos imediatamente como receita.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ágios e deságios apurados devem ser amortizados de acordo com seus fundamentos econômicos;</li> <li>• direitos potenciais de voto não são considerados;</li> <li>• também deve ser considerado para companhias fechadas, se a subsidiária é considerada relevante, nos termos dos comentários incluídos na seção deste documento que trata de sociedades coligadas.</li> </ul>	



## IAS 28 - Sociedades coligadas

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Uma coligada é uma entidade na qual o investidor tenha significativa influência, mas não tenha o controle isolado ou em conjunto. Influência significativa é definida como o poder de participar nas decisões das políticas financeiras e operacionais de uma entidade, mas sem controlar estas políticas. Quando uma entidade tem mais de 20% do capital votante de outra sem controlá-la, pressupõe-se que haja influência. Entretanto esta presunção pode não ser verdade à medida que há evidência em contrário. Direitos potenciais de voto, que podem ser exercidos imediatamente, são também considerados na determinação da influência.</p> <p>Todas as coligadas deveriam ser contabilizadas usando o método de equivalência patrimonial a partir da data em que a influência referida acima exista.</p> <p>Se a participação de um investidor em uma coligada fica negativo por conta de prejuízos acumulados, o valor do investimento é reduzido a zero e perdas adicionais devem ser contabilizadas somente se o investidor tem a obrigação de dar suporte financeiro para a investida ou de alguma forma garantido este suporte. Caso tenha sido este o caso, a investidora continua a reconhecer suas perdas na investida na extensão das obrigações assumidas.</p> <p>Nas demonstrações contábeis individuais da investidora (i.e. sem consolidação), os investimentos em coligadas devem ser mensurados pelo custo ou como ativos financeiros nos termos do IAS 39.</p> <p>Ágios apurados quando da aquisição não são amortizados, mas têm seus valores de recuperação avaliados anualmente para determinar a necessidade de redução do valor por impairment. Deságios são reconhecidos imediatamente como receita.</p>	<p>Para companhias fechadas uma entidade é considerada coligada e o método de equivalência é aplicado quando o valor do investimento em coligada for relevante. Um investimento é considerado relevante quando individualmente ou em conjunto com outros investimentos representa mais de 10% ou 15%, respectivamente, do patrimônio líquido da investidora.</p> <p>Direitos potenciais de voto não são considerados.</p> <p>Devem deixar de ser avaliados pelo método de equivalência patrimonial os investimentos em coligadas quando estas tenham efetiva e clara evidência de perda de continuidade de suas operações ou que estejam operando sob severas restrições à longo prazo a ponto de impedir a transferência de recursos para a investidora.</p> <p>Ágios e deságios apurados devem ser amortizados de acordo com seus fundamentos econômicos.</p>	<p>Demonstrações contábeis consolidadas e de empresas com investimentos em coligadas e controladas.</p>

## IAS 29 - Demonstrações contábeis em economias hiperinflacionárias

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Entidades que operam em ambientes econômicos considerados hiperinflacionários devem ter suas demonstrações contábeis corrigidas para considerar os efeitos da inflação.</p> <p>Uma economia é considerada hiperinflacionária quando certas características qualitativas e quantitativas estão presentes. Estas características incluem dentre outras, comportamento da população em relação à moeda local, indexação de preços a índices de inflação e nível de inflação acumulada nos últimos três anos (igual ou superior a 100%).</p> <p>Quando se conclui que a economia é hiperinflacionária, todos os ativos e passivos não-monetários são corrigidos utilizando um índice de inflação apropriado. Este índice deve ser utilizado consistentemente por todas as entidades operando no mesmo ambiente econômico.</p> <p>Os ativos e passivos monetários não são corrigidos uma vez que já estão expressos em moeda de poder aquisitivo da data do balanço.</p> <p>Os ganhos e perdas que surgem da exposição dos itens monetários do balanço à inflação são apresentados na demonstração do resultado.</p> <p>Os requerimentos de correção das demonstrações contábeis por conta dos efeitos da hiperinflação devem ser aplicados a partir do ano em que se identifica a situação de hiperinflação. A correção se aplica a todas as demonstrações contábeis, incluindo a demonstração das origens e aplicações de recursos, demonstração das mutações do patrimônio líquido e demonstração dos fluxos de caixa, se incluída. As cifras do ano anterior devem ser corrigidas para estarem comparativas com as cifras do ano corrente.</p> <p>Economias que deixam de ser hiperinflacionárias</p> <p>Quando uma economia deixa de ser considerada como hiperinflacionária e uma entidade descontinua a aplicação dos conceitos desta norma, a administração trata os valores das demonstrações contábeis do último exercício encerrado como a base para os valores históricos nas demonstrações contábeis subsequentes. Ou seja, simplesmente a entidade pára de corrigir seus ativos e passivos não-monetários e os valores existentes passam a ser tratados como custo histórico.</p>	<p>As normas brasileiras são similares às normas internacionais exceto pelos seguintes principais aspectos:</p> <p>Economias que deixam de ser hiperinflacionárias:</p> <p>As demonstrações contábeis de entidades sediadas no Brasil, por uma determinação legal, deixaram de ser corrigidas a partir de 31 de dezembro de 1995, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil. Entretanto, para fins de IAS 29, o Brasil deixou de ser considerado com uma economia hiperinflacionária a partir de 1o. de janeiro de 1998. Isto implica dizer que pelas normas internacionais as demonstrações contábeis de uma entidade cujo ambiente econômico seja considerado o Real, devem estar corrigidas até 31 de dezembro de 1997. Por outro lado, algumas entidades brasileiras continuaram preparando suas demonstrações contábeis de acordo com os chamados Princípios Fundamentais de Contabilidade, que requeriam que as demonstrações contábeis continuassem sendo corrigidas. Até o ponto em que as demonstrações contábeis tenham sido corrigidas até 31 de dezembro de 1997, e não tenham sido corrigidas após esta data, os princípios fundamentais de contabilidade não apresentam grandes diferenças em relação ao IAS 29.</p>	<p>Ativo permanente, estoques e resultado.</p>



## IAS 30 - Divulgações nas demonstrações contábeis de bancos e instituições financeiras similares

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>O IAS 30 é uma norma que trata exclusivamente de aspectos de divulgações aplicáveis a bancos e instituições financeiras similares. Todas as normas internacionais são aplicáveis igualmente para uma entidade independente se esta entidade é uma indústria ou uma instituição financeira. Algumas normas podem tratar eventuais diferenças, por conta das características de certas atividades, em seus textos. Entretanto, no caso específico de bancos e instituições financeiras similares, o IAS 30 trás requerimentos específicos de divulgação para estas instituições.</p> <p>Um banco ou instituição financeira similar deve divulgar as seguintes informações:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Apresentação de receitas, despesas e itens de balanço conforme a sua natureza, não podendo desta forma ser por função;</li><li>• Apresentação dos itens que compõem o balanço patrimonial, em ordem de liquidez, ao invés de segregar ativos e passivos correntes ou não-correntes;</li><li>• Além disso, algumas outras divulgações, requeridas para todos os tipos de indústria, também são requeridas para bancos e instituições financeiras similares, especialmente considerando a natureza de suas operações. Abaixo citamos algumas delas:<ul style="list-style-type: none"><li>• o valor justo para cada classe de ativos e passivos, consistente com os requisitos para outros instrumentos financeiros;</li><li>• uma análise de ativos e passivos considerando o seu prazo de vencimento/renegociação;</li><li>• concentração significativa de ativos e passivos por área geográfica, cliente ou grupo de indústrias ou outras concentrações de risco;</li><li>• detalhes de perdas com empréstimos.</li></ul></li></ul> <p>Obs: Esta norma está sendo substituída pelo IFRS 7. A próxima versão deste sumário já trará esta atualização.</p>	<p>O rigor da divulgação nas demonstrações contábeis de bancos e outras instituições financeiras similares no Brasil é regulada pelas normas do Banco Central. Em termos de divulgação não há grandes diferenças, além do fato de que no Brasil, o balanço patrimonial dos bancos segrega ativos e passivos entre circulante e longo prazo.</p> <p>As notas explicativas propiciam detalhes que auxiliam o usuário a formar suas conclusões.</p>	<p>A norma não afeta contabilização de ativos, passivos ou transações. A norma trata exclusivamente de divulgação.</p>

## IAS 31 - Participação em empreendimentos conjuntos (“joint ventures”)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Uma <i>joint venture</i> é um acordo contratual pelo qual duas ou mais partes empreendedores ou “<i>venturers</i>” empreendem uma atividade econômica, sujeita a um controle conjunto.</p> <p>Controle conjunto é definido como uma partilha estabelecida em contrato do controle de uma atividade econômica. Um <i>venturer</i> deve contabilizar seu investimento considerando o tipo de <i>joint venture</i>: operações controladas em conjunto, ativos controlados em conjunto e entidades controladas em conjunto. O tipo mais comum de <i>joint venture</i> é a entidade controlada em conjunto. Para tais entidades, os sócios controladores incluem em suas demonstrações contábeis consolidadas sua participação na investida utilizando o método de equivalência patrimonial ou a consolidação proporcional.</p> <p>Na formação da <i>joint venture</i> o investidor deve mensurar o investimento pelo valor justo do valor contribuído, incluindo dos itens não-monetários, caso tenha sido desta forma a contribuição.</p> <p>Quando itens não-monetários são transferidos para a <i>joint venture</i>, ganhos e perdas são reconhecidos à medida que os riscos e benefícios mais significativos relacionados àqueles itens tenham sido transferidos para a <i>joint venture</i> e os ganhos e perdas possam ser mensurados de maneira confiável.</p> <p>Ganhos e perdas não devem ser reconhecidos quando os ativos contribuídos na <i>joint venture</i> por um dos <i>venturers</i> são similares aos ativos contribuídos pelo outro <i>venturer</i>. Se o <i>venturer</i> recebe valor adicional na forma de caixa ou algum ativo não-monetário não similar do contribuído por ele, uma parcela do ganho na transação deve ser reconhecido pelo <i>venturer</i> como receita. Ganhos e perdas não realizados relacionados com itens não-monetários devem ser apresentados reduzindo/aumentando o valor dos ativos nas demonstrações consolidadas.</p>	<p>As práticas contábeis adotadas no Brasil requerem o uso da consolidação proporcional no caso de entidades controladas em conjunto. Não há opção para aplicar o método de equivalência.</p>	<p>Demonstrações contábeis consolidadas e de empresas com investimentos em coligadas e controladas.</p>





## IAS 32 - Instrumentos financeiros: divulgação e apresentação

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Esta norma trás as principais definições relacionadas a instrumentos financeiros, tratando principalmente de divulgação e apresentação desses instrumentos financeiros nas demonstrações contábeis.</p> <p>Instrumentos financeiros - definição</p> <p>Instrumento financeiro é qualquer contrato que dá origem a um ativo financeiro de uma entidade e um passivo financeiro ou instrumento de patrimônio de uma outra entidade:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• <i>Ativo financeiro</i> - é caixa, um instrumento patrimonial de outra entidade (ex: ações), um direito contratual de receber caixa ou outro ativo financeiro ou de trocar ativos financeiros e passivos financeiros com outra entidade sob condições que são potencialmente favoráveis para a entidade e contratos onde a liquidação se dará pelo recebimento de instrumentos patrimoniais da própria entidade obedecidas certas condições; (Exemplos: contas a receber, empréstimos concedidos, <i>swaps</i> movendo favoravelmente, opções compradas, ações etc)</li><li>• <i>Passivo financeiro</i> - é uma obrigação contratual de entregar caixa ou outro ativo financeiro ou de trocar ativos financeiros e passivos financeiros com outra entidade sob condições que são potencialmente desfavoráveis para a entidade e contratos onde a liquidação se dará pela entrega de instrumentos patrimoniais da própria entidade obedecidas certas condições; (Exemplos: contas a pagar a fornecedores, empréstimos e financiamentos, <i>swaps</i> movendo desfavoravelmente etc)</li><li>• <i>Instrumento patrimonial</i> - é qualquer contrato que evidencie uma participação residual nos ativos de uma entidade depois de deduzidos seus passivos. (Exemplos: ações)</li></ul> <p>Um instrumento financeiro é reconhecido nas demonstrações contábeis da entidade quando a entidade se torna parte do contrato referido acima.</p>	<p><b>Instrução CVM 235/95, Ofício-Circular/CVM/SNC/SEP Nº 01/2005, Comunicado IBRACON 02/2002, Lei 6.404/76.</b></p> <p>As normas brasileiras que tratam de contabilização e divulgação de instrumentos financeiros ainda são incipientes no Brasil. No aspecto de contabilização, exceto no caso das normas emitidas pelo Banco Central do Brasil - BACEN e pela Superintendência de Seguros Privados - SUSEP, inexistem no Brasil norma tratando da contabilização de instrumentos financeiros.</p> <p>Com relação à divulgação de instrumentos financeiros, as normas atualmente existentes, apesar de inicialmente ser aplicáveis para entidades de capital aberto, instituições financeiras e seguradoras já estão incorporadas como prática contábil adotada no Brasil e não diferem significativamente na teoria das normas internacionais, apesar de na prática ainda estar em evolução.</p> <p>A principal diferença da IAS 32 em relação à prática contábil adotada no Brasil diz respeito à classificação de instrumentos financeiros entre instrumentos de dívida e instrumentos patrimoniais. A contabilidade no Brasil neste aspecto ainda é muito baseada na forma legal do instrumento. Assim, instrumentos tais como ações resgatáveis, que na norma internacional devem ser classificados como instrumento de dívida, no Brasil são tratados como instrumentos de patrimônio.</p>	<p>Patrimônio líquido e exigível a longo prazo. O IAS 32 afeta o balanço principalmente na classificação de instrumentos financeiros como instrumentos de dívida e/ou instrumentos patrimoniais.</p> <p>Os efeitos gerados por estes instrumentos (ex: juros, dividendos, etc.) transitam pelo resultado ou diretamente pelo patrimônio líquido de acordo com a classificação do instrumento. Dessa forma, a diferença de classificação tem efeitos não somente no balanço patrimonial, mas também no resultado do período.</p>

(continua)

## IAS 32 - Instrumentos financeiros: divulgação e apresentação

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Exclusões do escopo da norma</p> <p>Estão fora do escopo da norma os seguintes instrumentos financeiros:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Investimentos em subsidiárias, coligadas ou controladas em conjunto;</li> <li>• Valores a pagar ou receber de leasing</li> <li>• Impostos a pagar</li> <li>• Benefícios a empregados</li> <li>• Derivativos relacionados com contratos de compra de produtos para o uso próprio da entidade, atendidos certos critérios;</li> <li>• Garantias financeiras para compensar perdas de quem tem a garantia</li> <li>• Contratos de seguros</li> <li>• Derivativos relacionados ao clima</li> </ul> <p>Classificação entre instrumento de dívida e instrumento patrimonial</p> <p>Este é talvez um dos temas mais complexos endereçados por esta norma. Um instrumento financeiro é classificado como de dívida ou patrimonial dependendo basicamente dos seguintes fatores:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• a substância do instrumento deve prevalecer sob a forma (ex: o fato do instrumento se chamado de "ação" não o classifica automaticamente como um instrumento patrimonial);</li> <li>• a característica principal para um instrumento ser classificado como de dívida é uma obrigação de pagar caixa ou trocar outro instrumento financeiro sob condições potencialmente desfavorável para o emitente;</li> <li>• quando um instrumento financeiro tiver um componente passivo e um componente de patrimônio, estes dois componentes devem ser contabilizados separadamente</li> </ul>	<p>Também não há na contabilidade brasileira o conceito de instrumento híbrido ou "compound instrument". Por exemplo, as debêntures conversíveis são tratadas como instrumentos de dívida, sem considerar a existência de, por exemplo, cláusulas de opção de conversão em ações ordinárias.</p>	

(continua)



## IAS 32 - Instrumentos financeiros: divulgação e apresentação

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<ul style="list-style-type: none"><li>derivativos nas próprias ações são tratados como derivativos se eles contêm um direito ou uma obrigação de ser liquidado pelo líquido em caixa ou ações ou onde eles podem ser liquidados pela entrega de um número variável das próprias ações.</li></ul> <p>Divulgações</p> <p>A norma é mais relevante no que se refere a requerimentos de divulgação aplicáveis a instrumentos financeiros:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>Classes dos instrumentos financeiros (ex: pelo valor justo e pelo custo amortizado), incluindo o formato da divulgação e sua localização nas demonstrações contábeis;</li><li>Política de administração de risco e atividades de proteção (hedge);</li><li>Termos, condições e políticas contábeis;</li><li>Riscos de mercado (moeda, valor justo e preço), crédito, liquidez e fluxo de caixa;</li><li>Valor justo e sua forma de determinação</li><li>Outras divulgações</li></ul>		

## IAS 33 - Resultado por ação

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>As entidades com ações ou ações potenciais negociadas no mercado aberto e as entidades que estão em processo de efetuar oferta pública de ações ou ações potenciais devem divulgar na demonstração do resultado, o resultado por ação básico e diluído.</p> <p>Quando as demonstrações contábeis da controladora são apresentadas juntamente com as consolidadas, as informações solicitadas por esta norma só precisam ser apresentadas com base nas informações consolidadas.</p> <p>O resultado por ação básico deve ser calculado dividindo-se o lucro ou prejuízo líquido do período atribuível aos acionistas pela média ponderada da quantidade de ações em circulação durante o período, incluindo as emissões de direitos e bônus de subscrição.</p> <p>Todos os instrumentos ou contratos que podem resultar na emissão de ações, por exemplo, dívidas conversíveis em ações e opções de ações são consideradas ações potenciais. Uma entidade deve calcular o lucro por ação diluído, considerando o resultado líquido atribuível aos acionistas e a quantidade média ponderada de ações em circulação, acrescida dos efeitos de todas as ações potenciais.</p> <p>As cifras comparativas devem ser ajustadas para refletir capitalizações, emissão de bônus de subscrição ou desdobramento de ações. Se estas alterações ocorrerem após a data do balanço, mas antes da autorização para emissão das demonstrações contábeis, os cálculos por ação daquelas e de quaisquer demonstrações contábeis de períodos anteriores apresentadas devem ser baseados no novo número de ações.</p>	<p>Aplicável às sociedades anônimas, abertas ou fechadas, que possuem ações ordinárias e preferenciais (Lei 6404/76, art. 187)</p> <p>Para as práticas contábeis adotadas no Brasil deve-se calcular o lucro por ações da controladora.</p> <p>Para fins das práticas contábeis adotadas no Brasil, o cálculo é a divisão simples do lucro do exercício pela quantidade de ações em circulação do capital social da data do balanço.</p> <p>Não há a figura de lucro diluído por ação.</p>	<p>Apresentação e divulgação das demonstrações contábeis.</p>



## IAS 34 - Relatórios financeiros intermediários

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Aplicável quando a entidade for requerida, ou voluntariamente decidir divulgar relatórios financeiros intermediários de acordo com as IFRS.</p> <p>Os órgãos reguladores de cada país (e não a IAS 34) estabelecem:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Quais entidades devem publicar relatórios financeiros intermediários;</li><li>• Com que frequência; e</li><li>• Prazo de divulgação após o encerramento do período interino.</li></ul> <p>O relatório financeiro intermediário poderá ser divulgado contendo um conjunto completo ou condensado de demonstrações contábeis, referentes a um período de tempo menor (interino ou intermediário) do que um exercício social de uma entidade.</p> <p>Quando a entidade preparar um conjunto completo de demonstrações contábeis intermediárias, as mesmas devem ser preparadas de acordo com o IAS 1, e apresentar uma afirmação de cumprimento com os requerimentos das IFRS.</p> <p>Entretanto, caso as demonstrações contábeis intermediárias sejam apresentadas em formato condensado, os requerimentos do IAS 34 devem ser aplicados. Adicionalmente, deve-se divulgar que as demonstrações contábeis condensadas foram preparadas de acordo com o IAS 34 e não com as IFRS, uma vez que nem todos os IFRS são cumpridos (ex.: IAS 1).</p> <p>O conteúdo mínimo de um relatório financeiro intermediário condensado compreende: balanço patrimonial condensado, demonstração condensada de resultado, demonstração condensada das mutações do patrimônio líquido, demonstração condensada dos fluxos de caixa e notas explicativas selecionadas.</p> <p>Estabelece os períodos comparativos para os quais os relatórios financeiros intermediários são requeridos.</p> <p>A materialidade a ser considerada para fins de contabilização, mensuração, classificação ou divulgação deve ser estabelecida com base no período interino objeto do relatório.</p>	<p>Não há uma norma que estabeleça os critérios para divulgar relatórios financeiros intermediários.</p> <p>As companhias abertas são requeridas pela CVM a apresentar relatórios financeiros intermediários em bases trimestrais. A CVM estabelece como demonstrações mínimas requeridas o balanço patrimonial, demonstração do resultado e notas explicativas, além de outras informações que no seu conjunto são denominadas Informações Trimestrais - ITR.</p> <p>As instituições financeiras reguladas pelo BACEN são obrigadas a apresentar relatórios financeiros intermediários em bases trimestrais. O BACEN estabelece como demonstrações mínimas requeridas o balanço patrimonial, demonstração do resultado, demonstração das mutações do patrimônio líquido, demonstração das origens e aplicações de recursos, além de outras informações que no seu conjunto são denominadas Informações Financeiras Trimestrais - IFT.</p> <p>As companhias abertas que sejam instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil devem elaborar os dois conjuntos de informações trimestrais requeridos ITR e IFT.</p> <p>O prazo de divulgação é de 45 dias após a data de encerramento do período interino.</p> <p>Os períodos comparativos requeridos para as ITR e IFT são determinados pelos respectivos órgãos reguladores.</p>	<p>Apresentação das demonstrações contábeis intermediárias.</p>

(continua)

## IAS 34 - Relatórios financeiros intermediários

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>As notas explicativas dos relatórios financeiros intermediários devem fornecer informações sobre as transações e eventos mais significativos para o entendimento das mudanças ocorridas desde a última demonstração financeira anual.</p> <p>As práticas contábeis devem ser as mesmas utilizadas na elaboração da demonstração contábil anual.</p> <p>Receitas que forem sazonais, cíclicas ou ocasionais, não devem ser antecipadas ou diferidas em uma data interina, caso a antecipação ou diferimento não seja apropriada no final do exercício.</p> <p>Custos que incorram de forma oscilatória durante o exercício, devem ser antecipados ou diferidos para fins de informação financeira interina, somente quando a antecipação ou o diferimento de tais custos também forem apropriados no final do exercício.</p> <p>Uma mudança de política contábil que não esteja diretamente relacionada à aplicação de uma nova norma (cuja transição esteja prescrita na própria norma) requer a correção das demonstrações contábeis dos períodos intermediários anteriores, apresentados como informações comparativas.</p>	<p>Efeitos de mudança de critério contábil e retificação de erro de períodos anteriores devem ser contabilizados em lucros ou prejuízos acumulados, no patrimônio líquido. De uma maneira geral, as demonstrações contábeis comparativas não são ajustadas. Em alguns casos, dependendo das circunstâncias, a entidade pode ser solicitada a refazer e rerepresentar as demonstrações contábeis do período/ano anterior.</p>	



## IAS 36 - Redução no valor recuperável de ativos

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Essa norma deve ser aplicada na análise de recuperação de todos os ativos não financeiros exceto para estoques, ativos originados por contratos de construção, imposto de renda diferido ativo, ativos relacionados com benefícios a empregados, propriedades imobiliárias para investimentos e ativos biológicos relacionados com a atividade agrícola.</p> <p>Na data de cada balanço patrimonial a ser publicado pela entidade, a administração deve analisar se existem indicações de que o valor contábil de um ativo não será recuperado. Caso sejam identificadas tais indicações, a entidade deve estimar o valor recuperável do ativo.</p> <p>O valor recuperável de um ativo é o maior valor entre: seu valor justo menos custos que seriam incorridos para vendê-lo, e, o seu valor de uso. O valor de uso é equivalente aos fluxos de caixa descontados (antes dos impostos) derivados do uso contínuo do ativo até o final de sua vida útil. A taxa de desconto deve refletir um prêmio de mercado apropriado para os riscos inerentes aos fluxos de caixa.</p> <p>Independentemente da existência de indicação de não recuperação de seu valor contábil, saldos de: ágio originado de combinação de negócios, ativos intangíveis com vida útil indefinida, e ativos intangíveis que ainda não estejam prontos para utilização, devem ter sua recuperação testada no mínimo anualmente.</p> <p>Quando o valor residual contábil do ativo exceder o seu valor recuperável, a entidade deverá reconhecer uma redução no saldo contábil deste ativo ("impairment").</p> <p>Para os ativos registrados ao custo, a redução no valor recuperável deve ser registrada no resultado do período. Para os ativos reavaliados, a redução deverá ser registrada em conta de reserva de reavaliação.</p> <p>Se não for possível determinar o montante recuperável de um ativo individualmente (tais como ativos corporativos e ágio), o teste de recuperação deve ser efetuado determinando-se o montante recuperável do grupo de ativos pertencentes à mesma unidade geradora de caixa.</p>	<p><b>(NPC 24 IBRACON, NPC 7 IBRACON, Pronunciamento VIII do IBRACON, NBC T 4, NBC T 19.6)</b></p> <p>Não há uma metodologia definida para medição do valor em uso, não sendo obrigatório o cálculo de fluxos de caixa líquidos descontados, apesar desse ser o método recomendável.</p>	<p>Ativo permanente e demais ativos não-financeiros.</p>

(continua)

## IAS 36 - Redução no valor recuperável de ativos

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Exceto com relação à redução no valor do ágio, como resultado de teste de recuperação, a reversão de perdas reconhecidas anteriormente é permitida. A reversão nestas circunstâncias está limitada ao saldo depreciado que o ativo apresentaria na data da reversão, caso a redução não tivesse sido registrada.</p> <p>Devem ser divulgadas as perdas e reversões de perdas anteriormente reconhecidas por grupo de ativos e por segmento (caso seja aplicada a IAS 14 Informação financeira por segmento).</p>		





## IAS 37 - Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Uma provisão deve ser reconhecida quando, e somente quando uma entidade tiver uma obrigação atual (legal ou implícita), como consequência de algum evento passado, for provável que um desembolso de recursos será exigido para liquidar a obrigação e puder ser feita uma estimativa confiável sobre o montante da obrigação.</p> <p>O montante reconhecido como uma provisão deve ser a melhor estimativa dos desembolsos exigidos para liquidar a obrigação atual na data do balanço.</p> <p>As provisões devem ser revisadas a cada data de balanço e ajustada para refletir a melhor estimativa atual.</p> <p>A utilização das provisões deve ser limitada aos propósitos para que foram originalmente reconhecidas.</p> <p>Os passivos contingentes surgem quando:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• há uma obrigação possível, que surge de eventos passados e cuja existência será confirmada somente pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos, que não estejam totalmente sob o controle da entidade; ou</li><li>• há uma obrigação atual, que surge de eventos passados, e seja improvável que uma saída de recursos contendo benefícios econômicos seja exigida para liquidar a obrigação.</li><li>• o valor da obrigação não pode ser mensurado de maneira suficientemente confiável (pouco usual).</li></ul> <p>Os passivos contingentes não devem ser registrados, devem ser divulgados de modo compreensivo nas demonstrações contábeis, a menos que uma saída de recursos seja considerada remota.</p> <p>Os ativos contingentes surgem quando a entrada de benefícios econômicos é provável, porém incerta, sua existência será confirmada somente pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros e incertos, que não estejam totalmente sob o controle da entidade.</p> <p>Os ativos contingentes não devem ser registrados, devem ser divulgados quando for provável uma entrada de benefícios econômicos.</p>	<p><b>NPC 22</b></p> <p>Não há diferenças em relação à IAS, exceto pela não aplicação do valor presente nas provisões, como requerido pela norma internacional. A eliminação desta diferença depende de alteração da Lei Societária. Além disso, a NPC 22 é uma norma que entrará em vigor em 2006 e no início de sua adoção ainda pode gerar algumas diferenças práticas.</p>	<p>Provisões e divulgação de contingências.</p>

## IAS 38 - Ativos intangíveis

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Ativos intangíveis são definidos como ativos não monetários e sem substância física. Exemplos comuns de ativos intangíveis são: software, patentes, direitos autorais, lista de clientes, licenças, concessões, relacionamento com clientes, pesquisa e desenvolvimento, etc.</p> <p>Nem todos os ativos intangíveis cumprem com os requerimentos da norma para serem reconhecidos contabilmente. Custos incorridos para a obtenção de um item de ativo intangível que não atinjam os requerimentos para reconhecimento contábil, devem ser registrados diretamente como despesa no resultado do exercício. Entretanto, ativos intangíveis identificados em combinações de negócios que não cumpram com os requerimentos da norma, são registrados como parte do ágio originado da transação.</p> <p>Os custos incorridos internamente com as atividades de pesquisa e desenvolvimento, são segregados e tratados diferentemente. Os custos de pesquisa devem ser registrados como despesa quando incorridos. Nesta fase a administração ainda não consegue estimar com segurança se o projeto irá ser concluído e se benefícios econômicos serão obtidos no futuro. Os custos de desenvolvimento devem ser capitalizados quando certos critérios específicos apresentados na norma, são cumpridos pelo projeto e pela entidade. Tais critérios requerem que a administração demonstre:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) as viabilidades: técnica para concluir o projeto e comercial do produto ou serviço desenvolvidos;</li> <li>(ii) sua intenção em completar o projeto em questão;</li> <li>(iii) sua habilidade em usar ou comercializar o ativo;</li> <li>(iv) de que forma o ativo irá gerar benefícios econômicos à entidade;</li> <li>(v) disponibilidade de recursos técnicos, financeiros ou quaisquer outros necessários para a conclusão do projeto; e</li> <li>(vi) sua capacidade de mensurar os custos incorridos com o projeto na fase de desenvolvimento.</li> </ul> <p>Caso algum dos critérios acima não seja cumprido, os custos incorridos com o projeto de desenvolvimento devem ser registrados como despesa.</p>	<p><b>(Lei 6.404/76, Pronunciamento VIII do IBRACON, Instrução CVM nº 247, 319)</b></p> <p>Os custos com pesquisas e desenvolvimento que irão contribuir na geração de receita por mais de um exercício podem ser capitalizadas como um ativo diferido.</p> <p>Os custos com pesquisas e desenvolvimento devem ser avaliados pelo valor aplicado e deduzidos de amortização acumulada.</p> <p>Todos os custos incorridos no estágio pré-operacional, além dos custos capitalizados como ativos fixos, são capitalizados como ativos diferidos.</p>	<p>Ativo permanente</p>

(continua)



## IAS 38 - Ativos intangíveis

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Ágio, marcas, títulos de publicação, lista de clientes, custos de iniciação de negócios, custos de treinamento, custos de propaganda, e custos de realocação gerados internamente não devem ser reconhecidos como ativos.</p> <p>Ativos intangíveis, inclusive pesquisa e desenvolvimento em curso, adquiridos em uma combinação de negócios devem ser reconhecidos separadamente do ágio quando surgirem como resultado de direitos contratuais ou legais, ou forem separáveis da entidade podendo ser vendidos, alugados, permutados, etc, sem que a entidade tenha sua existência comprometida.</p> <p>Projetos de pesquisa e desenvolvimento adquiridos de outras entidades ou em combinação de negócios, são registrados como ativo a seu valor justo. Custos adicionais incorridos com tais projetos somente podem ser capitalizados quando cumpridos os requerimentos de (i) a (vi) acima, a título de projetos de desenvolvimento.</p> <p>A administração deve determinar a vida útil de cada ativo intangível, com base no período em que se espera que benefícios econômicos sejam obtidos dos ativos, prazo pelo qual o custo do ativo deve ser amortizado. Os ativos intangíveis podem ter sua vida útil estimada como indefinida.</p> <p>Este será o caso, quando o período durante o qual a entidade estima que irá obter benefícios econômicos originados pelo mesmo for tão longo, que a administração não consiga determinar seu termo. Vida útil indefinida não significa que a vida útil do ativo é infinita.</p> <p>Ativos intangíveis com vida útil indefinida não são amortizados, mas sua recuperação deve ser testada no mínimo anualmente, e também sempre que houver indicação de problema de recuperação do valor contábil dos mesmos. Se o montante recuperável for menor que o montante registrado, deve ser reconhecida uma perda na recuperação desse ativo. A avaliação deve considerar também se o intangível continua a ter uma vida útil indefinida. Alteração na vida útil de indefinida para definida é uma indicação de problemas com a recuperação esperada do ativo.</p> <p>Ativos intangíveis são geralmente contabilizados a custo histórico, deduzidos de amortização e perda por</p>	<p>O ágio decorrente da diferença entre o valor de mercado dos bens do ativo imobilizado da investida e o valor contábil deverá ser amortizado no prazo da vida útil remanescente do bem.</p> <p>O ágio decorrente de expectativa de resultados futuros deverá ser amortizado no prazo, extensão e proporção dos resultados projetados.</p> <p>O ágio decorrente da aquisição do direito de exploração, concessão ou permissão delegadas pelo Poder Público deverá ser amortizado no prazo estimado ou contratado de utilização.</p> <p>O período de amortização deve ser determinado pelo período no qual os benefícios futuros serão gerados.</p> <p>A legislação societária permite prazo máximo de amortização de 10 anos.</p> <p>Se em qualquer período houver dúvidas sobre a viabilidade e recuperação dos custos de pesquisa e desenvolvimento diferidos, o valor líquido desses custos deverá ser baixado imediatamente.</p>	

(continua)

**IAS 38 - Ativos intangíveis**

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>problemas com recuperação de ativo. Em raros casos, quando um ativo intangível for cotado a preço de mercado em um mercado ativo, é permitida a escolha de uma prática contábil de reavaliação. Sob o modelo de reavaliação, o ativo é registrado ao montante reavaliado menos a amortização subsequente.</p> <p>Normalmente, gastos subsequentes em um ativo intangível após sua aquisição ou término são reconhecidos como uma despesa. Raramente, o critério do reconhecimento subsequente de ativo intangível pode ser adotado.</p>	<p>A reavaliação de ativos intangíveis não é permitida.</p>	



## IAS 39 - Instrumentos financeiros: reconhecimento e mensuração

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Esta norma deve ser lida em conjunto com a norma IAS 32, que dá as principais definições com relação a instrumentos financeiros.</p> <p><b>RECONHECIMENTO INICIAL E CLASSIFICAÇÃO</b></p> <p>Todos os ativos e passivos financeiros são reconhecidos inicialmente pelo valor justo. Normalmente o valor justo desses ativos e passivos será o valor justo do que foi entregue (no caso de um ativo) ou do que foi recebido (no caso de um passivo). Quando houver diferença entre eles, essa diferença deve ser analisada e contabilizada segundo a sua essência. Por exemplo, a diferença pode ser gerada no caso de um empréstimo concedido (ou obtido) a taxas mais baixas do que as de mercado para operações com características similares. Neste caso a diferença é tratada como uma perda (ou ganho) imediato, se a essência assim o justificar.</p> <p>O valor justo inicial de um ativo ou passivo financeiro deve incluir os custos da transação, a menos que eles sejam mensurados subsequentemente pelo valor justo com contra partida no resultado.</p> <p>Os ativos financeiros devem ser classificados em uma das seguinte quatro categorias:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Ativos financeiros ao valor justo contra resultado</li><li>• Empréstimos e recebíveis</li><li>• Ativos financeiros mantidos até o vencimento</li><li>• Ativos financeiros disponíveis para venda</li></ul> <p>A categoria de ativos financeiros ao valor justo contra resultado pode ser subdividida em duas subcategorias: ativos mantidos para negociação e ativos designados para esta categoria no momento de seu registro inicial. Os ativos mantidos para negociação são aqueles ativos financeiros que foram adquiridos ou gerados pela entidade com o intuito de negociação no curto prazo ou aqueles ativos que fazem parte de um classe de ativos que tem estas características. Instrumentos financeiros derivativos, por definição, são sempre classificados nesta categoria, a menos que eles sejam designados como instrumento de hedge. Os ativos designados referidos acima são aqueles ativos financeiros que no momento de seu reconhecimento inicial, e somente neste momento, independentemente de sua natureza</p>	<p><b>RECONHECIMENTO INICIAL E CLASSIFICAÇÃO</b></p> <p>Não há previsão na prática contábil brasileira. Normalmente estes instrumentos são reconhecidos pelo seu custo, que pode não ser o seu valor justo.</p> <p>No caso específico de instituições financeiras as categorias são similares àquelas existentes no IFRS:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• títulos para negociação</li><li>• mantidos até o vencimento</li><li>• disponíveis para venda</li></ul> <p>Na norma do Banco Central não há a opção pelo valor justo, como existe na norma internacional.</p>	<p>Ativos e passivos financeiros e patrimônio líquido.</p>

(continua)

**IAS 39 - Instrumentos financeiros: reconhecimento e mensuração**

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>ou característica, a entidade decidiu por classificar nesta categoria de valor justo contra o resultado.</p> <p>A segunda categoria, de empréstimos e recebíveis, inclui ativos financeiros com pagamentos fixos ou determináveis, que não sejam quotados em um mercado considerado ativo pelos critérios da norma. Típicos exemplos de ativos nesta categoria são os valores a receber de clientes e empréstimos concedidos. Ativos com estas características, mesmo que adquiridos no mercado, desde que não sejam quotados em um mercado ativo, também são classificados nesta categoria. É importante ressaltar que ativos financeiros podem ser classificados nesta categoria desde que atendidos os critérios acima e que não se enquadrem na primeira categoria, de valor justo contra resultado.</p> <p>Ativos mantidos até o vencimento são ativos financeiros com pagamentos fixos ou determináveis, com data de vencimento, que uma entidade tenha a capacidade e a intenção de mantê-los até o vencimento. Investimentos em ações de outras entidades não podem ser classificados nesta categoria porque não têm data de vencimento. A intenção e a capacidade de manter um ativo até o seu vencimento deve ser avaliada a cada data do balanço. Nos casos em que ocorre a venda/reclassificação de mais do que uma insignificante porção do investimento, a entidade é obrigada a reclassificar todos os ativos financeiros classificados desta categoria para a categoria de disponíveis para venda. Além disso, a entidade não pode classificar nenhum outro ativo financeiro nesta categoria até o final do segundo ano subsequente ao ano da venda/reclassificação.</p> <p>Finalmente, na categoria de ativos financeiros disponíveis para venda serão classificados todos os ativos financeiros que não tenham sido classificados nas categorias referidas acima. A entidade também tem o direito de designar no momento inicial do reconhecimento do ativo financeiro, este ativo na categoria de disponível para venda, desde que não atenda a definição de valor justo contra resultado.</p> <p>Já os passivos financeiros devem ser classificados em uma das seguintes duas categorias:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Passivos financeiros ao valor justo contra resultado</li> <li>• Outros passivos financeiros</li> </ul>		

(continua)



## IAS 39 - Instrumentos financeiros: reconhecimento e mensuração

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Similar à categoria existente para ativos financeiros, devem ser classificados como passivos financeiros ao valor justo contra o resultado aqueles que atendam a definição de passivos mantidos para negociação ou aqueles que tenham sido designados para esta categoria no momento inicial de seu reconhecimento (passivos designados). Os conceitos são os mesmos existentes para ativos financeiros mencionados acima.</p> <p>Todos os passivos financeiros que não sejam classificados nesta categoria de valor justo contra resultado devem ser classificados como outros passivos financeiros.</p> <p>A classificação correta é importante, pois ela determina a forma de mensuração subsequente, como veremos a seguir.</p> <p><b>MENSURAÇÃO SUBSEQÜENTE</b></p> <p>A mensuração do instrumento financeiro depende da sua classificação:</p> <p><b>(i) Ativos financeiros</b></p> <p>Ativos pelo valor justo contra o resultado - valor justo com contra partida no resultado</p> <p>Empréstimos e recebíveis - custo amortizado e contra partida no resultado</p> <p>Mantidos até o vencimento - custo amortizado e contra partida no resultado</p> <p>Disponíveis para venda - valor justo contra patrimônio líquido</p> <p><b>(ii) Passivos financeiros</b></p> <p>Passivos pelo valor justo contra o resultado - valor justo com contra-partida no resultado</p> <p>Outros passivos financeiros - custo amortizado e contra-partida no resultado</p> <p>Derivativos são sempre classificados como ativos e passivos pelo valor justo contra o resultado, exceto no caso do instrumento se qualificar como instrumento de proteção (<i>hedging instrument</i>) em um <i>hedge</i> de fluxo de caixa.</p>	<p><b>MENSURAÇÃO SUBSEQÜENTE</b></p> <p>Em geral os ativos e passivos financeiros são subseqüentemente contabilizados pelo custo amortizado.</p> <p>Especificamente no caso de instituições financeiras, a classificação, como no IFRS, é que vai determinar a forma de contabilização subsequente:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Mantidos para negociação - valor justo contra o resultado</li><li>• Mantidos até o vencimento - custo amortizado contra o resultado</li><li>• Disponíveis para venda - valor justo contra o resultado</li></ul> <p>De uma maneira geral instrumentos derivativos são contabilizados pelo custo amortizado, exceto no caso de instituições financeiras, para as quais estes instrumentos têm tratamento similar ao do IFRS.</p>	

(continua)

**IAS 39 - Instrumentos financeiros: reconhecimento e mensuração**

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p><b>INSTRUMENTO FINANCEIRO HÍBRIDO</b></p> <p>O emissor deste instrumento que contém um direito a converter o instrumento em instrumento de patrimônio deveria identificar os componente do instrumento e alocá-los entre passivo e patrimônio líquido.</p> <p><b>DERIVATIVOS EMBUTIDOS</b></p> <p>Derivativos embutidos em contratos que não estejam altamente relacionado com o contrato em si devem ser separados deste contrato e contabilizados como um derivativo isolado. Ou seja, o contrato precisa ser dividido em contrato-mãe e derivativo. O derivativo deve ser contabilizado pelo valor justo contra o resultado, exceto se utilizado como <i>hedging instrument</i> em um <i>hedge</i> de fluxo de caixa.</p> <p><b>BAIXA DE ATIVOS FINANCEIROS</b></p> <p>O IFRS trabalha com modelo baseado em um fluxo de decisões para determinar se um ativo deve ou não ser baixado em uma transação. Essa análise pode ser assim sumariada:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Se envolveu uma entidade de propósito específico, ela deve ser consolidada?</li> <li>• Os direitos ao fluxo de caixa do ativo em análise expiraram?</li> <li>• Os direitos ao fluxo de caixa do ativo foram transferidos?</li> <li>• A entidade transferiu substancialmente todos os riscos e benefícios? ou</li> <li>• A entidade reteve substancialmente todos os riscos e benefícios?</li> <li>• A entidade reteve o controle sobre o ativo?</li> </ul>	<p><b>INSTRUMENTO FINANCEIRO HÍBRIDO</b></p> <p>Não há previsão na norma brasileira. Em geral o instrumento é tratado como passivo ou patrimônio, obedecendo a sua forma legal.</p> <p><b>DERIVATIVOS EMBUTIDOS</b></p> <p>Não há previsão na norma brasileira. Em geral não são segregados dos contratos.</p> <p><b>BAIXA DE ATIVOS FINANCEIROS</b></p> <p>Não há norma específica emitida, exceto para entidades de propósito específico. Em geral há uma tendência de que as avaliações de transações envolvendo possível baixa de ativo financeiro sejam feitas considerando a norma internacional.</p>	

(continua)





## IAS 39 - Instrumentos financeiros: reconhecimento e mensuração

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>CONTABILIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE <i>HEDGE</i> (<i>hedge accounting</i>)</p> <p>O IFRS impõe certas regras rígidas para que o <i>hedge accounting</i> possa ser utilizado. Para uma entidade aplicar <i>hedge accounting</i> ela deve ter a documentação completa no momento do início da contabilização identificando o item e o risco sendo protegido, o instrumento utilizado para efetuar a proteção, e as políticas de administração de risco e estratégia. Além disso, a administração deve provar que o <i>hedge</i> é efetivo, ou seja, ele de fato protege a entidade contra o risco identificado tanto retrospectivamente quanto prospectivamente (efetividade esperada). Essa efetividade pressupõe que o risco sendo protegido seja razoavelmente eliminado dentro de um "corredor" entre 80% e 125% (<i>overhedge</i>). Se a compensação dos riscos ficar fora desta margem, o <i>hedge accounting</i> deve ser descontinuado retrospectivamente a data em que ele foi pela última vez considerado efetivo.</p> <p>Os tipos de <i>hedge</i> definidos na norma internacional são: de fluxo de caixa, valor justo e investimento líquido. De uma maneira geral o <i>hedge</i> de fluxo de caixa retarda o efeito da variação do valor justo do <i>hedging instrument</i> no patrimônio até que a transação sendo protegida afete o resultado. No caso de <i>hedge</i> de valor justo, os efeitos na variação do valor justo do item sendo protegido (<i>hedged item</i>) são antecipados para o período em que as variações do correspondente instrumento de <i>hedge</i> afetam o resultado. E, finalmente, no caso de <i>hedge</i> de investimento líquido em uma operação no exterior, a variação do valor justo do <i>hedging instrument</i> é lançada contra a reserva do patrimônio líquido onde são lançados os ganhos e perdas na tradução do investimento no exterior (CTA).</p>	<p>CONTABILIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE <i>HEDGE</i> (<i>hedge accounting</i>)</p> <p>Não há nas práticas contábeis adotadas no Brasil normativo específico sobre contabilização de operações de <i>hedge</i>, exceto para instituições financeiras (Circular Bacen No. 3.082). De uma maneira geral há dois tipos de <i>hedge</i>: de fluxo de caixa e de valor justo.</p> <p>No caso das entidades não-financeiras, a ausência de normativo específico permite a contabilização de operações como de <i>hedge</i> sem o mesmo nível de exigência previsto na norma internacional. De uma maneira geral, nestes casos, a aplicação da contabilização do <i>hedge</i> faz com que o <i>hedging instrument</i> seja contabilizado seguindo o custo amortizado, ou seja, obedecendo a curva do papel, em linha com o item sendo protegido. Entretanto, tal procedimento tem sido permitido somente quando a essência da transação for de cobertura do risco associado ao item protegido.</p> <p>No caso de instituições financeiras, a contabilização é similar ao do IFRS, exceto pelo fato das regras para aplicar a contabilização de <i>hedge</i> (<i>hedge accounting</i>) serem menos rigorosas, e também por algumas transações que podem levar o item protegido e o instrumento de <i>hedge</i> a serem ambos contabilizados pela curva.</p>	

## IAS 40 - Propriedades para investimento

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Propriedades para investimentos são terrenos e edificações que uma entidade mantém para obter rendimentos e/ou valorização. Estas propriedades para investimentos podem ser distinguidas das classificadas como ativo imobilizado por não serem para uso próprio.</p> <p>Nos casos em que um imóvel é utilizado para investimento e ao mesmo tempo para o uso próprio deverá contabilizado parte em propriedades para investimento e parte em ativo imobilizado. Por exemplo em um prédio comercial de propriedade de uma entidade que utiliza alguns andares e aluga os demais para terceiros, a parcela referente aos andares alugados devem ser classificados como propriedade para investimento.</p> <p>O custo inicial e eventuais custos subseqüentes de uma propriedade para investimento são tratados de maneira similar aos de um ativo imobilizado. A diferença de tratamento fica por conta da mensuração subseqüente. Subseqüentemente, a entidade pode optar entre manter uma propriedade para investimento mensurada ao custo histórico menos depreciação, similar a um ativo imobilizado, ou pelo valor justo.</p> <p>No caso do modelo do valor justo, os ganhos e perdas apurados nas avaliações periódicas são lançados contra o resultado. Não há determinação de período mínimo para avaliação, mas é provável que esta avaliação tenha que ser feita anualmente considerando mudanças no valor justo.</p> <p>Mesmo optando pelo método do custo histórico menos depreciação e redução por perda (“impairment”), a administração da entidade tem a obrigação de divulgar o valor justo da propriedade.</p> <p>Dentre as informações que o IAS 40 requer que a entidade divulgue estão:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Receita gerada pela propriedades para investimento</li> <li>• Métodos e premissas utilizadas na mensuração do valor justo</li> </ul>	<p>Não há na literatura brasileira uma norma específica tratando de propriedades para investimento. Normalmente as propriedades para investimento têm tratamento similar aos bens do ativo imobilizado, sendo mantidos pelo custo histórico menos depreciação e redução por perda.</p> <p>Não há a opção de manter estes ativos pelo valor justo em contrapartida ao resultado, exceto no caso de certos segmentos de negócios, por exemplo: previdências fechadas, onde, por força de normativos, a entidade é requerida a manter esses ativos pelo valor justo. Entretanto, por ser tratado como ativo imobilizado está disponível a opção da reavaliação em contrapartida de reserva no patrimônio líquido.</p> <p>As propriedades da entidade alugadas a terceiros deverão ser apresentadas como investimentos, quando o aluguel de bens não for um dos objetos da entidade.</p> <p>As práticas contábeis adotadas no Brasil não requerem a divulgação do valor justo de ativos com as características de propriedades para investimento.</p>	<p>Ativo Permanente e patrimônio líquido, nos casos de bens reavaliados.</p>

(continua)



## IAS 40 - Propriedades para investimento

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Especialmente com relação a entidades optando pelo modelo de valor justo, as seguintes divulgações adicionais devem ser feitas:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Movimentação dos saldos de propriedades para investimento;</li><li>• Se um avaliador independente foi utilizado na determinação do valor justo</li></ul> <p>Ainda, divulgação de informação adicional é necessária quando o valor justo para alguma propriedade para investimento não puder ser determinado e quando contratos de leasing, sejam financeiros ou operacionais, estão envolvidos.</p>		

## IAS 41 - Agricultura

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Esta norma trata da contabilização das atividades relacionadas com a transformação biológica de ativos, tais como animais e plantas com a finalidade direta ou indireta de venda.</p> <p>Todos os ativos biológicos devem ser mensurados pelo valor justo menos os custos necessários para sua venda. Os ganhos e perdas decorrentes da valorização destes ativos devem ser lançados contra o resultado do período. As produções agrícolas são tratadas como ativos biológicos e valorizados pelo valor justo até o ponto de colheita. Depois disso, o valor justo na data da colheita passa a ser o custo histórico dessa produção agrícola que deve ser tratada de acordo com a norma de contabilização de estoques (IAS 2).</p> <p>Os custos necessários para a venda de um ativo biológico incluem comissões pagas a intermediários e tributos em geral associados à transação de venda/transferência. Estes custos não incluem custos de transporte e outros custos necessários para colocar os ativos no mercado.</p> <p>O valor justo destes ativos biológicos é o valor de cotação desses ativos disponíveis em um mercado ativo. Se um mercado ativo não existir para o produto, a seguinte hierarquia deve ser respeitada na determinação do valor justo: (i) transações recentes; (ii) valor de mercado para ativos similares; ou (iii) alguma outra medida de mercado que possa ser trabalhada para auxiliar na determinação do valor justo.</p>	<p>As práticas contábeis adotadas no Brasil diferem da norma internacional em alguns aspectos significativos, como abaixo indicado.</p> <p>Os ativos biológicos no Brasil são estimados pelo seu valor de custo original, ou seja, incluindo os custos do ciclo operacional na medida de sua transformação, incluindo custos tais como sementes, irrigações, adubos etc. A IAS 41 requer a valorização desses ativos pelo seu valor justo.</p> <p>O tratamento contábil dos ativos biológicos, na fase de estoque, é semelhante para fins de práticas contábeis brasileiras e IFRS quando o método, na prática brasileira, for o de custo ou mercado, dos dois o menor.</p> <p>Entretanto, na prática brasileira, esses ativos biológicos, quando atendem à definição de estoque para venda, podem ser avaliados ao valor de mercado.</p>	<p>Ativo permanente e estoques.</p>



## IFRS 1 - Adoção de IFRS pela primeira vez

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>A norma define as primeiras demonstrações contábeis em IFRS como sendo aquelas que contenham uma afirmação explícita e sem reservas da adoção das IFRS.</p> <p>Para a elaboração das primeiras demonstrações contábeis em IFRS, a IFRS 1 requer a aplicação retrospectiva de todas as IFRS em vigor na data do balanço patrimonial referente ao último exercício apresentado, exceto quanto a quatorze isenções opcionais e quatro exceções mandatórias.</p> <p>As isenções opcionais à aplicação retrospectiva têm por objetivo reduzir o esforço exigido para a conversão das demonstrações contábeis em áreas onde os custos associados poderiam superar os benefícios para os usuários. Por outro lado, as exceções, que são mandatórias, aplicam-se a casos em que o tratamento retrospectivo não seria apropriado.</p> <p>As isenções opcionais referem-se à: operações de combinações de entidades; ativo imobilizado; benefícios a empregados; ajustes cumulativos de conversão; instrumentos financeiros compostos; data de transição para controladas, coligadas e joint-ventures; designação de ativos e passivos financeiros; pagamentos baseados em ações; informações comparativas para instrumentos financeiros; informações comparativas para contratos de seguros; obrigações por desmobilização; transações que têm arrendamento; informações comparativas para ativos resultantes de atividades de exploração e avaliação de produtos minerais e avaliação a valor justo de ativos ou passivos financeiros no reconhecimento original.</p> <p>As exceções referem-se à: baixa de ativos e passivos financeiros; ativos mantidos para venda; contabilização de hedge e estimativas contábeis.</p> <p>Informações financeiras comparativas devem ser preparadas e apresentadas com base nas IFRS em vigor da data das demonstrações contábeis.</p> <p>Os ajustes decorrentes da adoção das IFRS pela primeira são geralmente lançados à conta de lucros acumulados no patrimônio líquido de abertura do primeiro período para o qual está sendo apresentado resultado em IFRS. Com relação à aplicação de novas normas, cada IFRS especifica o tratamento na primeira aplicação.</p>	<p>Na medida em que não há decisões por parte do Brasil quanto a adoção imediata de todas as normas editadas pelo IFRS, não há diferenças a relatar.</p> <p>As entidades profissionais do Brasil (CFC e IBRACON) têm procurado harmonizar as normas brasileiras às internacionais.</p>	<p>Todos os componentes do balanço patrimonial são potencialmente afetados pela IFRS 1, uma vez que é requerido o recálculo dos valores dos ativos e passivos para ajustá-los aos requerimentos contidos nas normas em vigor na data das primeiras demonstrações contábeis.</p> <p>Em particular, as isenções e exceções contidas na IFRS 1 podem afetar ativos e passivos provenientes de combinações de entidades; ativo imobilizado; passivo por obrigações a empregados; ativos e passivos financeiros e passivo por desmobilização de ativos ou operações.</p>

## IFRS 2 - Pagamentos baseados em ações

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>A norma aplica-se a operações que serão liquidadas por meio da entrega de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) ações, opções de ações, ou outros instrumentos financeiros de participação patrimonial a terceiros, sejam eles empregados ou não da entidade; ou</li> <li>b) caixa ou outros ativos (transações liquidadas em dinheiro)</li> </ul> <p>Todas as transações envolvendo pagamentos vinculados a ações são reconhecidas como ativo ou despesa, conforme o caso.</p> <p>Transações relacionadas a pagamentos efetuados mediante emissões de ações ou outros instrumentos financeiros de participação patrimonial são registradas ao valor justo dos produtos ou serviços recebidos na mesma data em que a entidade reconhece tais produtos ou serviços. Na hipótese em que o valor justo dos respectivos produtos ou serviços não possa ser estimado de maneira confiável (ex. serviços prestados por empregados), a entidade deve usar o valor justo dos correspondentes instrumentos financeiros (ex. ações ou opções de ações) oferecidos.</p> <p>Transações que serão liquidadas por meio de pagamentos em dinheiro são registradas ao valor da obrigação correspondente ao respectivo pagamento.</p> <p>Após o reconhecimento inicial, os valores registrados para transações cujas liquidações serão efetuadas mediante emissões de ações, ou outros instrumentos de participação patrimonial, não são ajustados. Os valores das obrigações decorrentes de transações que serão liquidadas por meio de pagamentos em dinheiro são atualizados na data de cada balanço patrimonial subsequente ao reconhecimento inicial, e até a data do efetivo pagamento. Os ajustes ao valor da obrigação são reconhecidos como ganho ou perda na demonstração do resultado do exercício.</p>	<p>Nas práticas contábeis adotadas no Brasil, não há norma específica que determine critérios para registro de operações envolvendo pagamentos através de ações ou instrumentos financeiros vinculados a ações.</p> <p>A Comissão de Valores Mobiliários - CVM, através da Deliberação 371/00 que por sua vez ratifica a NPC 26, emitida pelo Ibracon, requer apenas a divulgação da i) natureza e condições dos planos de remuneração em ações; ii) política contábil adotada pela entidade e iii) quantidade e valor pelos quais as ações foram emitidas. Tais divulgações são, entretanto, requeridas apenas para plano de remuneração de empregados em ações e não abrangem transações de aquisição de outros bens ou serviços.</p>	<p>As despesas operacionais, onde, são registradas as despesas com remuneração de empregados em ações ou instrumentos vinculados a ações, são afetadas pela IFRS 2.</p> <p>Caso o pagamento em ações seja realizado em conexão com a aquisição de bens, a correspondente linha do balanço patrimonial será afetada (ex. estoques ou imobilizado). Pela subsequente realização do respectivo bem, a correspondente linha de despesa na demonstração do resultado também será afetada (ex. custo dos produtos vendidos ou depreciação).</p>



## IFRS 3 - Combinação de negócios

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>O método de compra deve ser aplicado para todas as combinações de negócios que estejam dentro do escopo do IFRS 3. Desta forma, para uma combinação de negócios que seja coberta pelo escopo da norma, o método de união de interesses que era utilizado sob o IAS 22 em certas circunstâncias, torna-se proibido. Em uma combinação de negócios, a entidade compradora, que adquire o controle sobre outra entidade (ou negócios), deve sempre ser identificada.</p> <p>O custo da combinação dos negócios deve ser mensurado por seu valor justo, na data da aquisição. A entidade compradora deve alocar na data da combinação, o custo de aquisição reconhecendo contabilmente: os ativos adquiridos identificados, os passivos e passivos contingentes assumidos, que cumpram com critérios específicos de reconhecimento contábil, mesmo que estes não tenham sido reconhecidos anteriormente pela entidade adquirida em suas demonstrações contábeis.</p> <p>Os itens adquiridos e assumidos devem ser mensurados a valores justos na data da transação. A finalização da alocação do custo de aquisição deve ocorrer em até doze meses da data da combinação.</p> <p>Quando o valor justo de aquisição for superior ao valor justo da participação da entidade compradora no saldo líquido dos ativos, passivos e passivos contingentes identificáveis da entidade adquirida, a entidade compradora reconhece contabilmente um ágio originado da transação, referente à diferença entre os valores justos.</p> <p>O ágio e outros ativos intangíveis com prazo de vida útil indefinida não são amortizados. O seu valor de recuperação deve ser avaliado no mínimo uma vez por ano, e também sempre que houver uma indicação de que o valor do ativo não será recuperado pela entidade.</p> <p>Sempre que o valor de recuperação do ágio ou de qualquer outro ativo for inferior ao valor contábil, uma perda deve ser reconhecida no resultado do exercício.</p> <p>Se a participação da entidade compradora no valor justo dos ativos, passivos e passivos contingentes identificáveis da entidade adquirida for superior ao custo de aquisição, o excesso (deságio) deve ser inicialmente revisto, de forma a certificar que os valores justos atribuídos a ativos adquiridos, e passivos e passivos contingentes assumidos, foram adequadamente identificados e valorizados.</p>	<p><b>(Instrução CVM nº 247/06)</b></p> <p>Operações de combinações de entidades ou negócios podem resultar em aquisições ou fusões de entidades.</p> <p>O ágio ou deságio deve ser contabilizado com indicação do fundamento econômico que o determinou.</p> <p>Apenas os ativos e passivos registrados no balanço da entidade adquirida são reconhecidos na compradora, ao valor contábil original, exceto pela mais valia atribuída ao ativo imobilizado que deve ser reconhecida como parte do custo do ativo nas circunstâncias de incorporações, se a fundamentação econômica tiver sido esta.</p> <p>O ágio ou deságio originado na aquisição corresponde à diferença entre o valor pago pela entidade adquirida e o valor contábil original dos ativos e passivos registrados no seu balanço.</p> <p>O ágio deve ser amortizado em prazo não superior a 10 anos, exceto quando decorrente de aquisição do direito de exploração, concessão ou permissão delegado pelo poder público. Nesses casos, deve ser amortizado com base no prazo de vigência da respectiva permissão pública.</p> <p>O deságio fundamentado por razões econômicas, que não sejam rentabilidade futura, menos valia dos bens do ativo imobilizado somente deve ser realizado por baixa ou perecimento do investimento. No caso de ágio deve ser reconhecido como perda imediatamente no resultado do exercício.</p> <p>As participações dos sócios minoritários são mantidas ao custo.</p>	<p>Ativos, passivos e apresentação</p>

(continua)

### IFRS 3 - Combinação de negócios

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Caso, após este exercício de revisão, conclua-se que um deságio tenha realmente sido originado da transação, o mesmo deve ser reconhecido como um ganho, imediatamente no resultado do exercício.</p> <p>A participação dos sócios minoritários nos ativos líquidos adquiridos deve ser registrada pelo seu valor justo na data da aquisição, e apresentada separadamente como item do patrimônio líquido no balanço patrimonial, conforme os requerimentos do IAS 27.</p> <p>Para fins de teste de recuperação, o ágio resultante de uma combinação de negócios deve ser alocado ao menor conjunto de ativos que gera fluxo de caixa independentemente dos outros ativos da entidade (unidade geradora de caixa), e que irá se beneficiar de sinergias com a transação efetuada. A alocação inicial do ágio à(s) unidade(s) geradora(s) de caixa pode ser concluída até o final do primeiro exercício social após a aquisição.</p>		





## IFRS 4 - Contratos de seguro

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>IFRS 4 trata de contratos de seguros e resseguros e seus ativos intangíveis associados. Os comentários abaixo sobre contratos de seguros são igualmente aplicáveis para contratos de resseguros.</p> <p>Contratos de seguros são definidos como contratos onde o segurado transfere para uma outra entidade (geralmente uma seguradora, porém não se restringe a esse tipo de entidade) um risco significativo de seguro.</p> <p>Em um contrato de seguro a seguradora tem a obrigação contratual de compensar o segurado no caso de um evento futuro incerto que cria o risco de seguro.</p> <p>Todos os contratos que atendem a definição de contratos de seguro são mensurados de acordo com as práticas contábeis presentemente adotadas pela entidade. Estas práticas contábeis estão isentas dos requerimentos do IFRS aplicáveis quando se desenvolve uma prática contábil não descrita em algum IFRS desde que os seguintes cinco mínimos requisitos sejam cumpridos:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• a entidade deve efetuar um teste de adequação do passivo e reconhecer qualquer perda no resultado imediatamente;</li><li>• a entidade deve efetuar um teste de impairment nos ativos ressegurados e reconhecer quais perdas no resultado imediatamente;</li><li>• provisões para custos com futuros sinistros em contratos futuros não são permitidas;</li><li>• montantes derivados de contratos de resseguro não podem ser compensados contra os valores dos contratos de seguro que eles cobrem; e</li><li>• obrigações de resseguro podem ser baixadas somente quando as obrigações são extintas, canceladas ou expiram.</li></ul> <p>IFRS 4 permite a segregação de participações discricionárias, referentes a retorno complementar embutidas nos contratos de seguro (espécie de dividendo). Quando esta segregação for efetuada, a seguradora deve reconhecer o componente de participação discricionária como um passivo, ou, como um elemento de patrimônio líquido.</p>	<p>As normas contábeis específicas da área de seguros são utilizadas pelas companhias Seguradoras reguladas pela Superintendência de Seguros Privados - SUSEP e pela ANS - Agencia Nacional de Saúde, no caso das Seguradoras autorizadas a atuar no ramo de Saúde.</p> <p>Para fins do IFRS 4 a definição de Seguradora não se restringe às entidades reguladas, abrangendo todas as entidades que emitam contratos de seguro ou resseguro ou que detenham contratos de resseguro. A mesma diferença conceitual se observa com relação a definição do que é um contrato de seguro.</p> <p>O "Teste de adequação do passivo", determinado na IFRS 4, tem maior abrangência do que o equivalente utilizado no Brasil de "Provisão de Insuficiência de Prêmios ou de Contribuições" que é baseado em formulações específicas determinadas pelo regulador, por não se restringir a um rol de produtos, sendo mais genérico e determinando que seja mensurado com base no fluxo de caixa das operações.</p> <p>As normas brasileiras não estabelecem formas específicas de se separar eventuais produtos combinados incluídos em um contrato de seguros ou com participações discricionárias.</p>	<p>Demonstrações contábeis, em geral, de seguradoras.</p>

(continua)

## IFRS 4 - Contratos de seguro

(continuação)

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Isonções similares se aplicam para práticas contábeis para contratos de investimento com características de participação discricionária. Seguradoras estão isentas de separar e mensurar pelo valor justo derivativos embutidos em contratos de seguro onde certas condições são atendidas. Entretanto, componentes de depósito incluídos em contratos de seguro e resseguro devem ser separados e mensurados de acordo com o IAS 39 onde eles podem ser confiavelmente mensuráveis e onde as práticas contábeis da entidade não requeiram que todas as obrigações e direitos surgidos deste contrato sejam reconhecidos.</p> <p>O IFRS 4 dá as bases contábeis dentro das quais as entidades podem modificar suas práticas contábeis presentes. O princípio que se sobrepõe aos demais é o de que todas as mudanças devem fazer as demonstrações contábeis mais relevantes e não menos confiável ou mais confiável e não menos relevante do que sob as práticas contábeis anteriores. Divulgações detalhadas são requeridas para contratos de seguro, incluindo valores, prazos e incertezas dos fluxos de caixa derivados destes contratos.</p>	<p>As divulgações requeridas pelo IFRS 4 são mais detalhadas no que se refere a divulgações de informações para que o leitor possa melhor entender o reconhecimento das estimativas, prazos e incertezas no fluxo de caixa das entidades decorrentes dos contratos de seguros. As normas brasileiras, todavia, contém uma lista mais detalhada de informações requeridas para o segmento, principalmente no que se refere a composições e movimentações de contas patrimoniais e de resultado.</p> <p>As possibilidades de alteração de prática contábil no IFRS são mais flexíveis, nesse primeiro momento, permitindo que as entidades mantenham em sua maior parte as práticas utilizadas, restringindo as alterações para aquelas que estejam em linha com as diretrizes do normativo.</p>	



## IFRS 5 - Ativos não correntes mantidos para venda e operações descontinuadas

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>Um ativo não-corrente (ou grupo de ativo) deve ser classificado como mantido para venda quando: seu valor será recuperado principalmente por meio de uma transação de venda ao invés de por meio de seu uso; o ativo está disponível para venda imediata nas condições atuais; e sua venda é altamente provável. Uma venda é considerada altamente provável quando: (i) a administração está comprometida em efetuar a venda; (ii) há uma ação real para localizar um comprador e efetuar a venda; (iii) o ativo é negociado por um valor razoável; e (iv) a venda é esperada para ocorrer em um prazo não superior a 12 meses da data da classificação para este grupo.</p> <p>Um grupo de ativos é avaliado como acima quando ele, como um todo, incluindo os passivos relacionados, será vendido/transferido em uma única transação.</p> <p>Ativos (ou grupo de ativos) classificados como mantidos para venda: (i) devem ser mensurados pelo menor entre o valor contábil e o valor justo menos o custo para vendê-los; (ii) não sofrem depreciação; e (iii) devem ser apresentados separadamente no balanço patrimonial.</p> <p>Operação descontinuada é um componente de uma entidade que representa uma linha de negócio relevante ou uma área geográfica que pode ser distinguida operacionalmente e financeiramente e para a qual a entidade tenha vendido ou classificado como disponível para venda nos termos explicados acima. Pode também ser uma subsidiária adquirida exclusivamente com o objetivo de revender.</p> <p>Uma operação é classificada como em descontinuidade na data em que a operação atende aos critérios para ser classificada como mantida para venda. Os resultados das operações descontinuadas devem ser apresentadas na demonstração do resultado. Quando os critérios para a classificação como operação descontinuada são atendidos após a data do balanço, a classificação não deve ser feita retroativamente.</p> <p>Operações descontinuadas são apresentadas separadamente nas demonstrações do resultado e dos fluxos de caixa. Adicionalmente há certas informações sobre operações descontinuadas que devem ser divulgadas em nota explicativa.</p>	<p>No que se refere a aspectos de divulgação, as práticas contábeis adotadas no Brasil são em essência similares a IFRS 5.</p> <p>Entretanto, no que se refere à mensuração de ativos mantidos para venda e de operações em descontinuidade, não há uma norma específica na prática contábil adotada no Brasil. Atualmente estes ativos são contabilizados obedecendo a regra contábil sobre ativo imobilizado (NPC 7 do Ibracôn).</p> <p>O ativo imobilizado que é retirado do serviço ativo e fica à disposição para venda deve ser mantido pelo menor valor entre contábil e valor líquido realizável. Entretanto, não há maiores critérios para que um ativo seja tratado como disponível para venda, exceto para o reconhecimento contábil de “bens não de uso” por instituições financeiras, que seguem regras semelhantes a IFRS 5.</p>	<p>Ativos permanente e demais ativos e passivos envolvidos em processo de venda/descontinuidade.</p>

## IFRS 6 - Exploração e avaliação de recursos minerais

Descrição da Norma Internacional	Principais diferenças em relação à norma brasileira	Principais áreas das demonstrações contábeis afetadas
<p>A norma se aplica apenas aos custos incorridos em conexão com atividades de exploração e avaliação de recursos minerais.</p> <p>IFRS 6 não se aplica para gastos relacionados a atividades incorridas em etapas anteriores à exploração de recursos minerais (ex.: aquelas incorridas anteriormente à obtenção pela entidade de direito legal para explorar determinada área), e posteriores à conclusão sobre a viabilidade comercial e técnica para a extração de minerais.</p> <p>Custos incorridos que não estejam cobertos pelo escopo do IFRS 6 devem ser contabilizados de acordo com as determinações de outras normas aplicáveis em vigor (ex.: custos com desenvolvimento de fontes minerais devem ser reconhecidos de acordo com a IAS 38 de ativos intangíveis, seguindo requerimentos para pesquisa e desenvolvimento).</p> <p>Uma entidade deve determinar sua política para tratamento contábil a ser consistentemente aplicado aos diversos custos vinculados às atividades de exploração e avaliação de recursos minerais. A política contábil determinada pela administração deve seguir os requerimentos do IAS 8 par. 10, e refletir informações relevantes aos usuários das demonstrações contábeis e que sejam confiáveis no contexto das mesmas.</p> <p>Gastos capitalizados de acordo com a IFRS 6, podem posteriormente ser contabilizados a custo histórico (líquido de amortização) ou a custo reavaliado.</p> <p>A norma requer que um teste de recuperação de ativos seja efetuado, seguindo a IAS 36, e sempre que houver uma indicação de que o valor contábil dos ativos de exploração e avaliação exceda o montante recuperável. Os custos de exploração e avaliação de recursos minerais devem ser alocados a unidades geradoras de caixa, para fins de teste de recuperação. Quando não for possível alocar tais custos a uma unidade geradora de caixa específica, os mesmos poderão ser alocados para um grupo de unidades geradoras de caixa (de forma similar à alocação do ágio requerida no IAS 36).</p>	<p>Não há uma norma contábil específica; de forma similar ao IFRS uma entidade pode desenvolver sua prática contábil para exploração e avaliação de ativos desde que atenda as disposições contidas na legislação societária.</p>	<p>Ativo permanente</p>



# DIRETORIA DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE

Mandato de 6/1/2006 a 31/12/2007

## CONSELHO DIRETOR

**Contadora MARIA CLARA CAVALCANTE BUGARIM**  
Presidente

**Contador ENORY LUIZ SPINELLI**  
Vice-presidente de Fiscalização

**Contador ANTONIO AUGUSTO DE SÁ COLARES**  
Vice-presidente de Registro

**Contador LUIZ CARLOS VAINI**  
Vice-presidente Técnico

**Contador ADEILDO OSÓRIO DE OLIVEIRA**  
Vice-presidente de Controle Interno

**Contador JOSÉ MARTONIO ALVES COELHO**  
Vice-presidente de Desenvolvimento Profissional

**Contador JUAREZ DOMINGUES CARNEIRO**  
Vice-presidente de Desenvolvimento Operacional

**Contadora SILVIA MARA LEITE CAVALCANTE**  
Vice-presidente de Administração

**Téc. em Contabilidade JOSÉ ODILON FAUSTINO**  
Coordenador-Adjunto da Câmara de Fiscalização, Ética e Disciplina

**Contadora LUCI MELITA VAZ**  
Coordenadora-Adjunta da Câmara de Registro

**Téc. em Contabilidade BERNARDO RODRIGUES DE SOUZA**  
Representante dos Téc. em Contabilidade no Conselho Diretor

### CÂMARA DE REGISTRO

**Contador ANTONIO AUGUSTO DE SÁ COLARES**  
Coordenador da Câmara

**Contadora LUCI MELITA VAZ**  
Coordenadora-Adjunta da Câmara de Registro

#### CONSELHEIROS EFETIVOS

Sebastião Célio Costa Castro  
Bernardo Rodrigues de Souza  
Grimaldi Gonçalves Dantas

#### CONSELHEIROS SUPLENTE

José Correa de Menezes  
Orismar Parreira Costa  
Carlos Henrique Menezes Lima  
Ronaldo Marcelo Hella  
Aluizio Pires de Oliveira

### CÂMARA TÉCNICA

**Contador LUIZ CARLOS VAINI**  
Coordenador da Câmara

#### CONSELHEIROS EFETIVOS

Verônica Cunha de Souto Maior  
Hugo Rocha Braga

#### CONSELHEIROS SUPLENTE

Wellinton do Carmo Cruz  
José Felix de Sousa Junior  
Nelson Monteiro da Rocha

### CÂMARA DE FISCALIZAÇÃO, ÉTICA E DISCIPLINA

**Contador ENORY LUIZ SPINELLI**  
Coordenador da Câmara

**Téc. em Cont. JOSÉ ODILON FAUSTINO**  
Coordenador-Adjunto da Câmara de Fiscalização, Ética e Disciplina

#### CONSELHEIROS EFETIVOS

José Wagner Rabelo Mesquita  
Pedro Miranda  
José Augusto Costa Sobrinho  
Marcelo do Nascimento França  
Bernardo Rodrigues de Souza  
Jucileide Ferreira Leitão  
Paulo Luiz Pacheco

#### CONSELHEIROS SUPLENTE

Claúdio Morais Machado  
Luiz Auto Fanini  
Eulália das Neves Ferreira  
Paulo Viana Nunes  
Aluizio Pires de Oliveira  
Reginaldo Luis Pereira Prates  
Mauro Manoel de Nobrega  
Francisco Assis de Souza  
João Valdir Stelzer

### CÂMARA DE ASSUNTOS GERAIS

**Contadora SILVIA MARA LEITE CAVALCANTE**  
Coordenador da Câmara

#### CONSELHEIROS EFETIVOS

Francisco Fernandes de Oliveira  
José Lopes Castelo Branco

#### CONSELHEIROS SUPLENTE

Marly das Graças Amorym Tocantins  
José Antonio de França  
Mário Rodrigues de Azevedo

### CÂMARA DE DESENVOLVIMENTO PROFISSIONAL

**Contador JOSÉ MARTONIO ALVES COELHO**  
Coordenador da Câmara

#### CONSELHEIROS EFETIVOS

Nelson Zafra  
João de Oliveira e Silva

#### CONSELHEIROS SUPLENTE

Rivaldo Costa Sarmiento  
Antonio Carlos Dóro  
Roberto Carlos Fernandes Dias

### CÂMARA DE CONTROLE INTERNO

**Contador ADEILDO OSÓRIO DE OLIVEIRA**  
Coordenador da Câmara

#### CONSELHEIROS EFETIVOS

Jucileide Ferreira Leitão  
Doracy Cunha Ramos  
Miguel Ângelo Martins Lara

#### CONSELHEIROS SUPLENTE

Wellinton do Carmo Cruz  
Francisco Assis de Sousa  
Paulo Roberto Campioni  
Vivaldo Barbosa Araújo Filho

### CÂMARA DE DESENVOLVIMENTO OPERACIONAL

**Contador JUAREZ DOMINGUES CARNEIRO**  
Coordenador da Câmara

#### CONSELHEIROS EFETIVOS

Sebastião Célio Costa Castro  
José Wagner Rabelo Mesquita  
Pedro Miranda

#### CONSELHEIROS SUPLENTE

Sergio Faraco  
Delmiro da Silva Moreira  
Amândio Ferreira dos Santos  
Ronaldo Marcelo Hella

**DIRETORIA NACIONAL DO IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil**

Mandato de 1º/7/2004 a 30/6/2006

**EDISON ARISA PEREIRA**

Presidente

**FRANCISCO PAPELLÁS FILHO**

Diretor de Assuntos Técnicos

**JOSÉ LUIZ RIBEIRO DE CARVALHO**

Diretor de Exercício Profissional

**JOSÉ ANTONIO DE GODOY**

Diretor de Relações Externas

**EDUARDO AUGUSTO ROCHA POCETTI**

Diretor de Assuntos Internos

**WALDYR PASSETTO JÚNIOR**

Diretor de Administração e Finanças

**MÁRIO VIEIRA LOPES**

Diretor Executivo

**RICARDO JULIO RODIL**

Diretor de Desenvolvimento Profissional

## CONSELHOS REGIONAIS DE CONTABILIDADE

### **CRC - Acre**

Pres. Steveson de Araújo Mafaldo  
Estrada Dias Martins, 438 – Res. Mariana  
Rio Branco/AC – 69912-470  
Telefone: (68) 3227-8038  
Fax: (68) 3227-8038  
E-mail: crcac@brturbo.com.br  
Site: <http://www.crcac.org.br>

### **CRC - Alagoas**

Pres. Carlos Henrique do Nascimento  
Rua Tereza de Azevedo, 1526 – Farol  
Maceió/AL – 57052-600  
Telefone/Fax: (82) 3338-9444  
E-mail: crcal@rcal.org.br  
Site: <http://www.rcal.org.br>

### **CRC - Amapá**

Pres. Marilene Cardoso do Nascimento  
Rua Hamilton Silva, 1180 – Central  
Macapá/AP – 68906-440 CXP:199  
Telefone: (96) 3223-9503/3223-2697  
Fax: (96) 3223-9504  
E-mail: crcap@uol.com.br  
Site: <http://www.crcap.org.br>

### **CRC - Amazonas**

Pres. Lucilene Florêncio Viana  
Rua Lobo D'Almada, 380 – Centro  
Manaus/AM – 69010-030  
Telefone: (92) 3633-2566  
Fax: (92) 3633-2278  
E-mail: crcam@crcam.org.br  
Site: <http://www.crcam.org.br>

### **CRC - Bahia**

Pres. Edmar Sombra Bezerra  
Rua do Salete, 320 – Barris  
Salvador/BA – 40070-920  
Telefone: (71) 2109-4000/2109-2515  
Fax: (71) 3328-2515  
E-mail: crcba@crcba.org.br  
Site: <http://www.crcba.org.br>

### **CRC - Ceará**

Pres. Osório Cavalcante Araújo  
Av. da Universidade, 3057 – Benfica  
Fortaleza/CE – 60020-181  
Telefone: (85) 3455-2900  
Fax: (85) 3455-2913  
E-mail: conselho@crc-ce.org.br  
Site: <http://www.crc-ce.org.br>

### **CRC - Distrito Federal**

Pres. João Carlos Coelho de Medeiros  
SCRS 503 Bl. B Lj.31-33  
Brasília/DF – 70331-520  
Telefone: (61) 3321-1757/3321-7105  
Fax: (61) 3321-1747  
E-mail: crcdf@crcdf.org.br  
Site: <http://www.crcdf.org.br>

### **CRC - Espírito Santo**

Pres. Paulo Vieira Pinto  
Rua Alberto de Oliveira Santos, 42, 20º andar  
Ed. Ames – Centro – Vitória/ES – 29010-901  
Telefone: (27) 3132-2063  
Fax: (27) 3132-2095  
E-mail: crces@crc-es.org.br  
Site: <http://www.crc-es.org.br>

### **CRC - Goiás**

Pres. Edson Cândido Pinto  
Rua 107 nº 151 Qd. F Lt. 21 E – Setor Sul  
Goiânia/GO – 74085-060  
Telefone: (62) 3281-2211 / 3281-2508  
Fax: (62) 3281-2170  
E-mail: crcgo@crcgo.org.br  
Site: <http://www.crcgo.org.br>

### **CRC - Maranhão**

Pres. Celso Antônio Lago Beckman  
Praça Gomes de Souza 536 – Centro  
São Luiz/MA – 65010-250  
Telefone: (98) 3231-4020/3235-5807  
Fax: (98) 3231-4020  
E-mail: crcma@crcma.org.br  
Site: <http://www.crcma.org.br>

### **CRC - Mato Grosso**

Pres. Ironei Márcio Santana  
Rua 5 Qd 13 Lt 02 – Centro Pol. Adm.  
Cuiabá/MT – 78050-970  
Telefone: (65) 3648-2800  
Fax: (65) 3648-2828  
E-mail: crcmt@crcmt.org.br  
Site: <http://www.crcmt.org.br>

### **CRC - Mato Grosso do Sul**

Pres. Luiz Henrique de Souza  
R. Euclides da Cunha, 994 –  
Jardim dos Estados  
Campo Grande/MS – 79020-230  
Telefone: (67) 3326-0750  
Fax: (67) 3326-0750  
E-mail: crcms@crcms.org.br  
Site: <http://www.crcms.org.br>

### **CRC - Minas Gerais**

Pres. Nourival de Souza Resende Filho  
Rua Cláudio Manoel, 639 – Funcionários  
Belo Horizonte/MG – 30140-100  
Telefone: (31) 3269-8400  
Fax: (31) 3269-8480  
E-mail: diretoria@crcmg.org.br  
Site: <http://www.crcmg.org.br>

### **CRC - Pará**

Pres. José Nonato da Silva  
R. Avertano Rocha, 392/Entre São Pedro  
e Pe. Eutique  
Belém/PA – 66023-120  
Telefone: (91) 3241-7922  
Fax: (91) 3222-7153  
E-mail: crcpa@crcpa.org.br  
Site: <http://www.crcpa.org.br>

### **CRC - Paraíba**

Pres. Aderaldo Gonçalves Nascimento Júnior  
Rua Rodrigues de Aquino, 208 – Centro  
João Pessoa/PB – 58013-030  
Telefone: (83) 3222-1313/3222-1315  
Fax: (83) 3221-3714  
E-mail: crcpb@crcpb.org.br  
Site: <http://www.crcpb.org.br>

### **CRC - Paraná**

Pres. Mauricio Fernando Cunha Smijntik  
Rua Lourenço Pinto, 196, 1º ao 4º andar –  
Ed. Centro do Contabilista –  
Curitiba/PR – 80010-160  
Telefone: (41) 3232-7911  
Fax: (41) 3232-7911  
E-mail: crcpr@crcpr.org.br  
Site: <http://www.crcpr.org.br>

### **CRC - Pernambuco**

Pres. Nelson Mitimasa Jinzenji  
Rua do Sossego, 693 – Santo Amaro  
Recife/PE – 50100-150  
Telefone/Fax: (81) 2122-6011  
E-mail: crcpe@crcpe.org.br  
Site: <http://www.crcpe.org.br>

### **CRC - Piauí**

Pres. Josimar Alcântara de Oliveira  
Av. Pedro Freitas nº 1000 –  
Bairro Vermelha  
Teresina/PI – 64018-000  
Telefone: (86) 3221-7531  
Fax: (86) 3221-7161  
E-mail: crcpi@crcpi.com.br  
Site: <http://www.crcpi.com.br>

### **CRC - Rio de Janeiro**

Pres. Antônio Miguel Fernandes  
Praça Pio X, 78, 6º, 8º e 10º andar  
Rio de Janeiro/RJ – 20091-040  
Telefone: (21) 2216-9595  
Fax: (21) 2216-9570  
E-mail: crcrj@crcrj.org.br  
Site: <http://www.crc.org.br>

### **CRC - Rio Grande do Norte**

Pres. Maria do Rosário de Oliveira  
Av. Bernardo Vieira, 4545 – Morro Branco  
Natal/RN – 59015-450  
Telefone: (84) 3201-1936/3211-2558  
Fax: (84) 3201-1936/3211-8512  
E-mail: crcrn@crcrn.org.br  
Site: <http://www.crcrn.org.br>

### **CRC - Rio Grande do Sul**

Pres. Rogério Costa Rokembach  
Rua Baronesa do Gravataí, 471 – Cidade Baixa  
Porto Alegre/RS – 90160-070  
Telefone/Fax: (51) 3228-7999  
E-mail: crcrs@crcrs.org.br  
Site: <http://www.crcrs.org.br>

### **CRC - Rondônia**

Pres. Luiz Iocca Sobrinho  
Rua Joaquim Nabuco, 2875 – Olaria  
Porto Velho/RO – 78902-450  
Telefone: (69) 3211-7900  
Fax: (69) 3211-7901  
E-mail: crcro@crcro.org.br  
Site: <http://www.crcro.org.br>

### **CRC - Roraima**

Pres. José Alves Pereira  
R. Major Manoel Correia, 372 –  
São Francisco – Boa Vista/RR – 69305-100  
Telefone/Fax: (95) 3623-1457  
E-mail: crcrr@technet.com.br

### **CRC - Santa Catarina**

Pres. Nilson José Goedert  
Rua Osvaldo Rodrigues Cabral, nº 1900 –  
Centro – Florianópolis/SC – 88015-710  
Telefone: (48) 3027-7000  
Fax: (48) 3027-7008  
E-mail: crcsc@crcsc.org.br  
Site: <http://www.crcsc.org.br>

### **CRC - São Paulo**

Pres. Luiz Antônio Balaminit  
Rua Rosa e Silva, nº 60 – Higienópolis  
São Paulo/SP – 01230-909  
Telefone: (11) 3824-5400  
Fax: (11) 3662-0035/3826-8752  
E-mail: crcsp@crcsp.org.br  
Site: <http://www.crcsp.org.br>

### **CRC - Sergipe**

Pres. Romualdo Batista de Melo  
Rua Itaporanga, 103 – Centro  
Aracaju/SE – 49010-140  
Telefone: (79) 3211-6812  
Fax: (79) 3211-2650  
E-mail: crcse@crcse.org.br  
Site: <http://www.crcse.org.br>

### **CRC - Tocantins**

Pres. Flávio Azevedo Pinto  
Qd. 103 Sul, R SO-7 nº 9 – Centro  
Cx Postal 1003 – Palmas/TO – 77163-010  
Telefone: (63) 3215-1412  
Fax: (63) 3215-1412  
E-mail: crcto@crcto.org.br  
Site: <http://www.crcro.org.br>