

**IAS 12**

## Impostos sobre a Renda

Em abril de 2001, o Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade (Conselho) adotou a *IAS 12 – Impostos Sobre a Renda*, que foi originalmente emitida pelo Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade em outubro de 1996. A *IAS 12 – Impostos Sobre a Renda* substituiu partes da *IAS 12 – Contabilização de Impostos Sobre a Renda* (emitida em julho de 1979).

Em dezembro de 2010, o Conselho alterou a *IAS 12* para tratar de uma questão que surge quando entidades aplicam o princípio de mensuração da *IAS 12* a diferenças temporárias relativas a propriedades para investimento que são mensuradas ao valor justo. Essa alteração também incorporou alguma orientação de uma Interpretação relacionada (*SIC-21 – Impostos Sobre a Renda – Recuperação de Ativos Reavaliados Não Depreciáveis*).

Em janeiro de 2016, o Conselho emitiu *Reconhecimento de Impostos Diferidos Ativos para Perdas Não Realizadas* (Alterações à *IAS 12*) para esclarecer os requisitos sobre o reconhecimento de impostos diferidos ativos referentes a instrumentos de dívida mensurados ao valor justo.

Outras Normas introduziram pequenas alterações decorrentes à *IAS 12*. Elas incluem a *IFRS 11 – Negócios em Conjunto* (emitida em maio de 2011), *Apresentação de Itens de Outros Resultados Abrangentes* (Alterações à *IAS 1*) (emitida em junho de 2011), *Entidades de Investimento* (Alterações à *IFRS 10*, à *IFRS 12* e à *IAS 27*) (emitida em outubro de 2012), a *IFRS 9 – Instrumentos Financeiros (Hedge Accounting)* e alterações à *IFRS 9*, à *IFRS 7* e à *IAS 39* (emitida em novembro de 2013), a *IFRS 15 – Receita de Contratos com Clientes* (emitida em maio de 2014), a *IFRS 9 – Instrumentos Financeiros* (emitida em julho de 2014), a *IFRS 16 – Arrendamentos* (emitida em janeiro de 2016), *Melhorias Anuais às Normas IFRS Ciclo 2015–2017* (emitida em dezembro de 2017) e *Alterações a Referências à Estrutura Conceitual nas Normas IFRS* (emitida em março de 2018).

## CONTEÚDO

do parágrafo

**NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE IAS 12  
IMPOSTOS SOBRE A RENDA**

OBJETIVO	
ALCANCE	1
DEFINIÇÕES	5
Base fiscal	7
RECONHECIMENTO DE IMPOSTOS CORRENTES PASSIVOS E IMPOSTOS CORRENTES ATIVOS	12
RECONHECIMENTO DE IMPOSTOS DIFERIDOS PASSIVOS E IMPOSTOS DIFERIDOS ATIVOS	15
Diferenças temporárias tributáveis	15
Diferenças temporárias dedutíveis	24
Prejuízos fiscais não utilizados e créditos fiscais não utilizados	34
Reavaliação de impostos diferidos ativos não reconhecidos	37
Investimentos em subsidiárias, filiais e coligadas e participações em negócios em conjunto	38
MENSURAÇÃO	46
RECONHECIMENTO DE IMPOSTOS CORRENTE E DIFERIDO	57
Itens reconhecidos em lucro ou prejuízo	58
Itens reconhecidos fora de lucro ou prejuízo	61A
Imposto diferido decorrente de uma combinação de negócios	66
Impostos corrente e diferido decorrentes de transações de pagamento baseadas em ações	68A
APRESENTAÇÃO	71
Impostos ativos e passivos	71
Despesa de imposto	77
DIVULGAÇÃO	79
DATA DE VIGÊNCIA	89
REVOGAÇÃO DA SIC-21	99

**APROVAÇÃO PELO CONSELHO DE IMPOSTO DIFERIDO: RECUPERAÇÃO DE ATIVOS SUBJACENTES (ALTERAÇÕES À IAS 12) EMITIDA EM DEZEMBRO DE 2010****APROVAÇÃO PELO CONSELHO DE RECONHECIMENTO DE IMPOSTOS DIFERIDOS ATIVOS PARA PERDAS NÃO REALIZADAS (ALTERAÇÕES À IAS 12) EMITIDA EM JANEIRO DE 2016****PARA A ORIENTAÇÃO ANEXA INDICADA ABAIXO, CONSULTE A PARTE B DESTA EDIÇÃO****EXEMPLOS ILUSTRATIVOS****PARA A BASE PARA CONCLUSÕES, CONSULTE A PARTE C DESTA EDIÇÃO****BASE PARA CONCLUSÕES**

A Norma Internacional de Contabilidade *IAS 12 – Receita* (*IAS 12*) é definida nos parágrafos 1–99. Todos os parágrafos têm igual importância, mas mantêm o formato da Norma do *IASC* quando adotada pelo *IASB*. A *IAS 12* deve ser lida no contexto de seu objetivo e da Base para Conclusões, do *Prefácio às Normas IFRS* e da *Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro*. A *IAS 8 – Políticas Contábeis, Mudanças nas Estimativas Contábeis e Erros* fornece uma base para seleção e aplicação das políticas contábeis na ausência de orientação explícita.

## Norma Internacional de Contabilidade IAS 12

### Impostos sobre a Renda

#### Objetivo

O objetivo desta Norma é prescrever o tratamento contábil para impostos sobre a renda. A principal questão na contabilização de impostos sobre a renda é como contabilizar as consequências fiscais atuais e futuras de:

- (a)      recuperção (liquidação) futura do valor contábil de ativos (passivos) que sejam reconhecidos na demonstração da posição financeira de uma entidade; e
- (b)      transações e outros eventos do período corrente que sejam reconhecidos nas demonstrações financeiras de uma entidade.

É inerente no reconhecimento de um ativo ou passivo que a entidade que reporta espera recuperar ou liquidar o valor contábil desse ativo ou passivo. Se for provável que a recuperação ou liquidação desse valor contábil tornará futuros pagamentos de impostos maiores (menores) do que seriam se essa recuperação ou liquidação não tivessem consequências fiscais, esta Norma exige que uma entidade reconheça um imposto diferido passivo (imposto diferido ativo), com certas limitadas exceções.

Esta Norma exige que uma entidade contabilize as consequências fiscais das transações e outros eventos da mesma forma que contabiliza as próprias transações e outros eventos. Desse modo, para transações e outros eventos reconhecidos em lucro ou prejuízo, quaisquer efeitos fiscais relacionados também são reconhecidos em lucro ou prejuízo. Para transações e outros eventos reconhecidos fora de lucro ou prejuízo (em outros resultados abrangentes ou diretamente no patrimônio líquido), quaisquer efeitos fiscais relacionados também são reconhecidos fora de lucro ou prejuízo (em outros resultados abrangentes ou diretamente no patrimônio líquido, respectivamente). Da mesma forma, o reconhecimento de impostos diferidos ativos e passivos em uma combinação de negócios afeta o valor do ágio proveniente dessa combinação de negócios ou o valor do ganho por compra vantajosa reconhecido.

Esta Norma também trata do reconhecimento de impostos diferidos ativos decorrentes de prejuízos fiscais não utilizados ou créditos fiscais não utilizados, da apresentação dos impostos sobre a renda nas demonstrações financeiras e da divulgação das informações relacionadas a impostos sobre a renda.

#### Alcance

- 1      Esta Norma será aplicada na contabilização de impostos sobre a renda.
- 2      Para as finalidades desta Norma, impostos sobre a renda incluem todos os impostos nacionais e estrangeiros que sejam baseados em lucros tributáveis. Os impostos sobre a renda também incluem impostos, tais como impostos retidos na fonte, que são devidos por uma subsidiária, coligada ou negócio em conjunto sobre as distribuições à entidade que reporta.
- 3      [Excluído]
- 4      Esta Norma não trata dos métodos de contabilização de subvenções governamentais (*vide IAS 20 – Contabilização de Subvenções Governamentais e Divulgação de Assistência Governamental*) ou créditos fiscais de investimento. Entretanto, esta Norma trata da contabilização de diferenças temporárias que podem surgir dessas subvenções ou créditos fiscais de investimento.

#### Definições

- 5      Os seguintes termos são usados nesta Norma com os significados especificados:

**Lucro contábil** é o lucro ou perda de um período antes da dedução da despesa de imposto sobre a renda.

**Lucro tributável (prejuízo fiscal)** é o lucro (perda) de um período, determinado de acordo com as normas estabelecidas pelas autoridades fiscais, sobre o qual o imposto sobre a renda é pagável (recuperável).

**Despesa (receita) de imposto** é o valor total incluído na determinação do lucro ou perda do período em relação aos impostos corrente e diferido.

**Imposto corrente** é o valor dos impostos sobre a renda a pagar (recuperáveis) em relação ao lucro tributável (prejuízo fiscal) de um período.

**Impostos diferidos passivos** são os valores de impostos sobre a renda a pagar em períodos futuros, em relação às diferenças temporárias tributáveis.

**Impostos diferidos ativos** são os valores de impostos sobre a renda recuperáveis em períodos futuros em relação:

- (a) às diferenças temporárias dedutíveis;
- (b) ao diferimento de prejuízos fiscais não utilizados; e
- (c) ao diferimento de créditos fiscais não utilizados.

**Diferenças temporárias** são diferenças entre o valor registrado de um ativo ou um passivo na demonstração da posição financeira e sua base fiscal. As diferenças temporárias podem ser:

- (a) *diferenças temporárias tributáveis*, que são diferenças temporárias que resultarão em valores tributáveis na determinação do lucro tributável (prejuízo fiscal) de períodos futuros, quando o valor registrado do ativo ou passivo for recuperado ou liquidado; ou
- (b) *diferenças temporárias dedutíveis*, que são diferenças temporárias que resultarão em valores que serão dedutíveis na determinação do lucro tributável (prejuízo fiscal) de períodos futuros quando o valor contábil do ativo ou passivo for recuperado ou liquidado.

A **base fiscal** de um ativo ou passivo é o valor atribuído ao ativo ou passivo para propósitos fiscais.

- 6 Despesa (receita) com imposto compreende a despesa de imposto sobre a renda corrente (receita de imposto sobre a renda corrente) e a despesa de imposto sobre a renda diferido (receita de imposto sobre a renda diferido).

## Base fiscal

- 7 A base fiscal de um ativo é o valor que será dedutível para propósitos fiscais em relação a quaisquer benefícios econômicos tributáveis que fluirão para uma entidade quando ela recuperar o valor contábil do ativo. Se esses benefícios econômicos não forem tributáveis, a base fiscal do ativo é igual ao seu valor contábil.

### Exemplos

- 1 Uma máquina custa 100. Para propósitos fiscais, a depreciação de 30 já foi deduzida nos períodos corrente e anterior e o custo remanescente será dedutível em períodos futuros, seja como depreciação ou por meio de dedução na alienação. A receita gerada pelo uso da máquina é tributável, qualquer ganho na alienação da máquina será tributável e qualquer perda na alienação será dedutível para propósitos fiscais. A *base fiscal* da máquina é 70.
  - 2 Os juros a receber têm um valor contábil de 100. A respectiva receita de juros será tributada pelo regime de caixa. A *base fiscal* dos juros a receber é zero.
  - 3 Contas a receber de clientes têm um valor contábil de 100. A respectiva receita já foi incluída no lucro tributável (prejuízo fiscal). A *base fiscal* das contas a receber de clientes é 100.
  - 4 Dividendos a receber de uma subsidiária têm um valor contábil de 100. Os dividendos não são tributáveis. *Em essência, todo o valor contábil do ativo é dedutível contra os benefícios econômicos. Consequentemente, a base fiscal dos dividendos a receber é de 100.*<sup>(a)</sup>
  - 5 Um empréstimo a receber tem um valor contábil de 100. A restituição do empréstimo não terá consequências fiscais. A *base fiscal* do empréstimo é 100.
- (a) Nessa análise, não há nenhuma diferença temporária tributável. Uma análise alternativa é de que os dividendos acumulados a receber possuem uma base fiscal de zero e que uma alíquota fiscal de zero é aplicada à diferença temporária tributável resultante de 100. Em ambas as análises, não há nenhum imposto diferido passivo.

- 8 A base fiscal de um passivo é o seu valor contábil, menos qualquer valor que será dedutível para fiscais em relação a esse passivo em períodos futuros. No caso de receita que seja recebida antecipadamente, a base

fiscal do passivo resultante é o seu valor contábil, menos qualquer valor da receita que não será tributável em períodos futuros.

<b>Exemplos</b>	
1	Passivos circulantes incluem despesas provisionadas com um valor contábil de 100. A respectiva despesa será deduzida para propósitos fiscais pelo regime de caixa. <i>A base fiscal das despesas provisionadas é zero.</i>
2	Passivos circulantes incluem a receita de juros recebidos antecipadamente, com um valor contábil de 100. A respectiva receita de juros foi tributada pelo regime de caixa. <i>A base fiscal dos juros recebidos antecipadamente é zero.</i>
3	Passivos circulantes incluem despesas provisionadas com um valor contábil de 100. A respectiva despesa já foi deduzida para propósitos fiscais. <i>A base fiscal das despesas provisionadas é 100.</i>
4	Passivos circulantes incluem provisão para multas e penalidades com um valor contábil de 100. As multas e penalidades não são dedutíveis para propósitos fiscais. <i>A base fiscal da provisão para multas e penalidades é de 100.<sup>(a)</sup></i>
5	Um empréstimo a pagar tem um valor contábil de 100. A restituição do empréstimo não terá consequências fiscais. <i>A base fiscal do empréstimo é 100.</i>
(a)	Nessa análise, não há nenhuma diferença temporária dedutível. Uma análise alternativa é de que a provisão para multas e penalidades acumuladas a pagar tem uma base fiscal de zero e de que uma alíquota fiscal de zero é aplicada à diferença temporária dedutível resultante de 100. Em ambas as análises, não há nenhum imposto diferido ativo.

- 9 Alguns itens têm uma base fiscal, mas não são reconhecidos como ativos e passivos na demonstração da posição financeira. Por exemplo, os custos de pesquisa são reconhecidos como uma despesa para determinar o lucro contábil no período em que são incorridos, mas sua dedução pode não ser permitida para determinar o lucro tributável (prejuízo fiscal) até um período posterior. A diferença entre a base fiscal dos custos de pesquisa, que é o valor que as autoridades fiscais permitirão como dedução em períodos futuros, e o valor contábil zero é uma diferença temporária dedutível que resulta em um imposto diferido ativo.
- 10 Quando a base fiscal de um ativo ou passivo não for imediatamente aparente, é útil considerar o princípio fundamental sobre o qual esta Norma está baseada: o de que uma entidade deverá, com determinadas exceções, reconhecer um imposto diferido passivo (ativo) sempre que a recuperação ou liquidação do valor contábil de um ativo ou passivo puder tornar os futuros pagamentos de impostos maiores (menores) do que seriam se essa recuperação ou liquidação não tivesse consequências fiscais. O exemplo C após o parágrafo 51A ilustra as circunstâncias em que pode ser útil considerar esse princípio fundamental, por exemplo, quando a base fiscal de um ativo ou passivo depender da forma esperada de recuperação ou liquidação.
- 11 Em demonstrações financeiras consolidadas, as diferenças temporárias são determinadas por meio da comparação dos valores contábeis de ativos e passivos nas demonstrações financeiras consolidadas com a base fiscal apropriada. A base fiscal é determinada com base em uma declaração de imposto consolidada nas jurisdições em que essa declaração é entregue. Em outras jurisdições, a base fiscal é determinada com base em declarações de imposto de cada entidade do grupo.

## **Reconhecimento de impostos correntes passivos e impostos correntes ativos**

- 12 O imposto corrente dos períodos corrente e anteriores será, na medida em que não estiver pago, reconhecido como um passivo. Se o valor já pago em relação aos períodos corrente e anteriores exceder o valor devido para esses períodos, o excesso será reconhecido como um ativo.
- 13 O benefício relacionado a um prejuízo fiscal que possa ser compensado para recuperar o imposto corrente de um período anterior será reconhecido como um ativo.
- 14 Quando um prejuízo fiscal for utilizado para recuperar o imposto corrente de um período anterior, uma entidade reconhecerá o benefício como um ativo no período em que o prejuízo fiscal ocorrer, pois é provável que o benefício flua para a entidade e o benefício possa ser mensurado de forma confiável.

## Reconhecimento de impostos diferidos passivos e impostos diferidos ativos

### Diferenças temporárias tributáveis

15 Um imposto diferido passivo será reconhecido para todas as diferenças temporárias tributáveis, exceto na medida em que o imposto diferido passivo for proveniente de:

- (a) reconhecimento inicial do ágio; ou
- (b) reconhecimento inicial de um ativo ou passivo em uma transação que:
  - (i) não for uma combinação de negócios; e
  - (ii) na época da transação, não afetar o lucro contábil nem o lucro tributável (prejuízo fiscal).

Entretanto, para diferenças temporárias tributáveis associadas a investimentos em subsidiárias, filiais e coligadas e participações em negócios em conjunto, um imposto diferido passivo será reconhecido de acordo com o parágrafo 39.

16 É inerente no reconhecimento de um ativo que seu valor contábil será recuperado na forma de benefícios econômicos que fluirão para a entidade em períodos futuros. Quando o valor contábil do ativo exceder sua base fiscal, o valor dos benefícios econômicos tributáveis excederá o valor que será permitido como dedução para propósitos fiscais. Essa diferença é uma diferença temporária tributável e a obrigação de pagar os impostos sobre a renda resultantes em períodos futuros é um imposto diferido passivo. A medida que a entidade recuperar o valor contábil do ativo, a diferença temporária tributável será revertida e a entidade terá lucro tributável. Isso torna provável que os benefícios econômicos fluirão da entidade na forma de pagamentos de impostos. Portanto, esta Norma exige o reconhecimento de todos os impostos diferidos passivos, exceto em determinadas circunstâncias descritas nos parágrafos 15 e 39.

#### Exemplo

Um ativo que custa 150 tem um valor contábil de 100. A depreciação acumulada para propósitos fiscais é de 90 e a alíquota fiscal é de 25%.

*A base fiscal do ativo é 60 (custo de 150 menos a depreciação fiscal acumulada de 90). Para recuperar o valor contábil de 100, a entidade deve obter receita tributável de 100, mas somente poderá deduzir a depreciação fiscal de 60. Consequentemente, a entidade pagará impostos sobre a renda de 10 (40 a 25%) quando ela recuperar o valor contábil do ativo. A diferença entre o valor contábil de 100 e a base fiscal de 60 é uma diferença temporária tributável de 40. Portanto, a entidade reconhece um imposto diferido passivo de 10 (40 a 25%), representando o imposto sobre a renda que ela pagará quando recuperar o valor contábil do ativo.*

17 Algumas diferenças temporárias surgem quando a receita ou despesa é incluída no lucro contábil em um período, mas é incluída no lucro tributável em um período diferente. Essas diferenças temporárias são frequentemente descritas como diferenças temporais. Seguem abaixo exemplos dessas diferenças temporárias, que são diferenças temporárias tributáveis e que, portanto, resultam em impostos diferidos passivos:

- (a) a receita de juros é incluída no lucro contábil de forma proporcional ao tempo, mas em algumas circunstâncias pode ser incluída no lucro tributável quando o dinheiro for recebido. A base fiscal de qualquer conta a receber reconhecida na demonstração da posição financeira em relação a essas receitas é zero, pois as receitas não afetam o lucro tributável até que o dinheiro seja recebido;
- (b) a depreciação usada para determinar o lucro tributável (prejuízo fiscal) pode ser diferente daquela usada para determinar o lucro contábil. A diferença temporária é a diferença entre o valor contábil do ativo e sua base fiscal, que é o custo original do ativo menos todas as deduções em relação a esse ativo permitidas pelas autoridades fiscais para determinar o lucro tributável dos períodos corrente e anteriores. Uma diferença temporária tributável surge, e resulta em um imposto diferido passivo, quando a depreciação fiscal é acelerada (se a depreciação fiscal for menos rápida que a depreciação contábil, surge uma diferença temporária dedutível, e resulta em um imposto diferido ativo); e

- (c) os custos de desenvolvimento podem ser capitalizados e amortizados em períodos futuros para determinar o lucro contábil, mas podem ser deduzidos para determinar o lucro tributável no período em que forem incorridos. Esses custos de desenvolvimento têm uma base fiscal zero, já que foram deduzidos do lucro tributável. A diferença temporária é a diferença entre o valor contábil dos custos de desenvolvimento e sua base fiscal zero.
- 18 As diferenças temporárias também surgem quando:
- os ativos adquiridos e passivos assumidos identificáveis em uma combinação de negócios forem reconhecidos ao seu valor justo, de acordo com a *IFRS 3 – Combinações de Negócios*, mas nenhum ajuste equivalente for feito para propósitos fiscais (*vide* parágrafo 19);
  - os ativos forem reavaliados e nenhum ajuste equivalente for feito para propósitos fiscais (*vide* parágrafo 20);
  - o ágio surgir em uma combinação de negócios (*vide* parágrafo 21);
  - a base fiscal de um ativo ou passivo no reconhecimento inicial for diferente de seu valor contábil inicial, por exemplo, quando uma entidade se beneficiar de subvenções governamentais não tributáveis relacionadas a ativos (*vide* parágrafos 22 e 33); ou
  - o valor contábil de investimentos em subsidiárias, filiais e coligadas ou participações em negócios em conjunto se tornar diferente da base fiscal do investimento ou participação (*vide* parágrafos 38–45).

## Combinações de negócios

- 19 Com limitadas exceções, os ativos adquiridos e passivos assumidos identificáveis em uma combinação de negócios são reconhecidos ao seu valor justo na data de aquisição. As diferenças temporárias surgem quando as bases fiscais dos ativos adquiridos e passivos assumidos identificáveis não forem afetadas pela combinação de negócios ou forem afetadas de forma diferente. Por exemplo, quando o valor contábil de um ativo for aumentado ao seu valor justo, mas a base fiscal dos ativos permanecer ao custo para o proprietário anterior, surge uma diferença temporária tributável que resulta em um imposto diferido passivo. O imposto diferido passivo resultante afeta o ágio (*vide* parágrafo 66).

## Ativos reconhecidos ao valor justo

- 20 As *IFRS* permitem ou exigem que determinados ativos sejam reconhecidos ao seu valor justo ou sejam reavaliados (*vide*, por exemplo, *IAS 16 – Imobilizado*, *IAS 38 – Ativos Intangíveis*, *IAS 40 – Propriedades para Investimento*, *IFRS 9 – Instrumentos Financeiros* e a *IFRS 16 – Arrendamentos*). Em algumas jurisdições, a reavaliação ou outra reapresentação de um ativo ao seu valor justo afeta o lucro tributável (prejuízo fiscal) do período corrente. Como resultado, a base fiscal do ativo é ajustada e não surge nenhuma diferença temporária. Em outras jurisdições, a reavaliação ou reapresentação de um ativo não afeta o lucro tributável no período da reavaliação ou reapresentação e, consequentemente, a base fiscal do ativo não é ajustada. Contudo, a recuperação futura do valor contábil resultará em um fluxo tributável de benefícios econômicos para a entidade e o valor que será dedutível para propósitos fiscais será diferente do valor desses benefícios econômicos. A diferença entre o valor contábil de um ativo reavaliado e sua base fiscal é uma diferença temporária e origina um imposto diferido passivo ou ativo. Isso é verdadeiro mesmo se:
- a entidade não pretende alienar o ativo. Nesses casos, o valor contábil reavaliado do ativo será recuperado por meio do uso e isso gerará receita tributável que excede a depreciação que será permitida para propósitos fiscais em períodos futuros; ou
  - a tributação sobre ganhos de capital é diferido se a receita da alienação do ativo for investida em ativos similares. Nesses casos, o imposto se tornará devido, em última análise, sobre a venda ou uso dos ativos similares.

## Ágio

- 21 O ágio proveniente de uma combinação de negócios é medido como o excedente de (a) sobre (b) abaixo:
- a soma:
    - da contraprestação transferida, mensurada de acordo com a *IFRS 3*, que geralmente exige o valor justo da data de aquisição;
    - do valor de quaisquer participações de não controladores na adquirida, reconhecido de acordo com a *IFRS 3*; e

- (iii) em uma combinação de negócios obtida em fases, o valor justo da data de aquisição da participação patrimonial detida anteriormente pela adquirente na adquirida.
- (b) do valor líquido dos valores da data de aquisição dos ativos identificáveis adquiridos e passivos assumidos, mensurados de acordo com a *IFRS 3*.

Muitas autoridades fiscais não permitem reduções no valor contábil de ágio como uma despesa dedutível na determinação do lucro tributável. Além disso, nessas jurisdições, o custo do ágio frequentemente não é dedutível quando uma subsidiária aliena seus negócios subjacentes. Nessas jurisdições, o ágio tem uma base fiscal zero. Qualquer diferença entre o valor contábil do ágio e sua base fiscal zero é uma diferença temporária tributável. Entretanto, esta Norma não permite o reconhecimento do imposto diferido passivo resultante, pois o ágio é medido como um residual, e o reconhecimento do imposto diferido passivo aumentaria o valor contábil do ágio.

21A Reduções subsequentes em um imposto diferido passivo não reconhecido porque decorre do reconhecimento inicial do ágio também são consideradas como decorrentes do reconhecimento inicial do ágio e, portanto, não são reconhecidas de acordo com o parágrafo 15(a). Por exemplo, se em uma combinação de negócios uma entidade reconhecer o ágio de UM100 que possui uma base fiscal de zero, o parágrafo 15(a) proíbe a entidade de reconhecer o imposto diferido passivo resultante. Se a entidade subsequentemente reconhecer uma perda por redução ao valor recuperável de ativos de UM20 para esse ágio, o valor da diferença temporária tributável relacionada ao ágio é reduzido de UM100 para UM80, com uma redução resultante no valor do imposto diferido passivo não reconhecido. Essa redução no valor do imposto diferido passivo não reconhecido também é considerada como relacionada ao reconhecimento inicial do ágio e, portanto, não pode ser reconhecida de acordo com o parágrafo 15(a).

21B Os impostos diferidos passivos para diferenças temporárias tributáveis relacionadas ao ágio são, entretanto, reconhecidos na medida que não são derivados do reconhecimento inicial do ágio. Por exemplo, se em uma combinação de negócios uma entidade reconhecer o ágio de UM100, que seja dedutível para propósitos fiscais, a uma taxa de 20% ao ano com início no ano da aquisição, a base fiscal do ágio é UM100 no reconhecimento inicial e UM80 no final do ano de aquisição. Se o valor contábil do ágio no final do ano de aquisição permanecer inalterado em UM100, uma diferença temporária tributável de UM20 surgirá no final desse ano. Considerando que a diferença temporária tributável não está relacionada ao reconhecimento inicial do ágio, é reconhecido o imposto diferido passivo resultante é reconhecido.

### Reconhecimento inicial de um ativo ou passivo

22 Uma diferença temporária pode surgir no reconhecimento inicial de um ativo ou passivo, por exemplo, se parte ou a totalidade do custo de um ativo não for dedutível para propósitos fiscais. O método de contabilização para essa diferença temporária depende da natureza da transação que levou ao reconhecimento inicial do ativo ou passivo:

- (a) em uma combinação de negócios, uma entidade reconhece qualquer imposto diferido ativo ou passivo, e isso afeta o valor do ágio ou ganho por compra vantajosa que ela reconhece (*vide* parágrafo 19);
- (b) se a transação afetar o lucro contábil ou o lucro tributável, uma entidade reconhece qualquer imposto diferido ativo ou passivo e reconhece a despesa ou receita de imposto diferido resultante em lucro ou prejuízo (*vide* parágrafo 59);
- (c) se a transação não for uma combinação de negócios, e não afetar o lucro contábil nem o lucro tributável, uma entidade, na ausência da isenção prevista nos parágrafos 15 e 24, reconhecerá o imposto diferido ativo ou passivo resultante e ajustará o valor contábil do ativo ou passivo pelo mesmo valor. Esses ajustes tornariam as demonstrações financeiras menos transparentes. Portanto, esta Norma não permite que uma entidade reconheça o imposto diferido ativo ou passivo resultante, seja no reconhecimento inicial ou subsequentemente (*vide* exemplo abaixo). Além disso, uma entidade não reconhece mudanças subsequentes no imposto diferido ativo ou passivo não reconhecido à medida que o ativo é depreciado.

#### Exemplo ilustrando o parágrafo 22(c)

Uma entidade pretende usar um ativo que custa 1.000 ao longo de sua vida útil de cinco anos e, a seguir, aliená-lo por um valor residual zero. A alíquota fiscal é de 40%. A depreciação do ativo não é dedutível para fiscais. Na alienação, qualquer ganho de capital não seria tributável e qualquer perda de capital não seria dedutível.

*Quando recuperar o valor contábil do ativo, a entidade obterá receita tributável de 1.000 e pagará imposto de 400. A entidade não reconhece o imposto diferido passivo de 400, pois ele resulta do*

**Exemplo ilustrando o parágrafo 22(c)**

reconhecimento inicial do ativo.

*No ano seguinte, o valor contábil do ativo é de 800. Ao obter receita tributável de 800, a entidade pagará imposto de 320. A entidade não reconhece o imposto diferido passivo de 320, pois ele resulta do reconhecimento inicial do ativo.*

- 23 De acordo com a *IAS 32 – Instrumentos Financeiros: Apresentação*, o emissor de um instrumento financeiro composto (por exemplo, um título conversível) classifica o componente do passivo do instrumento como um passivo e o componente de patrimônio líquido como patrimônio líquido. Em algumas jurisdições, a base fiscal do componente do passivo no reconhecimento inicial é igual equivalente ao valor contábil inicial da soma dos componentes do passivo e de patrimônio líquido. A diferença temporária tributável resultante decorre do reconhecimento inicial do componente de patrimônio líquido separadamente do componente do passivo. Portanto, a exceção mencionada no parágrafo 15(b) não é aplicável. Consequentemente, uma entidade reconhece o imposto diferido passivo resultante. De acordo com o parágrafo 61A, o imposto diferido é debitado diretamente ao valor contábil do componente de patrimônio líquido. De acordo com o parágrafo 58, as mudanças subsequentes no imposto diferido passivo são reconhecidas em lucro ou prejuízo como despesa (receita) de imposto diferido.

### Diferenças temporárias dedutíveis

- 24 Um imposto diferido ativo será reconhecido para todas as diferenças temporárias dedutíveis na medida em que for provável que haverá lucro tributável para compensar a diferença temporária dedutível, exceto se o imposto diferido ativo surgir do reconhecimento inicial de um ativo ou passivo em uma transação que:
- (a) não for uma combinação de negócios; e
  - (b) na época da transação, não afetar o lucro contábil nem o lucro tributável (prejuízo fiscal).
- Entretanto, para diferenças temporárias dedutíveis associadas a investimentos em subsidiárias, filiais e coligadas e participações em negócios em conjunto, um imposto diferido ativo será reconhecido, de acordo com o parágrafo 44.
- 25 É inerente no reconhecimento de um passivo que o valor contábil seja liquidado em períodos futuros por meio de uma saída da entidade de recursos que incorporam benefícios econômicos. Quando os recursos fluírem da entidade, parte ou a totalidade de seus valores podem ser dedutíveis para determinar o lucro tributável de um período posterior ao período em que o passivo é reconhecido. Nesses casos, existe uma diferença temporária entre o valor contábil do passivo e sua base fiscal. Consequentemente, surge um imposto diferido ativo em relação aos impostos sobre a renda que serão recuperáveis nos períodos futuros quando essa parte do passivo for permitida como uma dedução para determinar o lucro tributável. Da mesma forma, se o valor contábil de um ativo for menor que sua base fiscal, a diferença origina um imposto diferido ativo em relação aos impostos sobre a renda que serão recuperáveis em períodos futuros.

**Exemplo**

Uma entidade reconhece um passivo de 100 para uma provisão para custos de garantia do produto. Para propósitos fiscais, os custos de garantia do produto não serão dedutíveis até que a entidade pague as reivindicações. A alíquota fiscal é de 25%.

*A base fiscal do passivo é zero (valor contábil de 100, menos o valor dedutível para propósitos fiscais em relação a esse passivo em períodos futuros). Ao liquidar o passivo por seu valor contábil, a entidade reduzirá seu lucro tributável futuro por um valor de 100 e, consequentemente, reduzirá seus futuros pagamentos de impostos em 25 (100 a 25%). A diferença entre o valor contábil de 100 e a base fiscal zero é uma diferença temporária dedutível de 100. Portanto, a entidade reconhece um imposto diferido ativo de 25 (100 a 25%), desde que seja provável que a entidade irá obter lucro tributável suficiente em períodos futuros para se beneficiar de uma redução nos pagamentos de impostos.*

- 26 Seguem abaixo exemplos de diferenças temporárias dedutíveis que resultam em impostos diferidos ativos:
- (a) custos de benefícios de aposentadoria podem ser deduzidos para determinar o lucro contábil quando o serviço for prestado pelo empregado, mas deduzidos para determinar o lucro tributável quando as contribuições forem pagas a um fundo pela entidade ou quando os benefícios de

aposentadoria forem pagos pela entidade. Existe uma diferença temporária entre o valor contábil do passivo e sua base fiscal; a base fiscal do passivo é geralmente zero. Essa diferença temporária dedutível resulta em um imposto diferido ativo à medida que os benefícios econômicos fluirão para a entidade na forma de uma dedução de lucros tributáveis, quando as contribuições ou benefícios de aposentadoria forem pagos;

- (b) os custos de pesquisa são reconhecidos como uma despesa para determinar o lucro contábil no período em que são incorridos, mas podem não ser permitidos como uma dedução para determinar o lucro tributável (prejuízo fiscal) até um período posterior. A diferença entre a base fiscal dos custos de pesquisa, que é o valor que as autoridades fiscais permitirão como uma dedução em períodos futuros, e o valor contábil zero é uma diferença temporária dedutível que resulta em um imposto diferido ativo;
- (c) com limitadas exceções, uma entidade reconhece os ativos adquiridos e passivos assumidos identificáveis em uma combinação de negócios aos seus valores justos na data de aquisição. Quando um passivo assumido for reconhecido na data de aquisição, mas os respectivos custos não forem deduzidos para determinar os lucros tributáveis até um período posterior, surge uma diferença temporária dedutível que resulta em um imposto diferido ativo. Um imposto diferido ativo também surge quando o valor justo de um ativo identificável adquirido for menor que sua base fiscal. Em ambos os casos, o imposto diferido ativo resultante afeta o ágio (*vide* parágrafo 66); e
- (d) determinados ativos podem ser reconhecidos ao seu valor justo, ou podem ser reavaliados, sem que um ajuste equivalente seja feito para propósitos fiscais (*vide* parágrafo 20). Surge uma diferença temporária dedutível se a base fiscal do ativo exceder o seu valor contábil.

#### **Exemplo ilustrativo do parágrafo 26(d)**

Identificação de uma diferença temporária dedutível no final do Ano 2:

A Entidade A compra por UM1.000, no início do Ano 1, um instrumento de dívida com um valor nominal de UM1.000 pagável no vencimento em 5 anos com juros anuais de 2%, pagáveis ao final de cada ano. A taxa de juros efetiva é de 2%. O instrumento de dívida é mensurado ao valor justo.

No final do Ano 2, o valor justo do instrumento de dívida diminuiu para UM918 como resultado de um aumento nas taxas de juros de mercado para 5%. É provável que a Entidade A receberá todos os fluxos de caixa contratuais se continuar a manter os direitos sobre o instrumento de dívida.

Quaisquer ganhos (perdas) no instrumento de dívida são tributáveis (dedutíveis) somente quando realizados. Os ganhos (perdas) resultantes da venda ou vencimento do instrumento de dívida são calculados para fins tributários como a diferença entre o valor recebido e o custo original do instrumento de dívida.

Consequentemente, a base fiscal do instrumento de dívida é seu custo original.

*A diferença entre o valor contábil do instrumento de dívida na demonstração da posição financeira da Entidade A de UM918 e sua base fiscal de UM1.000 dá origem a uma diferença temporária dedutível de UM82 no final do Ano 2 (vide parágrafos 20 e 26(d)), independentemente se a Entidade A espera recuperar o valor contábil do instrumento de dívida por venda ou por uso, ou seja, mantendo-o e recebendo os fluxos de caixa contratuais, ou uma combinação de ambos.*

*Isso porque as diferenças temporárias dedutíveis são diferenças entre o valor contábil de um ativo ou passivo na demonstração da posição financeira e sua base fiscal que resultarão em valores que são dedutíveis ao determinar o lucro tributável (prejuízo fiscal) de períodos futuros, quando o valor contábil do ativo ou passivo for recuperado ou liquidado (vide parágrafo 5). A Entidade A obtém uma dedução equivalente à base fiscal do ativo de UM1.000 na determinação do lucro tributável (prejuízo fiscal) seja na venda ou no vencimento.*

27 A reversão das diferenças temporárias dedutíveis resulta em deduções para determinar lucros tributáveis de períodos futuros. Contudo, os benefícios econômicos na forma de reduções nos pagamentos de impostos fluirão para a entidade somente se ela obtiver lucros tributáveis para compensar as deduções. Portanto, uma entidade reconhece impostos diferidos ativos somente quando for provável que ela irá obter lucros tributáveis para compensar as diferenças temporárias dedutíveis.

27A Quando uma entidade avalia se os lucros tributáveis estarão disponíveis contra os quais possa utilizar uma diferença temporária dedutível, ela considera se a legislação tributária restringe as fontes de lucros

tributáveis contra as quais possa fazer deduções na reversão dessa diferença temporária dedutível. Se a legislação tributária não impuser essas restrições, uma entidade avalia uma diferença temporária dedutível em combinação com todas as suas outras diferenças temporárias dedutíveis. Entretanto, se a legislação tributária restringe a utilização de perdas para dedução contra uma receita de um tipo específico, uma diferença temporária dedutível é avaliada em combinação somente com outras diferenças temporárias dedutíveis do tipo apropriado.

28 É provável que haverá lucro tributável para compensar uma diferença temporária dedutível quando houver diferenças temporárias tributáveis suficientes em relação às mesmas autoridades fiscais e à mesma entidade tributável cuja reversão é esperada:

- (a) no mesmo período que a reversão esperada da diferença temporária dedutível; ou
- (b) em períodos nos quais um prejuízo fiscal resultante do imposto diferido ativo possa ser compensado com períodos anteriores ou posteriores.

Nessas circunstâncias, o imposto diferido ativo é reconhecido no período em que surgem as diferenças temporárias dedutíveis.

29 Quando houver diferenças temporárias tributáveis insuficientes em relação à mesma autoridade fiscal e à mesma entidade tributável, o imposto diferido ativo é reconhecido na medida em que:

- (a) seja provável que a entidade irá obter lucro tributável suficiente em relação à mesma autoridade fiscal e à mesma entidade tributável, no mesmo período que a reversão da diferença temporária dedutível (ou nos períodos em que um prejuízo fiscal que resulta do imposto diferido ativo possa ser compensado com períodos anteriores ou posteriores). Ao avaliar se ela terá lucro tributável suficiente em períodos futuros, uma entidade deve:
  - (i) comparar as diferenças temporárias dedutíveis com lucro tributável futuro que exclui as deduções fiscais resultantes da reversão dessas diferenças temporárias dedutíveis. Essa comparação indica até que ponto o lucro tributável futuro é suficiente para a entidade deduzir os valores resultantes da reversão dessas diferenças temporárias dedutíveis; e
  - (ii) ignorar os valores tributáveis advindos de diferenças temporárias dedutíveis que se espera que se originem em períodos futuros, porque o imposto diferido ativo advindo dessas diferenças temporárias dedutíveis irá exigir futuros lucros tributáveis para poder ser utilizado; ou
- (b) estiverem disponíveis oportunidades de planejamento tributário para a entidade que criará lucro tributável em períodos apropriados.

29A A estimativa do lucro tributável futuro provável pode incluir a recuperação de alguns dos ativos de uma entidade por mais do que seu valor contábil se houver evidência suficiente de que é provável que a entidade obterá isso. Por exemplo, quando um ativo é mensurado ao valor justo, a entidade considerará se existe evidência suficiente para concluir que é provável que a entidade recuperará o ativo por mais do que o seu valor contábil. Esse pode ser o caso, por exemplo, quando uma entidade espera manter um instrumento de dívida de taxa fixa e recebe os fluxos de caixa contratuais.

30 Oportunidades de planejamento tributário são ações que a entidade tomaria para criar ou aumentar a receita tributável em um período específico antes do término do prazo de prescrição para compensação de um prejuízo fiscal ou crédito fiscal. Por exemplo, em algumas jurisdições, o lucro tributável pode ser criado ou aumentado por meio de:

- (a) escolha de ter a receita de juros tributada em regime de caixa ou competência;
- (b) deferimento da reivindicação por determinadas deduções do lucro tributável;
- (c) venda, e talvez o retroarrendamento de ativos que sofreram valorização, mas para os quais a base fiscal não foi ajustada para refletir essa valorização; e
- (d) venda de um ativo que gera receita não tributável (tais como, em algumas jurisdições, um título de dívida do governo) para comprar outro investimento que gera receita tributável.

Quando as oportunidades de planejamento tributário antecipam lucro tributável de um período posterior para um período anterior, a compensação de um prejuízo fiscal ou crédito fiscal ainda depende da existência de lucro tributável futuro proveniente de fontes que não sejam diferenças temporárias de origem futura.

31 Quando uma entidade tem um histórico de prejuízos recentes, a entidade considera a orientação nos parágrafos 35 e 36.

32 [Excluído]

## Ágio

- 32A Se o valor contábil do ágio que surge em uma combinação de negócios for menor que sua base fiscal, a diferença origina um imposto diferido ativo. O imposto diferido ativo proveniente do reconhecimento inicial do ágio será reconhecido como parte da contabilização de uma combinação de negócios na medida em que seja provável que o lucro tributável ficará disponível para compensar a diferença temporária dedutível.

## Reconhecimento inicial de um ativo ou passivo

- 33 Um exemplo em que o imposto diferido ativo surge no reconhecimento inicial de um ativo é quando uma subvenção governamental não tributável relacionada a um ativo é deduzida para determinar o valor contábil do ativo, mas, para propósitos fiscais, não é deduzida do valor depreciável do ativo (em outras palavras, sua base fiscal); o valor contábil do ativo é inferior à sua base fiscal e isso dá origem a uma diferença temporária dedutível. As subvenções governamentais também podem ser caracterizadas como receita diferida, caso em que a diferença entre a receita diferida e sua base fiscal zero é uma diferença temporária dedutível. Independente do método de apresentação adotado, a entidade não reconhece o imposto diferido ativo resultante, pelo motivo mencionado no parágrafo 22.

## Prejuízos fiscais não utilizados e créditos fiscais não utilizados

- 34 Um imposto diferido ativo será reconhecido para a compensação futura de prejuízos fiscais não utilizados e créditos fiscais não utilizados na medida em que seja provável que o lucro tributável futuro ficará disponível para compensar os prejuízos fiscais não utilizados e os créditos fiscais não utilizados.
- 35 Os critérios para reconhecimento de impostos diferidos ativos provenientes da compensação futura de prejuízos fiscais e créditos fiscais não utilizados são os mesmos critérios para reconhecimento de impostos diferidos ativos provenientes de diferenças temporárias dedutíveis. Entretanto, a existência de prejuízos fiscais não utilizados é uma forte evidência de que a entidade poderá não obter lucro tributável futuro. Portanto, quando uma entidade tiver um histórico de prejuízos recentes, a entidade reconhece um imposto diferido ativo proveniente de prejuízos fiscais ou créditos fiscais não utilizados somente na medida em que tenha diferenças temporárias tributáveis suficientes ou exista outra evidência convincente de que ela irá obter lucro tributável suficiente para compensar os prejuízos fiscais não utilizados ou créditos fiscais não utilizados. Nessas circunstâncias, o parágrafo 82 exige a divulgação do valor do imposto diferido ativo e a natureza da evidência que suporta o seu reconhecimento.
- 36 Uma entidade considera os seguintes critérios para avaliar a probabilidade de que irá obter lucro tributável para compensar os prejuízos fiscais não utilizados ou créditos fiscais não utilizados:
- (a) se a entidade tiver diferenças temporárias tributáveis suficientes em relação à mesma autoridade fiscal e à mesma entidade tributável, que resultarão em valores tributáveis que possam ser utilizados para compensar prejuízos fiscais não utilizados ou créditos fiscais não utilizados antes que expirem;
  - (b) se for provável que a entidade irá obter lucros tributáveis antes que os prejuízos fiscais não utilizados ou créditos fiscais não utilizados expirem;
  - (c) se os prejuízos fiscais não utilizados resultarem de causas identificáveis que sejam improváveis de se repetir; e
  - (d) se as oportunidades de planejamento tributário (*vide* parágrafo 30) estiverem disponíveis à entidade que criará lucro tributável no período em que os prejuízos fiscais não utilizados ou créditos fiscais não utilizados possam ser compensados.

Quando não é provável que a entidade irá obter lucro tributável para compensar os prejuízos fiscais não utilizados ou créditos fiscais não utilizados, o imposto diferido ativo não é reconhecido.

## Reavaliação de impostos diferidos ativos não reconhecidos

- 37 No final de cada período de relatório, uma entidade reavalia os impostos diferidos ativos não reconhecidos. A entidade reconhece um imposto diferido ativo não reconhecido previamente na medida em que se torne provável que ela irá obter lucro tributável futuro para que o imposto diferido ativo seja recuperado. Por exemplo, uma melhoria nas condições de negociação pode tornar mais provável que a entidade seja capaz de gerar lucro tributável suficiente no futuro para que o imposto diferido ativo possa atender os critérios de reconhecimento mencionados no parágrafo 24 ou 34. Outro exemplo é quando uma entidade reavalia os

impostos diferidos ativos na data de uma combinação de negócios ou subsequentemente (*vide* parágrafos 67 e 68).

## Investimentos em subsidiárias, filiais e coligadas e participações em negócios em conjunto

- 38 As diferenças temporárias surgem quando o valor contábil de investimentos em subsidiárias, filiais e coligadas ou participações em negócios em conjunto (por exemplo, a participação da controladora ou do investidor nos ativos líquidos da subsidiária, filial, coligada ou investida, incluindo o valor contábil do ágio) se tornar diferente da base fiscal (que frequentemente é o custo) do investimento ou participação. Essas diferenças podem surgir em diversas circunstâncias diferentes, por exemplo:
- (a) a existência de lucros não distribuídos de subsidiárias, filiais, coligadas e negócios em conjunto;
  - (b) mudanças nas taxas de câmbio quando uma controladora e sua subsidiária estiverem localizadas em países diferentes; e
  - (c) uma redução no valor contábil de um investimento em uma coligada ao seu valor recuperável.
- Nas demonstrações financeiras consolidadas, a diferença temporária pode ser diferente da diferença temporária associada com esse investimento nas demonstrações financeiras individuais da controladora, se a controladora reconhecer um investimento em suas demonstrações financeiras individuais ao custo ou ao valor reavaliado.
- 39 **Uma entidade reconhecerá um imposto diferido passivo para todas as diferenças temporárias tributáveis associadas a investimentos em subsidiárias, filiais e coligadas e participações em negócios em conjunto, exceto quando ambas as seguintes condições forem atendidas:**
- (a) a controladora, o investidor, o empreendedor em conjunto ou o operador em conjunto for capaz de controlar a época da reversão da diferença temporária; e
  - (b) for provável que a diferença temporária não será revertida em um futuro previsível.
- 40 Como uma controladora controla a política de dividendos de sua subsidiária, ela é capaz de controlar a época da reversão das diferenças temporárias associadas com esse investimento (incluindo as diferenças temporárias resultantes não apenas dos lucros não distribuídos, mas também de quaisquer diferenças de conversão de câmbio). Além disso, muitas vezes seria impraticável determinar o valor do imposto sobre a renda que seria pago quando a diferença temporária fosse revertida. Portanto, quando a controladora tiver determinado que esses lucros não serão distribuídos em um futuro previsível, a controladora não reconhece um imposto diferido passivo. As mesmas considerações se aplicam a investimentos em filiais.
- 41 Os ativos e passivos não monetários de uma entidade são medidos em sua moeda funcional (*vide* IAS 21 – *Os Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio*). Se o lucro tributável ou prejuízo fiscal da entidade (e, portanto, a base fiscal de seus ativos e passivos não monetários) for determinado em uma moeda diferente, as mudanças na taxa de câmbio originam diferenças temporárias que resultam em um imposto diferido ativo ou (sujeito ao parágrafo 24) passivo reconhecido. O imposto diferido resultante é debitado ou creditado a lucro ou prejuízo (*vide* parágrafo 58).
- 42 Um investidor em uma coligada não controla essa entidade e geralmente não está em posição de determinar sua política de dividendos. Portanto, na ausência de um contrato que exija que os lucros da coligada não sejam distribuídos em um futuro previsível, um investidor reconhece um imposto diferido passivo proveniente de diferenças temporárias tributáveis associadas com seu investimento na coligada. Em alguns casos, um investidor pode não ser capaz de determinar o valor do imposto que seria pago se ele recuperasse o custo do seu investimento na coligada, mas pode determinar que ele será igual a ou maior que um valor mínimo. Nesses casos, o imposto diferido passivo é medido por esse valor.
- 43 O acordo entre as partes de um negócio em conjunto geralmente trata da distribuição de lucros e identifica se as decisões sobre esses assuntos exigem o consentimento de todas as partes ou um grupo das partes. Quando o empreendedor em conjunto ou operador em conjunto puder controlar a época da distribuição de sua parcela dos lucros do negócio em conjunto e for provável que a sua parcela dos lucros não será distribuída no futuro previsível, um imposto diferido passivo não é reconhecido.
- 44 **Uma entidade reconhecerá um imposto diferido ativo para todas as diferenças temporárias dedutíveis provenientes de investimentos em subsidiárias, filiais e coligadas e participações em negócios em conjunto, na medida em que, e somente na medida em que, for provável que:**
- (a) a diferença temporária será revertida no futuro previsível; e
  - (b) a entidade irá obter lucro tributável para compensar a diferença temporária.

- 45 Ao decidir se um imposto diferido ativo é reconhecido para diferenças temporárias dedutíveis associadas a seus investimentos em subsidiárias, filiais e coligadas e suas participações em negócios em conjunto, uma entidade considera a orientação mencionada nos parágrafos 28 a 31.

## Mensuração

- 46 Os impostos correntes passivos (ativos) dos períodos corrente e anteriores serão mensurados pelo valor que se espera que seja pago a (recuperado de) autoridades fiscais utilizando as alíquotas fiscais (e leis fiscais) que tenham sido promulgadas ou substantivamente promulgadas até o final do período de relatório.
- 47 Os impostos diferidos ativos e passivos serão medidos pelas alíquotas fiscais que se espera aplicar ao período quando o ativo é realizado ou o passivo é liquidado, com base nas alíquotas fiscais (e leis fiscais) que foram promulgadas ou substantivamente promulgadas até o final do período de relatório.
- 48 Os impostos correntes e diferidos ativos e passivos são geralmente mensurados utilizando as alíquotas fiscais (e leis fiscais) que foram promulgadas. Contudo, em algumas jurisdições, os anúncios de alíquotas fiscais (e leis fiscais) pelo governo possuem o efeito substantivo de promulgação real que pode ocorrer vários meses após o anúncio. Nessas circunstâncias, os impostos ativos e passivos são medidos utilizando as alíquotas fiscais (e leis fiscais) anunciadas.
- 49 Quando diferentes alíquotas fiscais se aplicarem a diferentes níveis de receita tributável, os impostos diferidos ativos e passivos são medidos utilizando as taxas médias que se espera aplicar ao lucro tributável (prejuízo fiscal) dos períodos em que se espera reverter as diferenças temporárias.
- 50 [Excluído]
- 51 A mensuração de impostos diferidos passivos e impostos diferidos ativos refletirá as consequências fiscais que resultariam da forma como a entidade espera, no final do período de relatório, recuperar ou liquidar o valor contábil de seus ativos e passivos.
- 51A Em algumas a forma como a entidade recupera (liquida) o valor contábil de um ativo (passivo) pode afetar uma ou ambas dentre:
- (a) a alíquota fiscal aplicável quando a entidade recupera (liquida) o valor contábil do ativo (passivo); e
  - (b) a base fiscal do ativo (passivo).
- Nesses casos, uma entidade mede os impostos diferidos passivos e os impostos diferidos ativos usando a alíquota fiscal e a base fiscal que sejam consistentes com a forma esperada de recuperação ou liquidação.

### Exemplo A

Um item do imobilizado tem valor contábil de 100 e uma base fiscal de 60. Uma alíquota fiscal de 20% seria aplicável se o item fosse vendido e uma alíquota fiscal de 30% seria aplicável a outras receitas.

*A entidade reconhece um imposto diferido passivo de 8 (40 a 20%) se ela espera vender o item sem outro uso e um imposto diferido passivo de 12 (40 a 30%) se ela espera reter o item e recuperar seu valor contábil por meio do uso.*

### Exemplo B

Um item do imobilizado com um custo de 100 e um valor contábil de 80 é reavaliado para 150. Nenhum ajuste equivalente é feito para propósitos fiscais. A depreciação acumulada para propósitos fiscais é de 30 e a alíquota fiscal é de 30%. Se o item for vendido por mais do que o custo, a depreciação fiscal acumulada de 30 será incluída na receita tributável, mas os proveitos da venda excedentes ao custo não serão tributáveis.

*A base fiscal do item é 70 e há uma diferença temporária tributável de 80. Se a entidade esperar recuperar o valor contábil utilizando o item, ela deve gerar receita tributável de 150, mas somente poderá deduzir a depreciação de 70. Nessa base, há um imposto diferido passivo de 24 (80 a 30%). Se a entidade espera recuperar o valor contábil vendendo o item imediatamente por proveitos de 150, o imposto diferido passivo é calculado como segue:*

**Exemplo B**

	Diferenças Temporárias Tributáveis	Alíquota Fiscal	Imposto Diferido Passivo
Depreciação fiscal acumulada	30	30%	9
Proventos excedentes ao custo	50	0	—
<b>Total</b>	<b>80</b>		<b>9</b>

*(observação: de acordo com o parágrafo 61A, o imposto diferido adicional que resulta da reavaliação é reconhecido em outros resultados abrangentes)*

**Exemplo C**

Os fatos ocorrem como no Exemplo B, exceto que se o item for vendido por mais do que o custo, a depreciação fiscal acumulada será incluída na receita tributável (tributada a 30%) e os proventos da venda serão tributados a 40% após a dedução de um custo corrigido monetariamente de 110.

*Se a entidade esperar recuperar o valor contábil utilizando o item, ela deve gerar receita tributável de 150, mas somente poderá deduzir a depreciação de 70. Nesse caso, a base fiscal é 70, há uma diferença temporária tributável de 80 e há um imposto diferido passivo de 24 (80 a 30%), como no exemplo B.*

*Se a entidade espera recuperar o valor contábil vendendo o item imediatamente por proventos de 150, a entidade poderá deduzir o custo corrigido monetariamente de 110. Os proventos líquidos de 40 serão tributados a 40%. Além disso, a depreciação fiscal acumulada de 30 será incluída na receita tributável e tributada a 30%. Nessa base, a base fiscal é 80 (110 menos 30), há uma diferença temporária tributável de 70 e há um imposto diferido passivo de 25 (40 a 40% mais 30 a 30%). Se a base fiscal não estiver imediatamente aparente neste exemplo, pode ser útil considerar o princípio fundamental mencionado no parágrafo 10.*

*(observação: de acordo com o parágrafo 61A, o imposto diferido adicional que resulta da reavaliação é reconhecido em outros resultados abrangentes)*

51B Se um imposto diferido passivo ou imposto diferido ativo decorre de um ativo não depreciável mensurado utilizando o modelo de reavaliação da IAS 16, a mensuração do imposto diferido passivo ou do imposto diferido ativo refletirá as consequências fiscais da recuperação do valor contábil do ativo não depreciável por meio da venda, independentemente da base de mensuração do valor contábil desse ativo. Consequentemente, se a lei fiscal especificar uma alíquota fiscal aplicável ao valor tributável derivado da venda de um ativo que seja diferente da alíquota fiscal aplicável ao valor tributável derivado do uso de um ativo, a primeira alíquota é aplicada na mensuração do imposto diferido passivo ou ativo relacionado a um ativo não depreciável.

51C Se um imposto diferido passivo ou ativo decorre de uma propriedade para investimento que é mensurada utilizando o método de valor justo da IAS 40, existe uma presunção refutável de que o valor contábil da propriedade para investimento será recuperado por meio da venda. Consequentemente, salvo se a presunção for refutada, a mensuração do imposto diferido passivo ou imposto diferido ativo refletirá as consequências fiscais de recuperar o valor contábil da propriedade para investimento inteiramente por meio da venda. Essa presunção é refutada se a propriedade para investimento for depreciável e mantida dentro de um modelo de negócios cujo objetivo seja consumir substancialmente todos os benefícios econômicos incorporados à propriedade para investimento ao longo do tempo, e não por meio da venda. Se a presunção for refutada, os requisitos dos parágrafos 51 e 51A serão seguidos.

**Exemplo ilustrativo do parágrafo 51C**

Uma propriedade para investimento tem um custo de 100 e valor justo de 50. Ela é mensurada utilizando o método de valor justo da IAS 40. Ela inclui terreno com um custo de 40 e valor justo de 60 e um prédio com um custo de 60 e valor justo de 90. O terreno possui uma vida útil ilimitada.

A depreciação acumulada do prédio para propósitos fiscais é 30. Mudanças não realizadas no valor justo

**Exemplo ilustrativo do parágrafo 51C**

da propriedade para investimento não afetam o lucro tributável. Se a propriedade para investimento for vendida por mais do que o custo, a reversão da depreciação fiscal acumulada de 30 será incluída em lucro tributável e tributada a uma alíquota fiscal normal de 30%. Para proventos da venda superiores ao custo, a lei fiscal especifica alíquotas fiscais de 25% para ativos mantidos por menos de dois anos e 20% para ativos mantidos por dois anos ou mais.

*Como a propriedade para investimento é mensurada utilizando o método de valor justo da IAS 40, existe uma presunção refutável de que a entidade recuperará o valor contábil da propriedade para investimento inteiramente por meio da venda. Se essa presunção não for refutada, o imposto diferido refletirá as consequências fiscais da recuperação do valor contábil inteiramente por meio da venda, mesmo que a entidade espere obter receita de aluguel da propriedade antes da venda.*

*A base fiscal do terreno, se for vendido, é 40 e existe uma diferença temporária tributável de 20 (60 – 40). A base fiscal do prédio, se for vendido, é 30 (60 – 30) e existe uma diferença temporária tributável de 60 (90 – 30). Como resultado, a diferença temporária tributável total relativa à propriedade para investimento é 80 (20 + 60).*

*De acordo com o parágrafo 47, a alíquota fiscal é a alíquota que se espera aplicar ao período quando a propriedade para investimento é realizada. Dessa forma, o imposto diferido resultante passivo é calculado conforme abaixo, se a entidade espera vender a propriedade após mantê-la por mais de dois anos:*

	Diferenças Temporárias Tributáveis	Alíquota Fiscal	Imposto Diferido Passivo
Depreciação fiscal acumulada	30	30%	9
Proventos excedentes ao custo	50	20%	10
<b>Total</b>	<b>80</b>		<b>19</b>

*Se a entidade espera vender a propriedade após mantê-la por menos de dois anos, o cálculo acima seria alterado para aplicar uma alíquota fiscal de 25%, em vez de 20%, para os proventos superiores ao custo.*

*Se, em vez disso, a entidade mantém um prédio dentro de um modelo de negócios cujo objetivo é consumir substancialmente a totalidade dos benefícios econômicos incorporados ao prédio ao longo do tempo, e não por meio da venda, essa presunção seria refutada para o prédio. Entretanto, o terreno não é deprecável. Portanto, a presunção de recuperação por meio da venda não seria refutada para o terreno. Ocorre que o imposto diferido passivo refletiria as consequências fiscais da recuperação do valor contábil do prédio por meio do uso e o valor contábil do terreno por meio da venda.*

*A base fiscal do prédio, se for utilizado, é 30 (60 – 30) e existe uma diferença temporária tributável de 60 (90 – 30), resultando em um imposto diferido passivo de 18 (60 a 30%).*

*A base fiscal do terreno, se for vendido, é 40 e existe uma diferença temporária tributável de 20 (60 – 40), resultando em um imposto diferido passivo de 4 (20 a 20%).*

*Como resultado, se a presunção de recuperação por meio da venda for refutável para o prédio, o imposto diferido passivo relativo à propriedade para investimento é 22 (18 + 4).*

- 51D A presunção refutável do parágrafo 51C também se aplica quando um imposto diferido passivo ou um imposto diferido ativo resulta da mensuração da propriedade para investimento em uma combinação de negócios caso a entidade utilize o método de valor justo ao mensurar subsequentemente essa propriedade para investimento.
- 51E Os parágrafos 51B–51D não mudam os requisitos de aplicar os princípios dos parágrafos 24–33 (diferenças temporárias dedutíveis) e dos parágrafos 34–36 (prejuízos fiscais não utilizados e créditos fiscais não utilizados) desta Norma ao reconhecer e mensurar impostos diferidos ativos.
- 52 [removido e renomeado para 51A]
- 52A Em algumas jurisdições, o imposto sobre a renda é pago a uma taxa maior ou menor se a totalidade ou parte do lucro líquido ou dos lucros acumulados for paga como dividendos aos acionistas da entidade. Em outras jurisdições, o imposto sobre a renda pode ser restituível ou pago se a totalidade ou parte do lucro líquido ou dos lucros acumulados for paga como dividendos aos acionistas da entidade. Nessas circunstâncias, os impostos correntes e diferidos ativos e passivos são mensurados à alíquota fiscal aplicável a lucros não distribuídos.

52B [Excluído]

**Exemplo ilustrando os parágrafos 52A e 57A**

O seguinte exemplo trata da mensuração de impostos correntes e diferidos ativos e passivos de uma entidade em uma jurisdição onde o imposto sobre a renda é pago a uma taxa maior sobre lucros não distribuídos (50%), com um valor restituível quando os lucros são distribuídos. A alíquota fiscal sobre lucros distribuídos é de 35%. No final do período de relatório, 31 de dezembro de 20X1, a entidade não reconhece um passivo para dividendos propostos ou declarados após o período de relatório. Como resultado, nenhum dividendo é reconhecido no ano de 20X1. A receita tributável para 20X1 é de 100.000. A diferença temporária tributável líquida do ano de 20X1 é de 40.000.

*A entidade reconhece um imposto diferido passivo e uma despesa de imposto de renda corrente de 50.000. Nenhum ativo é reconhecido para o valor potencialmente recuperável como resultado de dividendos futuros. A entidade também reconhece um imposto diferido passivo e despesa de imposto diferido de 20.000 (40.000 a 50%), representando o imposto sobre a renda que a entidade pagará quando recuperar ou liquidar os valores contábeis de seus ativos e passivos com base na alíquota fiscal aplicável a lucros não distribuídos.*

Subsequentemente, em 15 de março de 20X2, a entidade reconhece dividendos de 10.000 provenientes de lucros operacionais anteriores como um passivo.

*Em 15 de março de 20X2, a entidade reconhece a recuperação de imposto sobre a renda de 1.500 (15% dos dividendos reconhecidos como um passivo) como um imposto diferido ativo e como uma redução da despesa de imposto de renda corrente para 20X2.*

**53 Impostos diferidos ativos e passivos não deverão ser descontados.**

- 54 A determinação confiável de impostos diferidos ativos e passivos em uma base descontada requer programação detalhada da época da reversão de cada diferença temporária. Em muitos casos, essa programação é impraticável ou altamente complexa. Portanto, não é apropriado exigir o desconto de impostos diferidos ativos e passivos. Permitir, mas não exigir, o desconto resultaria em impostos diferidos ativos e passivos que não seriam comparáveis entre as entidades. Portanto, esta Norma não exige nem permite o desconto de impostos diferidos ativos e passivos.
- 55 As diferenças temporárias são determinadas com base no valor contábil de um ativo ou passivo. Isso se aplica mesmo quando esse valor contábil for determinado em uma base descontada, por exemplo, no caso de obrigações de benefício de aposentadoria (*vide IAS 19 – Benefícios aos Empregados*).
- 56 **O valor contábil de um imposto diferido ativo será revisado no final de cada período de relatório. Uma entidade reduzirá o valor contábil de um imposto diferido ativo na medida em que não seja mais provável que ela irá obter lucro tributável suficiente para permitir que o benefício de parte ou totalidade desse imposto diferido ativo seja utilizado. Qualquer redução será revertida na medida em que se tornar provável que a entidade irá obter lucro tributável suficiente.**

**Reconhecimento de impostos corrente e diferido**

- 57 A contabilização dos efeitos de impostos corrente e diferido de uma transação ou outro evento é consistente com a contabilização da transação ou do evento em si. Os parágrafos 58 a 68C implementam esse princípio.
- 57A Uma entidade reconhecerá as consequências do imposto de renda sobre dividendos conforme definido na IFRS 9 quando reconhecer um passivo referente ao pagamento de um dividendo. As consequências do imposto de renda sobre dividendos estão mais diretamente ligadas a transações ou eventos passados que geraram lucros distribuíveis do que a distribuições a proprietários. Portanto, uma entidade reconhecerá as consequências do imposto de renda sobre dividendos em lucro ou prejuízo, outros resultados abrangentes ou patrimônio líquido de acordo com onde a entidade originalmente reconheceu esses eventos ou transações passados.

**Itens reconhecidos em lucro ou prejuízo**

- 58 Os impostos corrente e diferido serão reconhecidos como receita ou despesa e incluídos em lucro ou prejuízo do período, exceto quando o imposto resultar de:
- (a) uma transação ou evento que seja reconhecido no mesmo período ou em um período diferente, fora de lucro ou prejuízo, em outros resultados abrangentes ou diretamente no patrimônio líquido (*vide* parágrafos 61A–65); ou

- (b) uma combinação de negócios (exceto a aquisição por uma entidade de investimento, conforme definido na IFRS 10 – *Demonstrações Financeiras Consolidadas*, de uma subsidiária que deva ser mensurada ao valor justo por meio do resultado) (vide parágrafos 66–68).
- 59 A maioria dos impostos diferidos passivos e impostos diferidos ativos surge quando a receita ou despesa é incluída no lucro contábil em um período, mas é incluída em lucro tributável (prejuízo fiscal) em um período diferente. O imposto diferido resultante é reconhecido em lucro ou prejuízo. São exemplos quando:
- (a) a receita de juros, royalties ou dividendos for recebida com atraso e for incluída no lucro contábil de acordo com a IFRS 15 – *Receita de Contratos com Clientes*, a IAS 39 – *Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração* ou a IFRS 9 – *Instrumentos Financeiros*, conforme aplicável, mas for incluída no lucro tributável (prejuízo fiscal) em regime de caixa; e
  - (b) os custos de ativos intangíveis foram capitalizados de acordo com a IAS 38 e estão sendo amortizados em lucro ou prejuízo, mas foram deduzidos para propósitos fiscais quando incorridos.
- 60 O valor contábil de impostos diferidos ativos e passivos pode mudar mesmo se não houver mudança no valor das respectivas diferenças temporárias. Isso pode resultar, por exemplo, de:
- (a) uma mudança nas alíquotas fiscais ou leis fiscais;
  - (b) uma reavaliação da recuperação dos impostos diferidos ativos; ou
  - (c) uma mudança na forma esperada de recuperação de um ativo.
- O imposto diferido resultante é reconhecido em lucro ou prejuízo, exceto quando estiver relacionado a itens anteriormente reconhecidos fora de lucro ou prejuízo (vide parágrafo 63).
- ## Itens reconhecidos fora de lucro ou prejuízo
- 61 [Excluído]
- 61A O imposto corrente e o imposto diferido serão reconhecidos fora de lucro ou prejuízo se o imposto estiver relacionado a itens que são reconhecidos no mesmo período ou em um período diferente, fora de lucro ou prejuízo. Portanto, o imposto corrente e o imposto diferido que estiverem relacionados a itens que são reconhecidos no mesmo período ou em um período diferente:
- (a) em outros resultados abrangentes, serão reconhecidos em outros resultados abrangentes (vide parágrafo 62).
  - (b) diretamente no patrimônio líquido, serão reconhecidos diretamente no patrimônio líquido (vide parágrafo 62A).
- 62 As Normas Internacionais de Relatório Financeiro (IFRS) exigem ou permitem que itens específicos sejam reconhecidos em outros resultados abrangentes. Exemplos desses itens são:
- (a) uma mudança no valor contábil resultante da reavaliação do imobilizado (vide IAS 16); e
  - (b) [excluído]
  - (c) diferenças de câmbio resultantes da conversão de demonstrações financeiras de uma operação no exterior (vide IAS 21).
  - (d) [excluído]
- 62A As Normas Internacionais de Relatório Financeiro (IFRS) exigem ou permitem que itens específicos sejam creditados ou debitados diretamente ao patrimônio líquido. Exemplos desses itens são:
- (a) um ajuste no saldo de abertura de lucros acumulados resultantes de uma mudança na política contábil que seja aplicada retrospectivamente ou da correção de um erro (vide IAS 8 – *Políticas Contábeis, Mudanças nas Estimativas Contábeis e Erros*); e
  - (b) valores provenientes do reconhecimento inicial do componente de patrimônio líquido de um instrumento financeiro composto (vide parágrafo 23).
- 63 Em circunstâncias excepcionais, pode ser difícil determinar o valor de imposto corrente e diferido que está relacionado a itens reconhecidos fora de lucro ou prejuízo (em outros resultados abrangentes ou diretamente no patrimônio líquido). Esse pode ser o caso, por exemplo, quando:
- (a) houver alíquotas progressivas de imposto sobre a renda e não for possível determinar a alíquota à qual um componente específico de lucro tributável (prejuízo fiscal) foi tributado;

- (b) uma mudança na alíquota fiscal ou outras regras fiscais afetarem um imposto diferido ativo ou passivo relacionado (no todo ou em parte) a um item que foi previamente reconhecido fora de lucro ou prejuízo; ou
- (c) uma entidade determinar que um imposto diferido ativo deve ser reconhecido ou não deve mais ser reconhecido na sua totalidade, e o imposto diferido ativo estiver relacionado (no todo ou em parte) a um item que foi previamente reconhecido fora de lucro ou prejuízo.

Nesses casos, os impostos corrente e diferido relacionados a itens que são reconhecidos fora de lucro ou prejuízo são baseados em uma alocação pro rata razoável dos impostos corrente e diferido da entidade na jurisdição fiscal competente, ou outro método que realize uma alocação mais apropriada nas circunstâncias.

- 64 A *IAS 16* não especifica se uma entidade deve transferir a cada ano, do superávit de reavaliação para lucros acumulados, um valor igual à diferença entre a depreciação ou amortização de um ativo reavaliado e a depreciação ou amortização baseada no custo desse ativo. Se uma entidade fizer a transferência, o valor transferido é líquido de qualquer imposto diferido relacionado. Considerações similares se aplicam às transferências feitas na alienação de um item do imobilizado.
- 65 Quando um ativo for reavaliado para propósitos fiscais e essa reavaliação estiver relacionada a uma reavaliação contábil de um período anterior, ou a uma reavaliação que se espera realizar em um período futuro, os efeitos fiscais tanto da reavaliação do ativo quanto do ajuste da base fiscal são reconhecidos em outros resultados abrangentes nos períodos em que ocorrerem. Contudo, se a reavaliação para propósitos fiscais não estiver relacionada a uma reavaliação contábil de um período anterior, ou a uma reavaliação que se espera realizar em um período futuro, os efeitos fiscais do ajuste da base fiscal são reconhecidos em lucro ou prejuízo.
- 65A Quando uma entidade pagar dividendos a seus acionistas, ela pode ser obrigada a pagar uma parte dos dividendos às autoridades fiscais em nome dos acionistas. Em muitas jurisdições, esse valor é referido como um imposto retido na fonte. Esse valor pago ou a pagar às autoridades fiscais é debitado ao patrimônio líquido como parte dos dividendos.

## Imposto diferido decorrente de uma combinação de negócios

- 66 Conforme explicado nos parágrafos 19 e 26(c), diferenças temporárias podem surgir em uma combinação de negócios. De acordo com a *IFRS 3*, uma entidade reconhece quaisquer impostos diferidos ativos resultantes (na medida em que atenderem os critérios de reconhecimento mencionados no parágrafo 24) ou impostos diferidos passivos como ativos e passivos identificáveis na data de aquisição. Consequentemente, esses impostos diferidos ativos e impostos diferidos passivos afetam o valor do ágio ou ganho por compra vantajosa que a entidade reconhece. Contudo, de acordo com o parágrafo 15(a), uma entidade não reconhece impostos diferidos passivos provenientes do reconhecimento inicial do ágio.
- 67 Como resultado de uma combinação de negócios, a probabilidade de realizar um imposto diferido ativo de pré-aquisição do adquirente pode mudar. Um adquirente pode considerar provável a recuperação de seu próprio imposto diferido ativo que não foi reconhecido antes da combinação de negócios. Por exemplo, o adquirente pode ser capaz de utilizar o benefício de seus prejuízos fiscais não utilizados contra o lucro tributável futuro da adquirida. Alternativamente, como resultado da combinação de negócios, pode não mais ser provável que a entidade irá obter lucro tributável futuro para recuperar o imposto diferido ativo. Nesses casos, o adquirente reconhece uma mudança no imposto diferido ativo no período da combinação de negócios, mas não o inclui como parte da contabilização da combinação de negócios. Portanto, o adquirente não o leva em consideração ao medir o ágio ou ganho por compra vantajosa que ele reconhece na combinação de negócios.
- 68 O benefício potencial da compensação de prejuízos fiscais com o lucro da adquirida ou outros impostos diferidos ativos podem não atender os critérios de reconhecimento separado quando uma combinação de negócios for contabilizada inicialmente, mas pode ser realizado subsequentemente. Uma entidade reconhecerá os benefícios do imposto diferido adquiridos após a combinação de negócios, como segue:
- (a) Os benefícios de imposto diferido adquiridos, reconhecidos dentro do período de mensuração e resultantes de novas informações sobre fatos e circunstâncias que existiam na data da aquisição, serão aplicados para reduzir o valor contábil de qualquer ágio relacionado a essa aquisição. Se o valor contábil desse ágio for zero, os benefícios de imposto diferido remanescentes serão reconhecidos em lucro ou prejuízo.
  - (b) Todos os outros benefícios de imposto diferido adquiridos serão reconhecidos em lucro ou prejuízo (ou, se esta Norma assim exigir, fora de lucro ou prejuízo).

## Impostos corrente e diferido decorrentes de transações de pagamento baseadas em ações

- 68A Em algumas jurisdições fiscais, uma entidade recebe uma dedução fiscal (ou seja, um valor que é dedutível para determinar o lucro tributável) relacionada à remuneração paga em ações, opções de compra de ações ou outros instrumentos de patrimônio da entidade. O valor dessa dedução fiscal pode ser diferente da despesa de remuneração acumulada relacionada e pode surgir em um período contábil posterior. Por exemplo, em algumas jurisdições, uma entidade pode reconhecer uma despesa para o consumo de serviços de empregados recebidos como contraprestação de opções de compra de ações concedidas, de acordo com a *IFRS 2 – Pagamento Baseado em Ações*, e não receber uma dedução fiscal até que as opções de compra de ações sejam exercidas, com a mensuração da dedução fiscal baseada no preço das ações da entidade na data de exercício.
- 68B Da mesma forma que os custos de pesquisa discutidos nos parágrafos 9 e 26(b) desta Norma, a diferença entre a base fiscal dos serviços de funcionários recebidos até a data (o valor que as autoridades fiscais permitirão como dedução em períodos futuros) e o valor contábil zero é uma diferença temporária dedutível que resulta em um imposto diferido ativo. Se o valor que as autoridades fiscais permitirão como uma dedução em períodos futuros não for conhecido no final do período, ele deverá ser estimado com base nas informações disponíveis no fim do período. Por exemplo, se o valor que as autoridades fiscais permitirão como uma dedução em períodos futuros depender do preço das ações da entidade em uma data futura, a mensuração da diferença temporária dedutível será baseada no preço das ações da entidade no fim do período.
- 68C Conforme indicado no parágrafo 68A, o valor da dedução fiscal (ou dedução fiscal futura estimada, medida de acordo com o parágrafo 68B) pode ser diferente da despesa de remuneração acumulada. O parágrafo 58 da Norma exige que o imposto corrente e diferido seja reconhecido como receita ou despesa e incluído em lucro ou prejuízo para o período, salvo na medida em que o imposto resulte de (a) uma transação ou evento que seja reconhecido, no mesmo período ou em período diferente, fora de lucro ou prejuízo, ou (b) uma combinação de negócios (exceto a aquisição por uma entidade de investimento de uma subsidiária que deva ser mensurada ao valor justo por meio do resultado). Se o valor da dedução fiscal (ou dedução fiscal futura estimada) exceder o valor da despesa de remuneração acumulada relacionada, isso indica que a dedução fiscal está relacionada não apenas à despesa de remuneração, mas também a um item do patrimônio líquido. Nessa situação, o excedente do imposto corrente ou diferido associado deve ser reconhecido diretamente no patrimônio líquido.

## Apresentação

### Impostos ativos e passivos

- 69–70 [Excluídos]

### Compensação

- 71 **Uma entidade compensará impostos correntes ativos e impostos correntes passivos se, e apenas se, ela:**
- (a) **tiver um direito por força de lei de compensar os valores reconhecidos; e**
  - (b) **pretender liquidar em uma base líquida, ou realizar o ativo e liquidar o passivo simultaneamente.**
- 72 Embora os impostos correntes ativos e passivos sejam reconhecidos e mensurados separadamente, eles são compensados na demonstração da posição financeira, sujeitos a critérios similares àqueles estabelecidos para instrumentos financeiros na *IAS 32*. Uma entidade terá normalmente um direito por força de lei de compensar um imposto corrente ativo contra um imposto corrente passivo quando estiverem relacionados a impostos sobre a renda lançados pela mesma autoridade fiscal e a autoridade fiscal permitir que a entidade faça ou receba um único pagamento líquido.
- 73 Nas demonstrações financeiras consolidadas, um imposto corrente ativo de uma entidade de um grupo é compensado com um imposto corrente passivo de outra entidade do grupo se, e apenas se, as entidades em questão tiverem um direito por força de fazer ou receber um único pagamento líquido e elas pretendam fazer ou receber esse pagamento líquido ou recuperar o ativo e liquidar o passivo simultaneamente.
- 74 **Uma entidade compensará os impostos diferidos ativos e impostos diferidos passivos se, e apenas se:**

- (a) a entidade tiver um direito por força de lei de compensar os impostos correntes ativos com os impostos correntes passivos; e
- (b) os impostos diferidos ativos e os impostos diferidos passivos estiverem relacionados a impostos sobre a renda lançados pela mesma autoridade fiscal sobre:
  - (i) a mesma entidade tributável; ou
  - (ii) entidades tributáveis diferentes que pretendem liquidar os impostos correntes ativos e passivos em uma base líquida, ou realizar os ativos e liquidar os passivos simultaneamente, em cada período futuro em que se espera que valores significativos de impostos diferidos passivos ou ativos sejam liquidados ou recuperados.

- 75 Para evitar a necessidade de programação detalhada da época da reversão de cada diferença temporária, esta Norma exige que uma entidade compense um imposto diferido ativo com um imposto diferido passivo da mesma entidade tributável se, e apenas se, estiverem relacionados a impostos sobre a renda lançados pela mesma autoridade fiscal, e a entidade tiver um direito por força de lei de compensar os impostos correntes ativos com os impostos correntes passivos.
- 76 Em raras circunstâncias, uma entidade pode ter o direito por força de lei de compensar, e a intenção de liquidar pelo valor líquido, para alguns períodos, mas não para outros. Nessas raras circunstâncias, a programação detalhada pode ser exigida para estabelecer de forma confiável se o imposto diferido passivo de uma entidade tributável resultará em pagamentos maiores de imposto no mesmo período em que um imposto diferido ativo de outra entidade tributável resultará em pagamentos menores por essa segunda entidade tributável.

## Despesa de imposto

### Despesa (receita) de imposto relacionada a lucro ou prejuízo de atividades normais

- 77 A despesa (receita) de imposto relacionada a lucro ou prejuízo de atividades normais será apresentada como parte de lucro ou prejuízo na(s) demonstração(ões) de lucros ou perdas e outros resultados abrangentes.
- 77A [Excluído]

### Diferenças de câmbio em passivos ou ativos de impostos estrangeiros diferidos

- 78 A IAS 21 exige que determinadas diferenças de câmbio sejam reconhecidas como receita ou despesa, mas não especifica onde essas diferenças devem ser apresentadas na demonstração do resultado abrangente. Consequentemente, quando as diferenças de câmbio em passivos ou ativos de impostos estrangeiros diferidos forem reconhecidas na demonstração do resultado abrangente, essas diferenças podem ser classificadas como despesa (receita) de imposto diferido, se a apresentação for considerada como sendo mais útil aos usuários de demonstrações financeiras.

## Divulgação

---

- 79 Os principais componentes da despesa (receita) de imposto serão divulgados separadamente.
- 80 Os componentes da despesa (receita) de imposto podem incluir:
- (a) despesa (receita) de imposto corrente;
  - (b) quaisquer ajustes reconhecidos no período para imposto corrente de períodos anteriores;
  - (c) o valor de despesa (receita) de imposto diferido relacionado à origem e reversão de diferenças temporárias;
  - (d) o valor de despesa (receita) de imposto diferido relacionado a mudanças nas alíquotas fiscais ou imposição de novos impostos;
  - (e) o valor do benefício resultante de um prejuízo fiscal, crédito fiscal ou diferença temporária anteriormente não reconhecidos de um período anterior que seja utilizado para reduzir a despesa de imposto corrente;

- (f) o valor do benefício de um prejuízo fiscal, crédito fiscal ou diferença temporária previamente não reconhecidos de um período anterior que seja utilizado para reduzir a despesa de imposto diferido;
- (g) a despesa de imposto diferido é resultante da baixa contábil ou reversão de uma baixa contábil anterior, de um imposto diferido ativo, de acordo com o parágrafo 56; e
- (h) o valor da despesa (receita) de imposto relacionado a essas mudanças nas políticas contábeis e erros que são incluídos em lucro ou prejuízo de acordo com a IAS 8, uma vez que não podem ser contabilizados retrospectivamente.

**81 Os itens a seguir também serão divulgados separadamente:**

- (a) o valor total de imposto corrente e diferido ativo relacionado a itens que são debitados ou creditados diretamente ao patrimônio líquido (*vide* parágrafo 62A);
- (ab) o valor do imposto sobre a renda relacionado a cada componente de outros resultados abrangentes [*vide* parágrafo 62 e IAS 1 (revisado em 2007)];
- (b) [excluído]
- (c) uma explicação da relação entre a despesa (receita) de imposto e o lucro contábil em uma ou ambas das seguintes formas:
  - (i) uma conciliação numérica entre a despesa (receita) de imposto e o produto do lucro contábil multiplicado pela alíquota fiscal aplicável, divulgando também a base sobre a qual a alíquota fiscal aplicável é computada; ou
  - (ii) uma conciliação numérica entre a alíquota fiscal média efetiva e a alíquota fiscal aplicável, divulgando também a base sobre a qual a alíquota fiscal aplicável é computada;
- (d) uma explicação das mudanças nas alíquotas fiscais aplicáveis comparadas ao período contábil anterior.
- (e) o valor (e a data de prescrição, se houver) das diferenças temporárias dedutíveis, prejuízos fiscais não utilizados e créditos fiscais não utilizados para os quais nenhum imposto diferido ativo é reconhecido na demonstração da posição financeira;
- (f) o valor total de diferenças temporárias associadas a investimentos em subsidiárias, filiais e coligadas e participações em negócios em conjunto, para os quais não foram reconhecidos impostos diferidos passivos (*vide* parágrafo 39);
- (g) em relação a cada tipo de diferença temporária, e em relação a cada tipo de prejuízos fiscais não utilizados e créditos fiscais não utilizados:
  - (i) o valor dos impostos diferidos ativos e passivos reconhecidos na demonstração da posição financeira para cada período apresentado;
  - (ii) o valor da receita ou despesa de imposto diferido reconhecido em lucro ou prejuízo, se não estiver aparente pelas mudanças nos valores reconhecidos na demonstração da posição financeira;
- (h) em relação às operações descontinuadas, a despesa de imposto relacionada a:
  - (i) ganho ou perda na descontinuação; e
  - (ii) lucro ou prejuízo de atividades normais da operação descontinuada para o período, juntamente com os valores correspondentes a cada período anterior apresentado;
- (i) o valor das consequências do imposto sobre a renda relacionado a dividendos a acionistas da entidade que foram propostos ou declarados antes que as demonstrações financeiras fossem autorizadas para emissão, mas não foram reconhecidos como um passivo nas demonstrações financeiras;
- (j) se uma combinação de negócios na qual a entidade é a adquirente causar uma mudança no valor reconhecido para o seu imposto diferido ativo de pré-aquisição (*vide* parágrafo 67), o valor dessa mudança; e
- (k) se os benefícios de imposto diferido adquiridos em uma combinação de negócios não forem reconhecidos na data de aquisição, mas forem reconhecidos após a data de aquisição (*vide* parágrafo 68), uma descrição do evento ou mudança nas circunstâncias que levou ao reconhecimento dos benefícios de imposto diferido.

- 82 **Uma entidade divulgará o valor de um imposto diferido ativo e a natureza da evidência que suporta seu reconhecimento; quando:**
- (a) a utilização do imposto diferido ativo for dependente de lucros tributáveis futuros excedentes aos lucros decorrentes da reversão de diferenças temporárias tributáveis existentes; e
  - (b) a entidade tiver sofrido uma perda no período corrente ou anterior na jurisdição fiscal ao qual o imposto diferido ativo está relacionado.
- 82A Nas circunstâncias descritas no parágrafo 52A, uma entidade divulgará a natureza das consequências potenciais do imposto sobre a renda que resultariam do pagamento de dividendos a seus acionistas. Além disso, a entidade divulgará os valores das consequências potenciais do imposto sobre a renda que sejam praticamente determináveis e se há quaisquer consequências potenciais do imposto sobre a renda que não sejam praticamente determináveis.
- 83 [Excluído]
- 84 As divulgações exigidas pelo parágrafo 81(c) permitem que os usuários de demonstrações financeiras compreendam se a relação entre a despesa (receita) de imposto e o lucro contábil é incomum e compreendam os fatores significativos que poderiam afetar essa relação no futuro. A relação entre despesa (receita) de imposto e o lucro contábil pode ser afetado por fatores tais como receita que é isenta de tributação, despesas que não são dedutíveis para determinar o lucro tributável (prejuízo fiscal), o efeito de prejuízos fiscais e o efeito de alíquotas fiscais estrangeiras.
- 85 Ao explicar a relação entre despesa (receita) de imposto e lucro contábil, uma entidade usa uma alíquota fiscal aplicável que fornece as informações mais significativas aos usuários de suas demonstrações financeiras. Muitas vezes, a alíquota mais significativa é a alíquota fiscal doméstica no país em que a entidade está domiciliada, somando a alíquota fiscal aplicada para impostos nacionais com as alíquotas aplicadas para quaisquer impostos locais que sejam computados em um nível substancialmente similar do lucro tributável (prejuízo fiscal). Entretanto, para uma entidade que opera em diversas jurisdições, pode ser mais significativo somar conciliações separadas, preparadas com base na alíquota doméstica em cada jurisdição individual. O exemplo a seguir ilustra como a seleção da alíquota fiscal aplicável afeta a apresentação da conciliação numérica.

#### Exemplo ilustrativo do parágrafo 85

Em 19X2, uma entidade possui lucro contábil em sua própria jurisdição (país A) de 1.500 (19X1: 2.000) e no país B de 1.500 (19X1: 500). A alíquota fiscal é de 30% no país A e 20% no país B. No país A, as despesas de 100 (19X1: 200) não são dedutíveis para propósitos fiscais.

Segue abaixo um exemplo de conciliação à alíquota fiscal doméstica.

	19X1	19X2
<i>Lucro contábil</i>	<u>2.500</u>	<u>3.000</u>
<i>Imposto à alíquota doméstica de 30%</i>	750	900
<i>Efeito fiscal de despesas não dedutíveis para propósitos fiscais</i>	60	30
<i>Efeito de alíquotas fiscais menores no país B</i>	(50)	(150)
<i>Despesa de imposto</i>	<u>760</u>	<u>780</u>

A seguir, um exemplo de uma conciliação preparada a partir da soma de conciliações separadas para cada jurisdição nacional. Por esse método, o efeito das diferenças entre a alíquota fiscal doméstica da entidade que reporta e a alíquota fiscal doméstica em outras jurisdições não aparece como um item separado na conciliação. Uma entidade pode precisar discutir o efeito de mudanças significativas em uma das alíquotas fiscais ou na combinação de lucros obtidos em diferentes jurisdições para explicar as mudanças nas alíquotas fiscais aplicáveis, conforme exigido pelo parágrafo 81(d).

<i>Lucro contábil</i>	<u>2.500</u>	<u>3.000</u>
<i>Imposto às alíquotas domésticas aplicáveis a lucros no país em questão</i>	700	750
<i>Efeito fiscal de despesas não dedutíveis para propósitos fiscais</i>	60	30
<i>Despesa de imposto</i>	<u>760</u>	<u>780</u>

<b>Exemplo ilustrativo do parágrafo 85</b>

- 86 A alíquota fiscal média efetiva é a despesa (receita) de imposto dividida pelo lucro contábil.
- 87 Seria com frequência impraticável calcular o valor de impostos diferidos passivos não reconhecidos provenientes de investimentos em subsidiárias, filiais e coligadas e participações em negócios em conjunto (*vide* parágrafo 39). Portanto, esta Norma exige que uma entidade divulgue o valor agregado das diferenças temporárias subjacentes, mas não exige a divulgação dos impostos diferidos passivos. Contudo, quando praticável, as entidades são encorajadas a divulgar os valores dos impostos diferidos passivos não reconhecidos, pois os usuários de demonstrações financeiras podem considerar essas informações úteis.
- 87A O parágrafo 82A exige que uma entidade divulgue a natureza das consequências potenciais do imposto sobre a renda que resultariam do pagamento de dividendos a seus acionistas. Uma entidade divulga as principais características dos sistemas de imposto sobre a renda e os fatores que afetarão o valor das consequências potenciais do imposto sobre a renda relacionado a dividendos.
- 87B Algumas vezes não seria praticável calcular o valor total das consequências potenciais do imposto sobre a renda que resultariam do pagamento de dividendos a acionistas. Esse pode ser o caso, por exemplo, quando uma entidade possui um grande número de subsidiárias estrangeiras. Contudo, mesmo nessas circunstâncias, algumas parcelas do valor total podem ser facilmente determináveis. Por exemplo, em um grupo consolidado, uma controladora e algumas de suas subsidiárias podem ter pago imposto sobre a renda relacionado a lucros não distribuídos a uma alíquota mais alta e estarem cientes do valor que seria restituído sobre o pagamento de dividendos futuros aos acionistas a partir dos lucros acumulados consolidados. Nesse caso, o valor restituível é divulgado. Se aplicável, a entidade também divulga que há consequências potenciais adicionais do imposto sobre a renda não praticamente determináveis. Nas demonstrações financeiras individuais da controladora, se houver, a divulgação das consequências potenciais do imposto sobre a renda está relacionada aos lucros acumulados da controladora.
- 87C Uma entidade obrigada a fornecer as divulgações de acordo com o parágrafo 82A também pode estar obrigada a fornecer divulgações relacionadas a diferenças temporárias associadas a investimentos em subsidiárias, filiais e coligadas ou participações em negócios em conjunto. Nesses casos, uma entidade leva isso em consideração na determinação das informações a serem divulgadas de acordo com o parágrafo 82A. Por exemplo, uma entidade pode ser obrigada a divulgar o valor agregado de diferenças temporárias associadas a investimentos em subsidiárias para os quais nenhum imposto diferido passivo foi reconhecido [*vide* parágrafo 81(f)]. Se for impraticável calcular os valores de imposto diferido passivo não reconhecido (*vide* parágrafo 87), pode haver valores de potenciais consequências de imposto sobre a renda relacionado a dividendos não praticamente determináveis relacionadas a essas subsidiárias.
- 88 Uma entidade divulga quaisquer passivos contingentes e ativos contingentes relacionados a impostos de acordo com a *IAS 37 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes*. Os passivos contingentes e ativos contingentes podem resultar, por exemplo, de disputas não resolvidas junto a autoridades fiscais. De forma similar, quando as mudanças nas alíquotas fiscais ou leis fiscais forem promulgadas ou anunciadas após o período de relatório, uma entidade divulga qualquer efeito significativo dessas mudanças sobre os seus impostos correntes e diferidos ativos e passivos (*vide IAS 10 – Eventos após o Período de Relatório*).

## Data de vigência

- 89 Esta Norma deve ser aplicada para demonstrações financeiras que cubram períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 1998, exceto conforme especificado no parágrafo 91. Se uma entidade aplicar esta Norma para demonstrações financeiras que cubram períodos iniciados antes de 1º de janeiro de 1998, a entidade deverá divulgar o fato de que aplicou esta Norma em vez da *IAS 12 – Contabilização de Impostos sobre a Renda*, aprovada em 1979.
- 90 Esta Norma substitui a *IAS 12 – Contabilização de Impostos sobre a Renda*, aprovada em 1979.
- 91 Os parágrafos 52A, 52B, 65A, 81(i), 82A, 87A, 87B, 87C e a exclusão dos parágrafos 3 e 50 devem ser aplicados para demonstrações financeiras anuais<sup>1</sup> que cubram períodos iniciados a partir de 1º de janeiro de 2001. A aplicação antecipada é encorajada. Se a adoção antecipada afetar as demonstrações financeiras, uma entidade deverá divulgar esse fato.

<sup>1</sup> O parágrafo 91 refere-se a “demonstrações financeiras anuais” de acordo com o texto mais explícito para a redação de datas de vigência adotada em 1998. O parágrafo 89 refere-se a “demonstrações financeiras”.

- 92 A *IAS 1* (tal como revisada em 2007) alterou a terminologia utilizada em todas as *IFRS*. Além disso, ela alterou os parágrafos 23, 52, 58, 60, 62, 63, 65, 68C, 77 e 81, excluiu o parágrafo 61 e adicionou os parágrafos 61A, 62A e 77A. Uma entidade aplicará essa alteração para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2009. Se uma entidade aplicar a *IAS 1* (revisada em 2007) para um período anterior, as alterações serão aplicadas para esse período anterior.
- 93 O parágrafo 68 será aplicado prospectivamente a partir da data de vigência da *IFRS 3* (tal como revisada em 2008) ao reconhecimento de impostos diferidos ativos adquiridos em combinações de negócios.
- 94 Portanto, as entidades não deverão ajustar a contabilização de combinações de negócios anteriores se os benefícios fiscais não atenderem os critérios para reconhecimento separado na data de aquisição, e forem reconhecidos após a data de aquisição, exceto se os benefícios forem reconhecidos dentro do período de mensuração e resultarem de novas informações sobre fatos e circunstâncias que existiam na data de aquisição. Outros benefícios fiscais reconhecidos serão reconhecidos em lucro ou prejuízo (ou, se esta Norma assim exigir, fora de lucro ou prejuízo).
- 95 A *IFRS 3* (tal como revisada em 2008) alterou os parágrafos 21 e 67 e adicionou os parágrafos 32A e 81(j) e (k). Uma entidade aplicará essas alterações para períodos anuais iniciados em ou após 1º de julho de 2009. Se uma entidade aplicar a *IFRS 3* (revisada em 2008) para um período anterior, a alteração também será aplicada a esse período anterior.
- 96 [Excluído]
- 97 [Excluído]
- 98 O parágrafo 52 foi renumerado como 51A, o parágrafo 10 e os exemplos após o parágrafo 51A foram alterados, e os parágrafos 51B e 51C e o exemplo seguinte e os parágrafos 51D, 51E e 99 foram acrescentados por *Imposto Diferido: Recuperação de Ativos Subjacentes*, emitida em dezembro de 2010. Uma entidade aplicará essa alteração para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2012. A aplicação antecipada é permitida. Se uma entidade aplicar as alterações para um período anterior, ela divulgará esse fato.
- 98A A *IFRS 11 – Negócios em Conjunto*, emitida em maio de 2011, alterou os parágrafos 2, 15, 18(e), 24, 38, 39, 43–45, 81(f), 87 e 87C. Uma entidade aplicará essas alterações quando aplicar a *IFRS 11*.
- 98B *Apresentação de Itens de Outros Resultados Abrangentes* (Alterações à *IAS 1*), emitida em junho de 2011, alterou o parágrafo 77 e excluiu o parágrafo 77A. Uma entidade aplicará essas alterações quando aplicar a *IAS 1* tal como alterada em junho de 2011.
- 98C *Entidades de Investimento* (Alterações à *IFRS 10*, à *IFRS 12* e à *IAS 27*), emitida em outubro de 2012, alterou os parágrafos 58 e 68C. Uma entidade aplicará essa alteração para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2014. A aplicação antecipada de *Entidades de Investimento* é permitida. Se uma entidade aplicar essas alterações antecipadamente, ela aplicará também todas as alterações incluídas em *Entidades de Investimento* ao mesmo tempo.
- 98D [Excluído]
- 98E A *IFRS 15 – Receita de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, alterou o parágrafo 59. Uma entidade aplicará essas alterações quando aplicar a *IFRS 15*.
- 98F A *IFRS 9*, tal como emitida em julho de 2014, alterou o parágrafo 20 e excluiu os parágrafos 96, 97 e 98D. Uma entidade aplicará essas alterações quando aplicar a *IFRS 9*.
- 98G A *IFRS 16*, emitida em janeiro de 2016, alterou o parágrafo 20. Uma entidade aplicará essas alterações quando aplicar a *IFRS 16*.
- 98H *Reconhecimento de Impostos Diferidos Ativos para Perdas Não Realizadas* (Alterações à *IAS 12*), emitida em janeiro de 2016, alterou o parágrafo 29 e acrescentou os parágrafos 27A, 29A e o exemplo após o parágrafo 26. Uma entidade aplicará essa alteração para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2017. A aplicação antecipada é permitida. Se uma entidade aplicar essas alterações para um período anterior, ela divulgará esse fato. Uma entidade aplicará essas alterações retrospectivamente, de acordo com a *IAS 8 – Políticas Contábeis, Mudanças nas Estimativas Contábeis e Erros*. Contudo, na aplicação inicial da alteração, a mudança no patrimônio líquido de abertura do período comparativo mais antigo pode ser reconhecida em lucros acumulados de abertura (ou em outro componente do patrimônio líquido, conforme apropriado), sem alocar a mudança entre os lucros acumulados de abertura e outros componentes do patrimônio líquido. Se uma entidade aplicar essa isenção, ela divulgará esse fato.
- 98I *Melhorias Anuais às Normas IFRS Ciclo 2015–2017*, emitida em dezembro de 2017, acrescentou o parágrafo 57A e excluiu o parágrafo 52B. Uma entidade aplicará essa alteração para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2019. A aplicação antecipada é permitida. Se uma entidade aplicar essas alterações antecipadamente, ela divulgará esse fato. Quando uma entidade aplicar pela primeira vez

essas alterações, ela as aplicará às consequências do imposto de renda sobre dividendos reconhecidos em ou após o início do período comparativo mais antigo.

## **Revogação da SIC-21**

- 99 As alterações efetuadas por *Imposto Diferido: Recuperação de Ativos Subjacentes*, emitida em dezembro de 2010, substituem a *Interpretação SIC 21 – Impostos sobre a Renda – Recuperação de Ativos Reavaliados Não Depreciáveis*.

**Aprovação pelo Conselho de *Imposto Diferido: Recuperação de Ativos Subjacentes (Alterações à IAS 12)* emitida em dezembro de 2010**

*Imposto Diferido: Recuperação de Ativos Subjacentes (Alterações à IAS 12)* foi aprovada para publicação pelos quinze membros do Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade (IASB).

Sir David Tweedie Presidente

Stephen Cooper

Philippe Danjou

Jan Engström

Patrick Finnegan

Amaro Luiz de Oliveira Gomes

Prabhakar Kalavacherla

Elke König

Patricia McConnell

Warren J McGregor

Paul Pacter

Darrel Scott

John T Smith

Tatsumi Yamada

Wei-Guo Zhang

**Aprovação pelo Conselho de Reconhecimento de Impostos Diferidos Ativos para Perdas Não Realizadas (Alterações à IAS 12) emitida em janeiro de 2016**

---

*Reconhecimento de Impostos Diferidos Ativos para Perdas Não Realizadas* foi aprovada para emissão pelos catorze membros do Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade (IASB).

Hans Hoogervorst	Presidente
Ian Mackintosh	Vice-Presidente
Stephen Cooper	
Philippe Danjou	
Martin Edelmann	
Patrick Finnegan	
Amaro Gomes	
Gary Kabureck	
Suzanne Lloyd	
Takatsugu Ochi	
Darrel Scott	
Chungwoo Suh	
Mary Tokar	
Wei-Guo Zhang	

