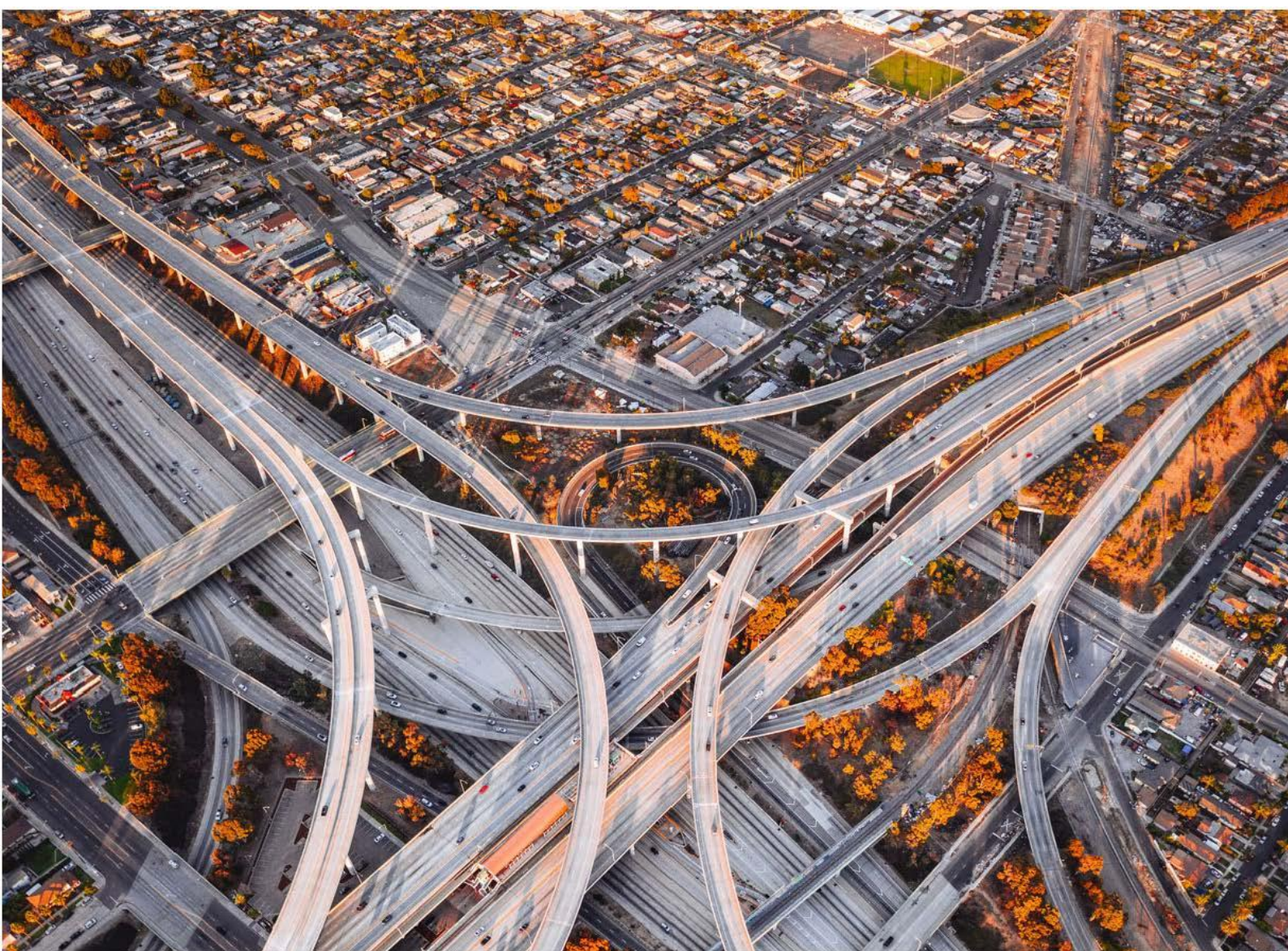




IFRS[®]
Sustainability

Requisitos de Divulgação de Emissões de Gases de Efeito Estufa ao aplicar a IFRS S2, *Divulgações Relacionadas ao Clima*

Material educativo



Este documento não faz parte das Normas IFRS de Divulgação de Sustentabilidade (Normas ISSB) e não adiciona nem altera os requisitos estabelecidos nas Normas. Foi desenvolvido para auxiliar a compreensão das partes interessadas sobre as Normas.

INTRODUÇÃO

A IFRS S2, *Divulgações Relacionadas ao Clima*, exige que uma entidade divulgue informações sobre os riscos e oportunidades relacionados ao clima que poderiam razoavelmente afetar seus fluxos de caixa, acesso a financiamento ou custo de capital a curto, médio ou longo prazo. Essas divulgações incluem métricas intersetoriais relacionadas ao clima, como emissões de gases de efeito estufa (GEE).

Este documento fornece informações sobre os requisitos para uma entidade divulgar suas emissões de GEE de acordo com a IFRS S2. Este documento é apresentado como uma série de perguntas e respostas e inclui perguntas sobre:

- o contexto e os motivos subjacentes aos requisitos relacionados às emissões de GEE;
- o uso da *The Greenhouse Gas Protocol: A Corporate Accounting and Reporting Standard* [Protocolo de Gases de Efeito Estufa: Uma Norma Corporativa de Contabilidade e Relatórios] (2004) e da *Greenhouse Gas Protocol Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard* [Norma de Contabilidade e Relatórios da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de Gases de Efeito Estufa (Escopo 3)] (2011) (coletivamente, as Normas do Protocolo de GEE); e
- aspectos específicos dos requisitos relacionados às emissões de GEE.

Os requisitos relacionados às emissões de GEE na IFRS S2 podem ser categorizados em dois tipos distintos, um relacionado à medição e outro relacionado à divulgação. Este documento está organizado dessa maneira porque entender a qual categoria um requisito pertence é um contexto útil para entender o que é necessário.

OBJETIVO DESTES MATERIAIS EDUCATIVOS

O objetivo destes materiais educativos é ajudar os leitores a entender os requisitos de divulgação de emissões de GEE na IFRS S2, incluindo aqueles relacionados a:

- fornecer informações sobre as emissões brutas absolutas de GEE geradas durante o período de relatório; e
- divulgar informações sobre as emissões de GEE, como as metas de emissões de GEE.

BACKGROUND	4
Question 1: Why does IFRS S2 include requirements to disclose information about GHG emissions, including Scope 3 GHG emissions?	4
Question 2: Which GHG Protocol Standards are referenced in IFRS S2 and for what purpose?	5
DISCLOSURE REQUIREMENTS	7
Question 3: Is an entity required to disclose GHG emissions generated during the reporting period on a gross basis?	7
Question 4: Is an entity required to include all 15 categories in the GHG Protocol Corporate Value Chain Standard in its measure of its Scope 3 GHG emissions?	7
Question 5: Is an entity permitted to limit its measurement and disclosure of Scope 3 GHG emissions for each relevant category on the basis of the minimum boundaries provided by the GHG Protocol Corporate Value Chain Standard?	8
Question 6: Is there a conflict between the requirement in IFRS S1 to provide information about the reporting entity and the organisational boundary determined in accordance with the GHG Protocol Corporate Standard?	9
Question 7: What is the Scope 3 measurement framework in IFRS S2 and how does it help entities measure their Scope 3 GHG emissions?	11
Question 8: How does the use of the proportionality mechanism—‘use all reasonable and supportable information that is available to the entity at the reporting date without undue cost or effort’—affect the requirements related to the Scope 3 measurement framework?	14
Question 9: What should an entity do if GHG emissions data from entities in its value chain is not readily available because those entities have different reporting periods?	14
Question 10: How should an entity that participates in commercial banking activities measure absolute gross financed emissions for undrawn loan commitments?	15
OTHER GHG EMISSIONS DISCLOSURE REQUIREMENTS	16
Question 11: Does IFRS S2 require entities to set GHG emissions targets?	16
Question 12: Is an entity required to disclose any specific information if it has a net GHG emissions target?	17
Question 13: Is an entity required to adjust its disclosure of comparative GHG emissions information if the composition of the reporting entity changes, for example because of an acquisition or a disposal of a subsidiary?	18
APPENDIX A	20

CONTEXTO

Pergunta 1: Por que a IFRS S2 inclui requisitos para divulgar informações sobre as emissões de GEE, incluindo as emissões de GEE de Escopo 3?

O objetivo da IFRS S2 é exigir que uma entidade divulgue informações sobre seus riscos e oportunidades relacionados ao clima que sejam úteis para os principais usuários de relatórios financeiros para fins gerais na tomada de decisões referentes ao fornecimento de recursos à entidade. Os riscos e oportunidades relacionados ao clima são:

- riscos decorrentes de potenciais efeitos negativos das mudanças climáticas em uma entidade, incluindo riscos físicos e riscos de transição; e
- oportunidades decorrentes de potenciais efeitos positivos das mudanças climáticas para uma entidade.

Os riscos de transição relacionados ao clima são riscos que surgem dos esforços de transição para uma economia de baixo carbono. Estão incluídos riscos políticos, jurídicos, tecnológicos, de mercado e de reputação. Informações sobre os riscos e oportunidades de uma entidade decorrentes das emissões de GEE (incluindo aqueles relacionados às emissões de GEE de Escopo 3) podem ajudar os principais usuários a avaliar a exposição de uma entidade a riscos e oportunidades específicos relacionados ao clima associados à transição para uma economia de baixo carbono.

Os riscos e oportunidades relacionados ao clima, assim como todos os riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade, surgem das interações entre uma entidade e suas partes interessadas, a sociedade, a economia e o meio ambiente em toda a cadeia de valor da entidade. As informações sobre as emissões de GEE são relevantes para a compreensão dos investidores de como as interações em toda a cadeia de valor da entidade expõem a entidade a riscos de transição associados às emissões de GEE, incluindo:

- emissões diretas de GEE que ocorrem a partir de fontes que são de propriedade de uma entidade ou controladas por ela (Escopo 1); e
- emissões indiretas de GEE, incluindo emissões de GEE:
 - causadas pela geração de eletricidade, vapor, aquecimento ou resfriamento, comprados ou adquiridos, consumidos por uma entidade (Escopo 2); e
 - que ocorrem na cadeia de valor de uma entidade não incluída nas emissões de GEE de Escopo 2, incluindo as emissões de GEE a montante e a jusante (Escopo 3).

A IFRS S2 exige que uma entidade divulgue todos os escopos de emissões de GEE, ou seja, Escopo 1, Escopo 2 e Escopo 3. Esses requisitos de divulgação estão sujeitos à materialidade (como é o caso de todas as divulgações ao aplicar as Normas ISSB). Exigir a divulgação de todos os escopos de emissões de GEE permite que informações relevantes sejam fornecidas sobre a exposição de uma entidade a riscos de transição, independentemente:

- *da sua estrutura organizacional* – por exemplo, duas entidades que operam no mesmo setor podem estar expostas ao mesmo nível de risco de transição. No entanto, devido a diferenças nas estruturas das operações das entidades, a maior parte das atividades geradoras de emissões de GEE pode estar nas emissões de GEE de Escopo 1 e Escopo 2 para uma entidade e nas emissões de GEE de Escopo 3 para a outra entidade. Exigir que as entidades divulguem todos os escopos das emissões de GEE garante que os principais usuários recebam informações comparáveis sobre os riscos de transição para ambas as entidades, apesar das diferentes estruturas das operações das entidades.

- *da abordagem que usa para medir suas emissões de GEE* – por exemplo, se uma entidade selecionar a abordagem de controle operacional de acordo com a Norma Corporativa do Protocolo de GEE, suas emissões de GEE seriam classificadas de maneira diferente entre os escopos em comparação com a forma como suas emissões de GEE seriam classificadas se a entidade escolhesse a abordagem de controle financeiro. Ao incluir todos os três escopos de emissões de GEE, os requisitos ajudam uma entidade a fornecer informações comparáveis, independentemente da abordagem de medição escolhida.
- *da indústria em que opera* – por exemplo, os riscos de transição aos quais um banco comercial do setor de serviços financeiros está exposto podem surgir principalmente de riscos relacionados às emissões de GEE em sua carteira de empréstimos (Escopo 3), e não de suas emissões diretas de GEE (Escopo 1). No entanto, para uma entidade que opera em outro setor, os riscos de transição podem surgir principalmente de riscos relacionados às emissões de GEE classificadas como emissões de Escopo 1. Ao incluir todos os três escopos de emissões de GEE, os requisitos garantem que os principais usuários tenham as informações necessárias relacionadas aos riscos de transição para todos os setores.

Portanto, é necessário que uma entidade divulgue informações relevantes sobre as emissões de GEE, incluindo as emissões de GEE de Escopo 3, para fornecer aos investidores informações completas e comparáveis sobre os riscos de transição associados à entidade.

Pergunta 2: Quais Normas do Protocolo de GEE são mencionadas na IFRS S2 e com que finalidade?

A IFRS S2 faz referência a duas Normas do Protocolo de GEE:

- *Greenhouse Gas Protocol: A Corporate Accounting and Reporting Standard* (2004) (Norma Corporativa do Protocolo de GEE); e
- *Greenhouse Gas Protocol Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard* (2011) (Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE).

A Norma Corporativa do Protocolo de GEE é referenciada em relação aos requisitos para divulgar as emissões de GEE de Escopo 1, Escopo 2 e Escopo 3. A Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE é referenciada em relação aos requisitos para divulgar as emissões de GEE de Escopo 3.

Norma Corporativa do Protocolo de GEE – Medição

A Norma Corporativa do Protocolo de GEE é referenciada na IFRS S2 para a medição das emissões de GEE, incluindo a caracterização das fontes de emissões de GEE como de Escopo 1, Escopo 2 ou Escopo 3. O uso de uma única referência fornece às entidades uma base comum para a medição.¹ Isso apoia o fornecimento de informações úteis para a tomada de decisões dos investidores, pois melhora a comparabilidade das divulgações das entidades.

A IFRS S2 exige que uma entidade divulgue suas emissões brutas absolutas de GEE geradas durante o período de relatório. A entidade é obrigada a medir essas emissões de GEE de acordo com a Norma Corporativa do Protocolo de GEE (parágrafo 29(a)(i)–(ii) da IFRS S2). Para evitar dúvidas, a IFRS S2 exige que uma entidade aplique os requisitos da Norma Corporativa do Protocolo de GEE apenas na

¹ Uma entidade é obrigada a medir suas emissões de GEE de acordo com o *Greenhouse Gas Protocol: A Corporate Accounting and Reporting Standard* (2004) (Norma Corporativa do Protocolo de GEE), a menos que uma autoridade jurisdicional ou bolsa de valores na qual uma entidade esteja listada exija o uso de uma base diferente para a medição das emissões de GEE (consulte o parágrafo 29(a)(ii) da IFRS S2, *Divulgações Relacionadas ao Clima*, que fornece essa isenção jurisdicional).

medida em que não entrem em conflito com os requisitos da IFRS S2 (parágrafo B23 da IFRS S2). Esse requisito para evitar conflitos é particularmente importante porque a IFRS S2 inclui alguns requisitos relacionados à medição das emissões de GEE.

A Norma Corporativa do Protocolo de GEE inclui requisitos e orientações além da medição das emissões de GEE. No entanto, a IFRS S2 não faz referência aos requisitos da Norma Corporativa do Protocolo de GEE além da medição.

Por exemplo, uma entidade que aplica a IFRS S2 não é obrigada a divulgar “dados de emissões referentes a emissões de CO₂ diretas de carbono biologicamente sequestrado (por exemplo, CO₂ da queima de biomassa/ biocombustíveis)” separadamente dos escopos das emissões de GEE, mesmo que essa divulgação seja exigida pela Norma Corporativa do Protocolo de GEE.

Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE – Definição

A Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE é referenciada na IFRS S2:

- como parte da definição de emissões de GEE de Escopo 3;² e
- como parte do requisito para uma entidade divulgar as categorias de Escopo 3 que estão incluídas em sua medida de emissões de GEE de Escopo 3.

A IFRS S2 não faz referência à Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE em relação à medição da forma como faz referência à Norma Corporativa do Protocolo de GEE.

A inclusão das categorias da Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE na definição de Escopo 3 da IFRS S2 significa que uma entidade é obrigada a considerar todas as 15 categorias na medição e classificação de suas emissões de GEE de Escopo 3. Ao fazê-lo, a entidade determina quais categorias são relevantes para o seu modelo de negócios e, portanto, estão incluídas em sua divulgação das emissões de GEE de Escopo 3 (parágrafo B32 da IFRS S2) (consulte a Pergunta 4 para conferir uma discussão sobre a determinação da relevância).

A entidade também é obrigada a fornecer informações sobre as categorias incluídas na medição de suas emissões de GEE (parágrafos 29(a)(vi)(1) e B32 da IFRS S2).

Os requisitos relacionados ao uso do Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE também se aplicam a uma entidade que usa a isenção jurisdicional que está disponível quando uma autoridade jurisdicional ou bolsa de valores na qual uma entidade está listada exige o uso de uma base diferente para medição das emissões de GEE (isenção jurisdicional). A isenção jurisdicional permite que uma entidade use um método diferente da Norma Corporativa do Protocolo de GEE, mas não isenta a entidade de usar a Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE, conforme especificado na IFRS S2.

² Isso inclui uma referência à Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE dentro da definição de emissões financiadas, que explica que as emissões financiadas fazem parte da Categoria 15 – investimentos e também como parte da definição das categorias de Escopo 3.

REQUISITOS DE DIVULGAÇÃO

Pergunta 3: Uma entidade é obrigada a divulgar as emissões brutas de GEE geradas durante o período de relatório?

Sim, a IFRS S2 exige que uma entidade divulgue suas emissões brutas absolutas de GEE geradas durante o período de relatório. O uso da palavra “brutas” significa que a entidade mede suas emissões de GEE sem levar em consideração os esforços de remoção (por exemplo, o uso de créditos de carbono).³ A palavra “absolutas” significa que a entidade divulga a quantidade total de emissões de GEE em vez de, por exemplo, a intensidade das emissões de GEE.⁴

Consulte a Pergunta 12 para obter mais informações sobre os requisitos de divulgação relacionados às metas de emissões de GEE, incluindo as informações que devem ser divulgadas com base no fato de a meta de emissões de GEE de uma entidade ser bruta ou líquida.

Pergunta 4: Uma entidade é obrigada a incluir todas as 15 categorias contidas na Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE na medição de suas emissões de GEE de Escopo 3?

Não, mas uma entidade é obrigada a considerar todas as 15 categorias de emissões de GEE de Escopo 3, conforme descrito na Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE, e determinar quais categorias são relevantes. A IFRS S2 define as emissões de GEE de Escopo 3 como:

Emissões de gases de efeito estufa indiretas (não incluídas nas emissões de gases de efeito estufa de Escopo 2) que ocorrem na cadeia de valor de uma entidade, incluindo emissões a montante e a jusante. *As emissões de gases de efeito estufa de Escopo 3 incluem as categorias de Escopo 3 contidas no Greenhouse Gas Protocol Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard (2011) [grifo nosso].*

Uma entidade é obrigada a incluir as emissões de GEE associadas a cada categoria relevante em suas emissões de GEE de Escopo 3 se essa divulgação fornecer aos principais usuários informações relevantes. Como resultado, as categorias que estão incluídas na medição de uma entidade de suas emissões de GEE de Escopo 3 e as emissões de GEE específicas dentro de uma categoria que estão incluídas na medição dependem dos fatos e circunstâncias específicos da entidade.

A Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE fornece uma lista das categorias de Escopo 3 e descreve cada categoria (essas categorias também estão listadas no Apêndice A da IFRS S2). Para determinar quais categorias são relevantes, uma entidade é obrigada a considerar toda a sua cadeia de valor, tanto a montante quanto a jusante. Embora uma entidade seja obrigada a considerar a relevância de todas as 15 categorias (inclusive considerando se as informações sobre as emissões de GEE dentro dessas categorias e sua medição forneceriam informações relevantes sobre a exposição de uma entidade aos riscos de transição), ela pode achar que nem todas são relevantes. Nesse caso, a entidade pode excluir algumas categorias da medição de suas emissões de GEE de Escopo 3. Por exemplo, a Categoria 12 – tratamento de fim de vida dos produtos vendidos provavelmente seria:

3 A IFRS S2 define crédito de carbono como uma unidade de emissão que é emitida por um programa de crédito de carbono e representa uma redução ou remoção de emissões de gases de efeito estufa. Os créditos de carbono são serializados, emitidos, rastreados e cancelados exclusivamente por meio de um registro eletrônico.

4 Parágrafo BC83 da *Base para Conclusões da IFRS S2*.

- relevante para uma fabricante de automóveis que vende veículos para consumidores finais; e
- não relevante para uma prestadora de serviços, como uma entidade de publicidade digital que não vende nenhum produto.

Ao considerar se as informações sobre as emissões de GEE nessas categorias são relevantes, a entidade avalia se omitir, distorcer ou obscurecer as informações específicas sobre as emissões de GEE relacionadas à categoria poderia razoavelmente influenciar as decisões que os principais usuários de relatórios financeiros para fins gerais tomam com base nesses relatórios.

A IFRS S2 exige que uma entidade divulgue as categorias incluídas na medição de suas emissões de GEE de Escopo 3 (parágrafo 29(a)(vi)(1) da IFRS S2).⁵ Essa divulgação ajuda os principais usuários a entender as fontes das emissões de GEE de Escopo 3 de uma entidade como parte das informações sobre a exposição de uma entidade aos riscos de transição.

Pergunta 5: Uma entidade pode limitar sua medição e divulgação das emissões de GEE de Escopo 3 para cada categoria relevante com base nos limites mínimos fornecidos pela Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE?

Não, a IFRS S2 exige que as entidades divulguem informações relevantes sobre suas emissões de GEE de Escopo 3 considerando todas as categorias estabelecidas na Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE. As Normas ISSB também exigem que as entidades considerem toda a sua cadeia de valor ao fornecer informações sobre os riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade que poderiam razoavelmente afetar suas perspectivas.⁶ Isso significa que uma entidade que aplica a IFRS S2 não pode limitar sua medição e divulgação das emissões de GEE de Escopo 3 com base nos limites mínimos descritos na Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE.

Conforme explicado na Pergunta 4, uma entidade é obrigada a considerar *toda a sua cadeia de valor* e todas as 15 categorias de emissões de GEE de Escopo 3, conforme descrito na Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE, ao medir as emissões de GEE de Escopo 3 da entidade. Ao considerar as categorias relevantes, uma entidade refere-se às descrições das categorias e às atividades em cada descrição. Por exemplo, a Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE descreve a Categoria 5 – resíduos gerados nas operações como “descarte e tratamento de resíduos gerados nas operações da entidade que reporta no ano de relatório (em instalações não pertencentes à entidade que reporta nem controladas por ela)”.⁷ Para além desta descrição, a Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE estabelece o limite mínimo como “as emissões de escopo 1 e de escopo 2 dos fornecedores de gerenciamento de resíduos que ocorrem durante o descarte ou tratamento”.⁸ Como as Normas ISSB exigem que uma entidade considere *toda* a sua cadeia de valor, uma entidade não pode considerar apenas as emissões de GEE de Escopo 1 e de

5 Observe que essa divulgação requer a divulgação das categorias. Uma entidade não é obrigada a desagregar as emissões de GEE pela quantidade classificada em cada categoria. No entanto, os parágrafos B29–B30 da IFRS S1, *Requisitos Gerais para Divulgação de Informações Financeiras Relacionadas à Sustentabilidade*, explicam que pode ser necessário desagregar informações, o que pode resultar na necessidade de divulgar informações sobre uma ou mais categorias.

6 A IFRS S1 exige que uma entidade divulgue informações sobre todos os riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade que poderiam razoavelmente afetar seus fluxos de caixa, acesso a financiamento ou custo de capital a curto, médio ou longo prazo. Esses riscos e oportunidades são coletivamente referidos como “riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade que poderiam razoavelmente afetar as perspectivas da entidade.”

7 Tabela [5.4] – Descrição e limites das categorias de escopo 3, segunda coluna (“Descrição da categoria”), página 35 da Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE.

8 Tabela [5.4] – Descrição e limites das categorias de escopo 3, terceira coluna (“Limite mínimo”), página 35 da Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE.

Escopo 2 dos fornecedores de gerenciamento de resíduos que ocorrem durante o descarte ou tratamento com base nos limites mínimos descritos na Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE. Em vez disso, uma entidade determina quais emissões de GEE dos fornecedores de gerenciamento de resíduos deve incluir na sua medição da Categoria 5:

- determinando o escopo de sua cadeia de valor, incluindo sua amplitude e composição, usando todas as informações razoáveis e sustentáveis que estejam disponíveis para a entidade na data de relatório sem custo ou esforço indevido;⁹ e
- considerando a materialidade das informações que a entidade forneceria sobre as emissões de GEE relacionadas às atividades em cada categoria.

Pergunta 6: Existe um conflito entre o requisito da IFRS S1 para fornecer informações sobre a entidade que reporta e o limite organizacional determinado de acordo com a Norma Corporativa do Protocolo de GEE?

Não, o conceito de entidade que reporta e a identificação do limite organizacional para a medição das emissões de GEE servem a propósitos distintos. A IFRS S1, *Requisitos Gerais para Divulgação de Informações Financeiras Relacionadas à Sustentabilidade*, especifica a entidade que reporta como a entidade sobre a qual as informações devem ser fornecidas e é uma base conceitual da aplicação das Normas ISSB. Esse requisito garante que haja conexão entre a entidade que reporta usando as Normas ISSB e a entidade refletida nas demonstrações financeiras relacionadas.

A determinação do limite organizacional, conforme exigido pela Norma Corporativa do Protocolo de GEE, é usada na medição das emissões de GEE da entidade que reporta. O limite organizacional afeta quais emissões diretas de GEE das operações são incluídas na medição das emissões de GEE de Escopo 1 de uma entidade que reporta e como as emissões de GEE da entidade que reporta são classificadas entre os escopos.

A entidade que reporta

A IFRS S1 exige que as divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade de uma entidade sejam referentes à mesma entidade que reporta as demonstrações financeiras relacionadas (parágrafo 20 da IFRS S1). Por exemplo, uma controladora prepara demonstrações financeiras consolidadas de acordo com as Normas Contábeis IFRS, o que resulta na composição da entidade que reporta, incluindo a controladora e suas subsidiárias. Nesse caso, tanto as divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade quanto as demonstrações financeiras fornecem informações sobre a controladora e suas subsidiárias como um grupo. Portanto, para aplicar as Normas ISSB, a entidade que reporta é a mesma entidade determinada pela aplicação dos princípios ou práticas contábeis geralmente aceitos (GAAP) relevantes às demonstrações financeiras relacionadas da entidade (por exemplo, as Normas Contábeis IFRS ou os GAAP dos EUA).

⁹ O parágrafo B36 da IFRS S2 afirma que, de acordo com o parágrafo B6(b) da IFRS S1, para determinar o escopo da cadeia de valor, que inclui sua amplitude e composição, uma entidade deve usar todas as informações razoáveis e sustentáveis que estejam disponíveis para a entidade na data do relatório, sem custo ou esforço indevido.

Se uma entidade preparar divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade que acompanham as demonstrações financeiras *consolidadas*, isso significa que as informações fornecidas sobre riscos e oportunidades relacionados ao clima devem ser referentes a riscos e oportunidades relacionados ao clima que poderiam razoavelmente afetar as perspectivas *do grupo* (ou seja, a controladora e suas subsidiárias). Em contraste, se as divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade acompanharem somente as demonstrações financeiras da *controladora*, as informações fornecidas (incluindo informações sobre as emissões de GEE) devem ser referentes aos riscos e oportunidades relacionados ao clima que poderiam razoavelmente afetar as perspectivas *da controladora*. Em ambos os casos, o grupo ou a controladora, respectivamente, considera os riscos e oportunidades relacionados ao clima que surgem nas suas cadeias de valor.

O limite organizacional

A IFRS S2 exige que uma entidade use a Norma Corporativa do Protocolo de GEE para medir as emissões de GEE, exceto em circunstâncias limitadas.¹⁰ Ao medir as emissões de GEE de acordo com a Norma Corporativa do Protocolo de GEE, a IFRS S2 exige que uma entidade selecione a abordagem de participação acionária ou a abordagem de controle. A Norma Corporativa do Protocolo de GEE refere-se a essas abordagens como “abordagens de consolidação” e a IFRS S2 refere-se a essas abordagens como “abordagens de medição”.¹¹

A Norma Corporativa do Protocolo de GEE usa o termo “consolidação” de forma diferente do que é usado nos GAAP:

- Nos GAAP, o termo “consolidação” é usado para descrever o processo de identificação da entidade que reporta.
- Na Norma Corporativa do Protocolo de GEE, o termo “consolidação” é definido como uma “combinação de dados de emissões de GEE de operações separadas que fazem parte de uma entidade ou grupo de entidades”.¹²

A Norma Corporativa do Protocolo de GEE define o termo “limites organizacionais” como “os limites que determinam as operações de propriedade da entidade que reporta ou controladas por ela, dependendo da abordagem de consolidação adotada (abordagem de participação acionária ou de controle)”.¹³ Como mencionado anteriormente, uma entidade usa a abordagem de medição selecionada para determinar o limite organizacional. Na prática, isso determina como as emissões de GEE são medidas, incluindo a determinação das emissões de GEE que são consideradas diretamente associadas à entidade como emissões de GEE de Escopo 1 e aquelas que são consideradas indiretamente associadas à entidade. As emissões indiretas de GEE estão incluídas no Escopo 2 ou no Escopo 3, dependendo da fonte de emissão.

10 O parágrafo 29(a)(ii) da IFRS S2 estabelece que uma entidade deve medir suas emissões de GEE de acordo com a Norma Corporativa do Protocolo de GEE, a menos que uma autoridade jurisdicional ou uma bolsa de valores na qual a entidade esteja listada exija o uso de um método diferente para medir as emissões de GEE. Além disso, o parágrafo C4(a) da IFRS S2 inclui uma isenção no primeiro período de relatório anual em que uma entidade aplica a IFRS S2. Essa isenção permite que uma entidade continue a usar seu método de medição existente (a metodologia usada no período de relatório anual imediatamente anterior à data da aplicação inicial da IFRS S2) para medir suas emissões de GEE.

11 Parágrafo B27 da IFRS S2. Essas perguntas usam o termo “abordagem de medição”, consistente com a IFRS S2.

12 Norma Corporativa do Protocolo de GEE, página 97.

13 Norma Corporativa do Protocolo de GEE, página 100.

Requisitos de divulgação

A escolha da abordagem de medição de uma entidade pode resultar em suas emissões de GEE sendo medidas e classificadas de forma diferente. Portanto, o parágrafo B27 da IFRS S2 exige que uma entidade divulgue qual abordagem selecionou e qual a razão da sua escolha de abordagem de medição quando a Norma Corporativa do Protocolo de GEE é aplicada. A entidade também é obrigada a divulgar como sua escolha de abordagem se relaciona com o objetivo de divulgação no parágrafo 27 da IFRS S2.

Uma entidade é obrigada a divulgar informações para permitir que os principais usuários entendam as diferenças entre as entidades. O parágrafo 29(a)(iv) da IFRS S2 exige que uma entidade faça a desagregação de suas emissões de GEE de Escopo 1 e de Escopo 2 relacionadas:

- ao grupo contábil consolidado; e
- a outras entidades investidas excluídas do grupo contábil consolidado.

Como a IFRS S2 permite que uma entidade selecione uma abordagem de medição ao medir suas emissões de GEE, esse requisito de divulgação auxilia na comparabilidade. Por exemplo, duas entidades com investimentos idênticos em outras entidades poderiam relatar diferentes emissões de GEE em relação a esses investimentos simplesmente por causa das escolhas feitas na aplicação da Norma Corporativa do Protocolo de GEE. A desagregação ajudaria os principais usuários a entender essa diferença.

Consulte o Apêndice A para obter exemplos que ilustram como a abordagem de medição selecionada por uma entidade que reporta em diferentes conjuntos de fatos afeta suas emissões de GEE e as divulgações relacionadas.

Pergunta 7: Qual é a estrutura de medição do Escopo 3 na IFRS S2 e como ela ajuda as entidades a medir suas emissões de GEE de Escopo 3?

A estrutura de medição do Escopo 3 foi desenvolvida pelo ISSB. Ela foi incluída na IFRS S2 para fornecer suporte adicional e clareza para as entidades que medem as emissões de GEE de Escopo 3. Essa estrutura exige que as entidades priorizem inputs e premissas usando características especificadas para permitir que representem fielmente suas emissões de GEE de Escopo 3. A estrutura de medição do Escopo 3 é útil porque a medição das emissões de GEE de Escopo 3 de uma entidade provavelmente incluirá o uso de estimativas, e não apenas a medição direta.

A estrutura de medição do Escopo 3 deve ser usada por todas as entidades que aplicam a IFRS S2, conforme exigido pelo parágrafo B40.¹⁴ Ele exige que uma entidade priorize inputs e premissas usando essas características de identificação (que não estão listadas em nenhuma ordem específica):

- dados baseados em medição direta;
- dados de atividades específicas dentro da cadeia de valor da entidade;
- dados oportunos que representam fielmente a jurisdição e a tecnologia usada para a atividade da cadeia de valor e suas emissões de GEE; e

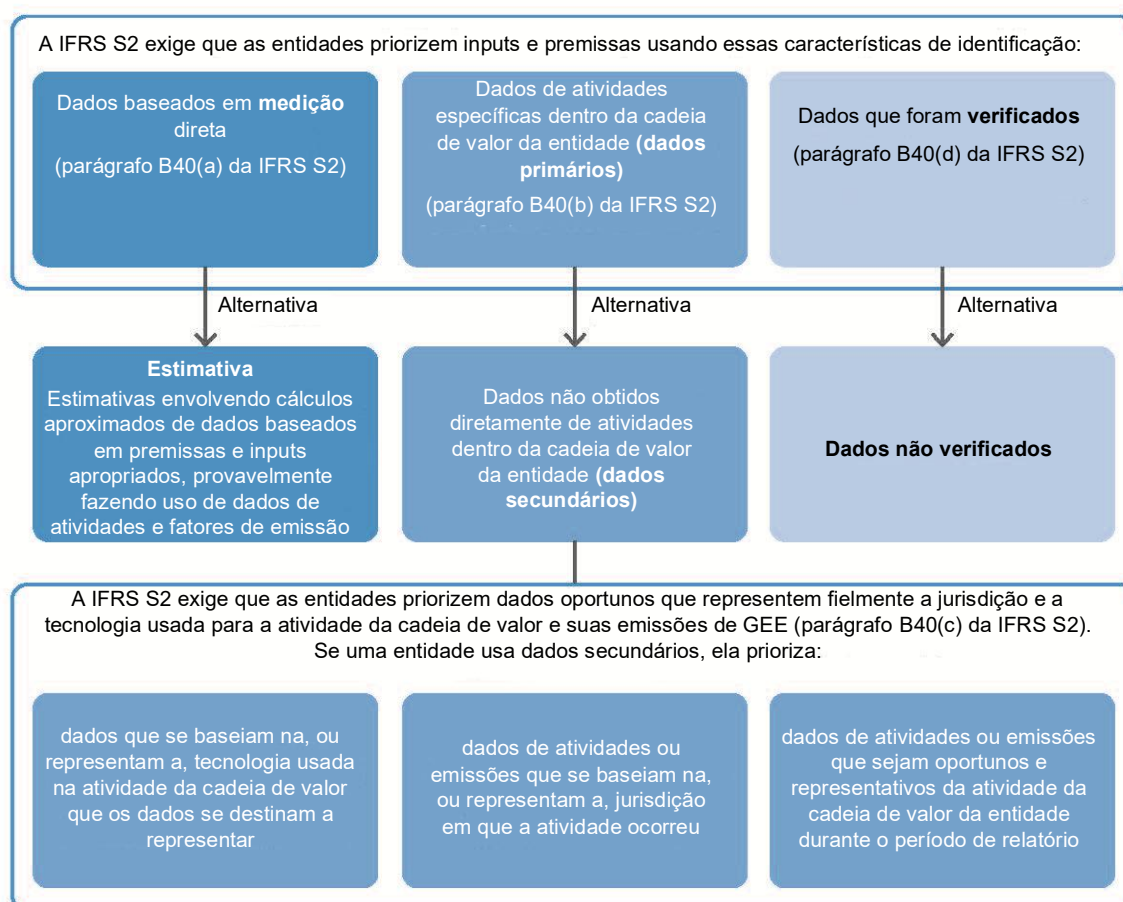
¹⁴ Isso significa que a estrutura de medição do Escopo 3 também se aplica a entidades que usam a isenção jurisdicional e aplicam um método de medição diferente da Norma Corporativa do Protocolo de GEE para medir as emissões de GEE.

- dados que foram verificados.

A Figura 1 ilustra essa priorização:

- A linha superior define três das características de identificação que devem ser priorizadas.
- A linha do meio reflete o que uma entidade deve considerar se não conseguir priorizar as características de identificação estabelecidas na linha superior. Por exemplo, se a entidade não puder medir diretamente as emissões de GEE de Escopo 3, espera-se que ela faça estimativas.
- A linha inferior define as características de identificação que uma entidade deve priorizar se não puder usar dados primários e, portanto, usar dados secundários.

Figura 1 – Priorização das características de identificação da estrutura de medição do Escopo 3



A priorização, por parte de uma entidade, da abordagem de medição, inputs e premissas e sua consideração de trade offs associados com base nessas características exigem que a administração aplique o seu julgamento. Por exemplo, uma entidade pode precisar considerar os trade-offs entre:

- dados oportunos e dados mais representativos da jurisdição e da tecnologia utilizada para a atividade da cadeia de valor e suas emissões de GEE. Dados mais recentes podem fornecer menos detalhes sobre a atividade específica, incluindo a tecnologia que foi usada na cadeia de valor e a localização dessa atividade. Por outro lado, dados mais antigos que são publicados com pouca frequência podem ser considerados mais representativos da atividade específica e de suas emissões de GEE.
- dados primários que não são verificados e dados secundários que são verificados. Por exemplo, ao considerar a gama de fatores de emissão razoáveis e sustentáveis que estão disponíveis para a entidade medir as emissões de GEE de Escopo 3 de um bem adquirido (Categoria 1), a entidade considera dois pontos de dados:
 - *dados primários* – o fornecedor dos bens calcula e fornece o fator de emissão desde a extração da matéria-prima até a porta de saída da fábrica (cradle-to-gate) no nível do produto que é específico daqueles bens adquiridos em particular. O fator de emissão é baseado nas atividades específicas na cadeia de fornecimento e usa dados do ano em que os bens foram produzidos. No entanto, o fornecedor não obteve garantia sobre o fator de emissão.
 - *dados verificados* – a entidade obtém o fator de emissão médio do setor de uma associação que foi verificada por provedores de garantia independentes. No entanto, o fator de emissão cradle-to-gate não é específico para o fornecedor da entidade e é baseado em dados nacionais em vez de dados regionais ou locais.

Requisitos de divulgação

Como parte do requisito de divulgar a abordagem que uma entidade usa para medir suas emissões de GEE, a IFRS S2 exige que informações específicas sejam fornecidas sobre como a entidade prioriza os dados de acordo com a estrutura de medição do Escopo 3. Especificamente, os parágrafos B55–B57 exigem que a entidade divulgue informações que permitam que os usuários de relatórios financeiros para fins gerais entendam:

- a extensão em que as emissões de GEE de Escopo 3 da entidade são medidas usando inputs de atividades específicas dentro da cadeia de valor da entidade; e
- a extensão em que as emissões de GEE de Escopo 3 da entidade são medidas usando inputs que são verificados.

O objetivo desta divulgação é fornecer aos usuários de relatórios financeiros para fins gerais informações sobre como a entidade priorizou os dados da mais alta qualidade disponíveis, que representam fielmente a atividade da cadeia de valor e suas emissões de GEE de Escopo 3.

Pergunta 8: Como o uso do mecanismo de proporcionalidade (“usar todas as informações razoáveis e sustentáveis que estejam disponíveis para a entidade na data de relatório sem custo ou esforço indevido”) afeta os requisitos relacionados à estrutura de medição do Escopo 3?

A IFRS S1 exige que uma entidade use todas as informações razoáveis e sustentáveis que estejam disponíveis para a entidade na data de relatório sem custo ou esforço indevido quando seleciona a abordagem de medição, os inputs e as premissas que usa na medição das emissões de GEE de Escopo 3 (parágrafo B39 da IFRS S2). Quando uma entidade seleciona a abordagem de medição, inputs e premissas, ela usa a estrutura de medição do Escopo 3.

Ao priorizar inputs e premissas com base na estrutura de medição do Escopo 3, um dos fatores que a entidade considera é a disponibilidade de dados (que devem ser razoáveis, sustentáveis e disponíveis sem custo ou esforço indevido). É provável que os preparadores enfrentem desafios na medição das emissões de GEE de Escopo 3 relacionados à disponibilidade, qualidade e custo associado à coleta de dados. Portanto, esse mecanismo de proporcionalidade fornece uma orientação para ajudar os preparadores a determinar os dados que devem coletar. Esse mecanismo ajuda as entidades porque cria parâmetros para identificar o tipo de informação que está razoavelmente disponível e o esforço necessário para preparar as divulgações. Enquanto isso, a estrutura de medição do Escopo 3 fornece uma orientação sobre a priorização dos inputs, com base em suas características.

Por exemplo, uma entidade pode não ser capaz de obter dados de emissões de GEE do período atual sem custo ou esforço indevido. A entidade pode usar dados de um período de relatório anterior como base para estimar valores para o período atual, se isso representar o uso de informações razoáveis e sustentáveis que estejam disponíveis para a entidade na data de relatório sem custo ou esforço indevido.

Pergunta 9: O que uma entidade deve fazer se os dados de emissões de GEE de entidades em sua cadeia de valor não estiverem prontamente disponíveis porque essas entidades têm diferentes períodos de relatório?

Se uma entidade tiver um período de relatório diferente das entidades da sua cadeia de valor, a entidade pode ter dificuldade em recolher informações sobre as emissões de GEE que estejam alinhadas com o momento do seu relatório. Por exemplo, o período de relatório da Entidade A é no final do ano civil. Já a Entidade B, uma entidade em sua cadeia de valor, da qual a Entidade A está coletando informações sobre emissões de GEE, tem um período de relatório que termina em 30 de setembro. A Entidade A pode usar as informações de emissões de GEE da Entidade B para o exercício encerrado em 30 de setembro ao fornecer suas divulgações financeiras anuais relacionadas à sustentabilidade aplicando a IFRS S2? Em tais circunstâncias, o parágrafo B19 da IFRS S2 permite que uma entidade meça suas emissões de GEE usando informações referentes a períodos de relatório diferentes de seu próprio período de relatório se:

- a entidade utilizar os dados mais recentes disponíveis dessas entidades na sua cadeia de valor sem custos ou esforços indevidos para medir e divulgar as emissões de GEE da entidade;
- a duração dos períodos de relatório for a mesma; e
- a entidade divulgar os efeitos de eventos significativos e mudanças nas circunstâncias (relevantes para suas emissões de GEE) que ocorrerem entre as datas de relatório das entidades em sua cadeia de valor e a data dos relatórios financeiros para fins gerais da entidade.

Neste conjunto de fatos, a Entidade A poderia usar as informações de emissões de GEE da Entidade B referentes ao exercício encerrado em 30 de setembro para os relatórios da Entidade A referentes ao exercício encerrado em 31 de dezembro se:

- esses dados forem os dados mais recentes disponíveis da Entidade B sem custo ou esforço indevido; e
- divulgar os efeitos de quaisquer eventos e alterações significativos relevantes para as emissões de GEE da Entidade B entre o dia 1º de outubro e o dia 31 de dezembro (se relevantes).

Pergunta 10: Como uma entidade que participa de atividades bancárias comerciais deve medir as emissões brutas absolutas financiadas referentes a compromissos de empréstimo não utilizados?

A IFRS S2 não estabelece nenhuma metodologia específica para uma entidade usar no cálculo das emissões financiadas da Categoria 15 do Escopo 3, incluindo aquelas relacionadas a empréstimos não utilizados. A IFRS S2 exige que uma entidade que mede suas emissões de GEE:

- meça suas emissões de GEE de acordo com a Norma Corporativa do Protocolo de GEE, a menos que uma autoridade jurisdicional ou uma bolsa de valores na qual a entidade esteja listada exija o uso de um método diferente para medir as emissões de GEE (parágrafo 29(a)(ii) da IFRS S2);
- considere as descrições de categoria na Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE na medição das emissões de GEE de Escopo 3 da entidade; e
- use a estrutura de medição do Escopo 3 (parágrafo B38–B57 da IFRS S2).

Requisitos de divulgação

Embora a IFRS S2 não exija que uma entidade use uma metodologia de medição específica para medir as emissões financiadas da entidade, os parágrafos B58–B63 da IFRS S2 exigem que uma entidade divulgue informações adicionais sobre suas emissões financiadas, incluindo a metodologia utilizada. A IFRS S2 também exige que a abordagem de medição adotada forneça uma representação fiel das emissões de GEE de Escopo 3 da entidade.

Uma entidade aplica esses requisitos de divulgação juntamente com o requisito de divulgar outras informações sobre emissões financiadas, incluindo:

- as categorias incluídas na medição das emissões de GEE de Escopo 3 da entidade, de acordo com as categorias de Escopo 3 descritas na Norma da Cadeia de Valor Corporativa do Protocolo de GEE (parágrafo 29(a)(vi)(1));
- informações adicionais sobre as emissões financiadas da entidade, se as atividades da entidade incluírem gestão de ativos, bancos comerciais ou seguros (parágrafos 29(a)(vi)(2) e B58–B63); e
- a abordagem de medição, os inputs e as premissas que a entidade utiliza para medir suas emissões de GEE (parágrafo 29(a)(iii)(1)).

continuação ...

... *continuação*

Os requisitos de divulgação (incluindo o requisito de uma entidade divulgar sua abordagem de medição) destinam-se a auxiliar a compreensão dos principais usuários e a aumentar a consistência e a comparabilidade das informações divulgadas sobre as emissões financiadas ao mesmo tempo em que permitem a inovação. Os requisitos também se destinam a permitir que o mercado entre em consenso a respeito de metodologias de medição para diferentes classes de ativos à medida que as metodologias emergem e ganham aceitação. Os requisitos apoiam o uso de diferentes abordagens de medição, ao mesmo tempo em que fornecem aos usuários de relatórios financeiros para fins gerais as informações necessárias para entender as exposições de uma entidade e as abordagens que a entidade usou para medir suas emissões financiadas.

OUTROS REQUISITOS DE DIVULGAÇÃO DE EMISSÕES DE GEE

Pergunta 11: A IFRS S2 exige que as entidades definam metas de emissões de GEE?

Não, a IFRS S2 não exige que as entidades definam metas de emissões de GEE. No entanto, a IFRS S2 exige que uma entidade divulgue informações sobre quaisquer metas de emissões de GEE que a entidade tenha definido.

Se uma entidade tiver metas de emissões de GEE, ou quaisquer outras metas relacionadas ao clima, a IFRS S2 (parágrafos 33–37) exige que a entidade divulgue informações sobre essas metas, incluindo:

- as metas quantitativas ou qualitativas relacionadas ao clima que definiu e qualquer meta que a entidade seja obrigada a cumprir nos termos de alguma lei ou regulamento (informações específicas são necessárias para cada meta);
- a abordagem da entidade para definir e revisar metas e como ela monitora o progresso em relação a cada meta;
- o desempenho da entidade em relação a cada meta relacionada ao clima e uma análise de tendências ou mudanças nesse desempenho;
- quais gases de efeito estufa são cobertos por cada meta de emissões de GEE; se a meta abrange o Escopo 1, o Escopo 2 ou o Escopo 3; se a meta se refere a emissões brutas de GEE ou a emissões líquidas de GEE; e se a meta foi derivada usando uma abordagem de descarbonização setorial; e
- qualquer uso planejado de créditos de carbono para compensar as emissões de GEE.

Pergunta 12: Uma entidade é obrigada a divulgar alguma informação específica se tiver uma meta líquida de emissões de GEE?

A IFRS S2 exige que uma entidade que tenha uma meta de emissões de GEE divulgue se a meta é referente a emissões brutas de GEE ou referente a emissões líquidas de GEE. Se uma entidade tiver uma meta de emissões líquidas de GEE, ela também é obrigada a divulgar separadamente sua meta de emissões brutas de GEE associada (parágrafo 36(a) da IFRS S2). As metas de emissões líquidas de GEE são referentes às emissões brutas de GEE da entidade menos quaisquer esforços de compensação planejados (por exemplo, o uso planejado de créditos de carbono pela entidade para compensar suas emissões de GEE).¹⁵ O requisito de que uma entidade deve fornecer separadamente as metas de emissões brutas de GEE associadas quando tiver uma meta de emissões líquidas de GEE permite que os principais usuários de relatórios financeiros para fins gerais entendam os esforços da entidade para reduzir suas emissões brutas de GEE e suas emissões líquidas de GEE.¹⁶

Se uma entidade definir metas de emissões líquidas de GEE e planejar usar créditos de carbono para atingir a meta, a entidade é obrigada a divulgar informações adicionais sobre o uso de créditos de carbono. Essas informações servem para fornecer transparência sobre o uso planejado de créditos de carbono pela entidade e informações sobre esses créditos de carbono. Especificamente, os requisitos do parágrafo 36(e) da IFRS S2 foram projetados para permitir que os principais usuários entendam o plano da entidade para reduzir suas emissões de GEE, se e como a entidade planeja usar créditos de carbono e a qualidade desses créditos. Essa divulgação obrigatória inclui informações sobre:

- a dependência da meta de emissões de GEE de uma entidade em créditos de carbono;
- o esquema a partir do qual a entidade obtém os créditos. Essas informações são úteis para os principais usuários porque riscos e oportunidades adicionais relacionados ao clima surgem da incerteza sobre a adequação de alguns esquemas, a tecnologia disponível e os preços futuros dos créditos de carbono.
- o tipo de crédito de carbono, incluindo se a compensação subjacente será baseada na natureza ou baseada em remoções tecnológicas de carbono. As informações sobre o método associado aos créditos de carbono são úteis para os principais usuários porque diferentes riscos e oportunidades estão associados a diferentes tipos de créditos de carbono. Essas informações ajudam os principais usuários a entender o perfil de risco de uma entidade.

A IFRS S2 também exige que uma entidade divulgue quaisquer outros fatores necessários para que os principais usuários entendam a credibilidade e a integridade dos créditos de carbono que a entidade planeja usar, incluindo, por exemplo, informações sobre premissas relativas à permanência da compensação de carbono. Esse requisito de divulgação foi incluído porque as partes interessadas identificaram “permanência” e “adicionalidade” como duas características essenciais para avaliar a qualidade dos esquemas de compensação de carbono. “Permanência” refere-se ao período de tempo em que as emissões de GEE permanecerão removidas com segurança da atmosfera. “Adicionalidade” refere-se ao fato de um determinado investimento trazer quaisquer novos benefícios climáticos que não teriam ocorrido sem o investimento. Embora essas métricas possam ser úteis, avaliar a permanência e a adicionalidade é complexo. Portanto, a IFRS S2 não exige que uma entidade divulgue sua avaliação de permanência e adicionalidade. Em vez disso, a entidade é obrigada a divulgar informações sobre quaisquer outros fatores necessários para que os usuários de relatórios financeiros para fins gerais entendam a credibilidade e a integridade dos créditos que a

¹⁵ As metas de emissões brutas de GEE refletem as mudanças totais nas emissões de GEE planejadas na cadeia de valor de uma entidade.

¹⁶ Se uma entidade divulgar uma meta de emissões líquidas de GEE, essa meta não poderá obscurecer informações sobre as metas de emissões brutas de GEE da entidade.

entidade planeja usar. Esse requisito foi incluído para fornecer aos usuários informações que lhes permitam avaliar a adicionalidade e a permanência.

Pergunta 13: Uma entidade é obrigada a ajustar sua divulgação de informações comparativas de emissões de GEE se a composição da entidade que reporta mudar, por exemplo, devido a uma aquisição ou alienação de uma subsidiária?

Não, a IFRS S2 não exige que uma entidade ajuste as informações comparativas de emissões de GEE referentes a mudanças na composição da entidade que reporta, como a aquisição ou alienação de uma subsidiária.

A IFRS S1 exige que uma entidade divulgue informações comparativas em relação ao período anterior para todos os valores divulgados no período de relatório (parágrafo 70 da IFRS S1). As divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade fornecem informações sobre os riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade da *entidade que reporta*. A definição de entidade que reporta estabelece “a que” os requisitos de divulgação se aplicam e quais informações devem ser fornecidas. A IFRS S1 exige que as divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade sejam referentes à mesma entidade que reporta as demonstrações financeiras relacionadas (parágrafo 20 da IFRS S1). Portanto, os requisitos relacionados às informações comparativas estão vinculados à composição da entidade que reporta as demonstrações financeiras relacionadas no período comparativo.

Se houver uma alteração na composição da entidade que reporta, como uma aquisição ou alienação, as informações comparativas de emissões de GEE fornecidas serão informações de emissões de GEE sobre a entidade que reporta com base na sua composição nas demonstrações financeiras relacionadas. Por exemplo:

- as emissões de GEE de uma subsidiária recém-adquirida no período de relatório atual não serão incluídas nas informações comparativas de emissões de GEE porque a subsidiária não fazia parte da entidade que reporta nas demonstrações financeiras relacionadas no período comparativo.¹⁷
- as emissões de GEE de uma subsidiária alienada no período de relatório atual serão incluídas nas informações comparativas de emissões de GEE porque essa subsidiária fazia parte da entidade que reporta as demonstrações financeiras relacionadas no período comparativo.

Conforme descrito na Pergunta 2, a Norma Corporativa do Protocolo de GEE é usada para medir o que deve ser divulgado segundo as Normas ISSB. Portanto, os requisitos das Normas ISSB (não as Normas do Protocolo de GEE) sobre a entidade que reporta e as informações comparativas determinam o que deve ser divulgado em relação às mudanças na composição da entidade que reporta.

Embora uma entidade não seja obrigada a ajustar as informações comparativas de emissões de GEE como resultado de mudanças na composição da entidade que reporta, como a aquisição ou alienação de uma subsidiária, uma entidade pode precisar fornecer informações adicionais sobre o efeito da aquisição ou alienação de uma subsidiária. Esse pode ser o caso se uma entidade considerar que a conformidade com os requisitos especificamente aplicáveis nas Normas ISSB é insuficiente para

17 Esse exemplo pressupõe que a subsidiária recém-adquirida não fazia parte da cadeia de valor no período anterior. Em uma circunstância em que a subsidiária fazia parte da cadeia de valor no período anterior, por exemplo, porque a subsidiária tinha um relacionamento comercial com a entidade que reporta, as informações relevantes refletindo os riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade decorrentes desse relacionamento comercial seriam incluídas nas informações comparativas, incluindo as emissões relevantes de GEE aplicando os requisitos da IFRS S2.

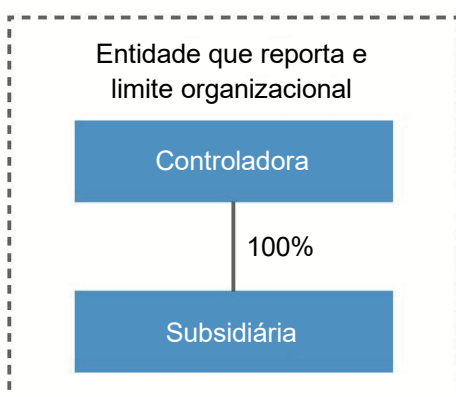
permitir que os principais usuários entendam os efeitos dos riscos e oportunidades relacionados ao clima nas perspectivas da entidade, de acordo com o parágrafo B26 da IFRS S1, e que informações adicionais são relevantes.

APÊNDICE A

Os exemplos neste apêndice foram fornecidos para ilustrar os conceitos descritos na Pergunta 6. Os exemplos descrevem a composição da entidade que reporta e o limite organizacional sob diferentes conjuntos de fatos e ilustram as divulgações relacionadas.

O Exemplo 1 descreve a composição da entidade que reporta em um cenário em que uma controladora detém 100% de participação em uma subsidiária e a controladora e a subsidiária não detêm participação acionária em outras entidades. Os Exemplos 2A e 2B descrevem a composição da entidade que reporta na qual uma controladora detém 100% de participação em uma subsidiária e 20% de participação em uma coligada.

Exemplo 1 – Uma controladora com 100% de participação em uma subsidiária e nenhuma outra entidade investida



A entidade que reporta é o grupo. O grupo inclui a controladora e a subsidiária de acordo com os GAAP aplicáveis.

A entidade que reporta decide usar a abordagem de controle operacional de acordo com a Norma Corporativa do Protocolo de GEE e determina que a controladora tem controle operacional sobre a subsidiária.

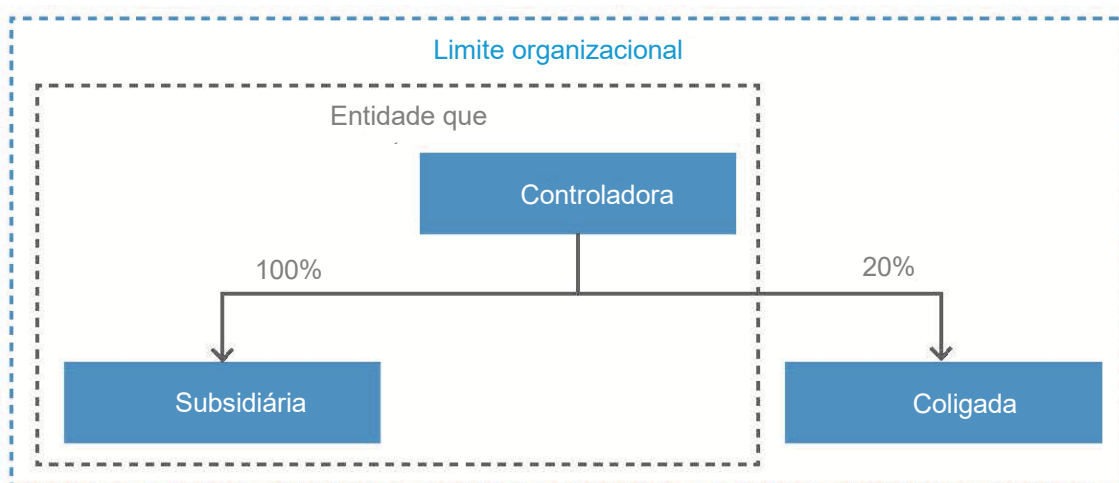
Divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade

As divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade da entidade que reporta incluem informações sobre os riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade que afetam as perspectivas da entidade, incluindo riscos e oportunidades que surgem da cadeia de valor da entidade. Como a entidade que reporta é o grupo, as perspectivas consideradas são as da controladora e da subsidiária como uma única entidade que reporta. Como resultado da aplicação da abordagem de controle operacional, a entidade que reporta inclui 100% das emissões diretas (Escopo 1) de GEE da controladora e da subsidiária nas emissões de GEE de Escopo 1 da entidade que reporta. A entidade que reporta inclui as emissões de GEE de Escopo 2 e de Escopo 3 da controladora e da subsidiária em suas divulgações de emissões de GEE de Escopo 2 e de Escopo 3, respectivamente.

Como todas as emissões de GEE de Escopo 1 e de Escopo 2 da entidade são do grupo contábil consolidado composto pela controladora e pela subsidiária, e não há emissões de GEE de Escopo 1 ou de Escopo 2 de entidades investidas que sejam excluídas do grupo contábil consolidado, a entidade divulgaria que todas as emissões de GEE de Escopo 1 e de Escopo 2 são atribuíveis ao grupo contábil consolidado (parágrafo 29(a)(iv)).

Exemplo 2 – Uma controladora com 100% de participação em uma subsidiária e 20% de participação em uma coligada

Exemplo 2A – A entidade tem controle operacional sobre uma subsidiária e uma coligada



A entidade que reporta é o grupo. O grupo inclui a controladora e a subsidiária de acordo com os GAAP aplicáveis.

A entidade que reporta decide usar a abordagem de controle operacional de acordo com a Norma Corporativa do Protocolo de GEE. A controladora determina que tem controle operacional sobre a subsidiária e a coligada.

Divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade

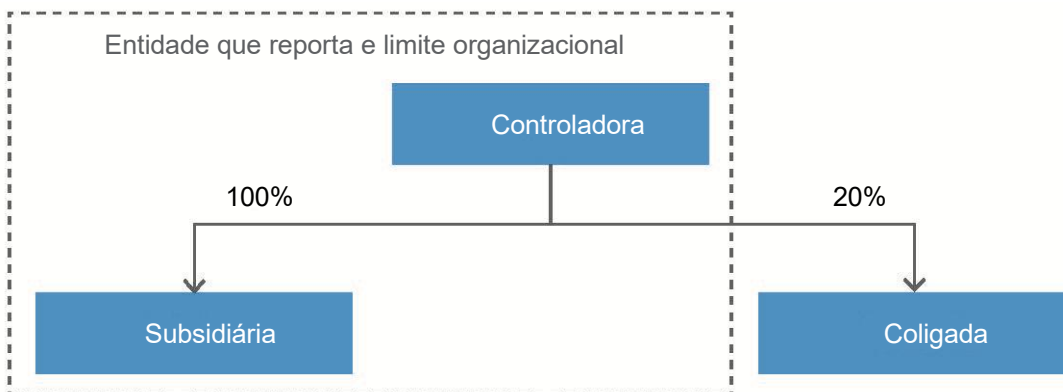
As divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade da entidade que reporta incluem informações sobre os riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade que afetam as perspectivas da entidade, incluindo riscos e oportunidades que surgem da cadeia de valor da entidade. Como a entidade que reporta é o grupo, as perspectivas consideradas são as da controladora e da subsidiária como uma única entidade que reporta e que é afetada pela cadeia de valor, incluindo a coligada.

Embora a coligada não faça parte da entidade que reporta (o grupo), de acordo com os GAAP aplicáveis, a entidade que reporta inclui a controladora, a subsidiária e a coligada no seu limite organizacional porque determinou que tem controle operacional sobre a subsidiária e a coligada. Isso significa que as emissões de GEE de Escopo 1 e de Escopo 2 da controladora, da subsidiária e da coligada estão incluídas nas emissões de GEE de Escopo 1 e de Escopo 2 da entidade que reporta, respectivamente. A entidade que reporta inclui as emissões de Escopo 3 da controladora, da subsidiária e da coligada em sua medição de Escopo 3.

Aplicando os requisitos de desagregação de acordo com o parágrafo 29(a)(iv) da IFRS S2, a entidade que reporta divulga suas emissões de GEE de Escopo 1 e de Escopo 2 desagregadas entre:

- *o grupo contábil consolidado* – essa divulgação inclui as emissões de GEE de Escopo 1 e de Escopo 2 da controladora e da subsidiária (consolidada); e
- *outras entidades investidas excluídas do grupo contábil consolidado* – essa divulgação inclui as emissões de GEE de Escopo 1 e de Escopo 2 da coligada.

Exemplo 2B – A entidade não tem controle operacional sobre uma coligada



A entidade que reporta é o grupo. O grupo inclui a controladora e a subsidiária de acordo com os GAAP aplicáveis.

A entidade que reporta decide usar a abordagem de controle operacional de acordo com a Norma Corporativa do Protocolo de GEE. A controladora determina que tem controle operacional sobre a subsidiária e não tem controle operacional sobre a coligada.

Divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade

As divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade da entidade que reporta incluem informações sobre os riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade que afetam as perspectivas da entidade, incluindo aqueles que surgem da cadeia de valor da entidade. Como a entidade que reporta é o grupo, as perspectivas consideradas são as da controladora e da subsidiária como uma única entidade que reporta e que é afetada pela cadeia de valor, incluindo a coligada.

A coligada não faz parte da entidade que reporta (o grupo) de acordo com os GAAP aplicáveis, nem se enquadra no limite organizacional de acordo com a abordagem de controle operacional do Protocolo de GEE.

Como a entidade que reporta tem controle operacional sobre a subsidiária, a entidade que reporta inclui as emissões de GEE de Escopo 1 e de Escopo 2 da controladora e da subsidiária em suas medições das emissões de GEE de Escopo 1 e de Escopo 2, respectivamente. A entidade que reporta inclui as emissões de GEE de Escopo 3 da controladora e da subsidiária em sua medição de Escopo 3 e considera as emissões de GEE da coligada que são relevantes para incluir em sua medição das emissões de GEE de Escopo 3. Essas emissões incluiriam, por exemplo, emissões financiadas relacionadas ao investimento da entidade que reporta na coligada.

Como todas as emissões de GEE de Escopo 1 e de Escopo 2 da entidade são do grupo contábil consolidado composto pela controladora e pela subsidiária, e não há emissões de GEE de Escopo 1 ou de Escopo 2 de entidades investidas que sejam excluídas do grupo contábil consolidado, a entidade divulgaria que todas as emissões de GEE de Escopo 1 e de Escopo 2 são atribuíveis ao grupo contábil consolidado (parágrafo 29(a)(iv)).

Este documento não faz parte das Normas IFRS e não adiciona nem altera os requisitos estabelecidos nas Normas. Foi desenvolvido para auxiliar a compreensão das partes interessadas sobre as nossas Normas. As opiniões expressas no documento não refletem necessariamente as do International Accounting Standards Board, do International Sustainability Standards Board ou da IFRS Foundation. O documento não deve ser utilizado como aconselhamento profissional ou de investimento.

Copyright © 2025 IFRS Foundation

Todos os direitos reservados. Os direitos de reprodução e uso são estritamente limitados. Nenhuma parte desta publicação pode ser traduzida, reimpressa, reproduzida ou usada de qualquer forma, no todo ou em parte, ou por qualquer meio eletrônico, mecânico ou outro, agora conhecido ou futuramente inventado, incluindo fotocópia e gravação, ou qualquer sistema de armazenamento e recuperação de informações, sem permissão prévia por escrito da IFRS Foundation.

A Fundação tem marcas registradas em todo o mundo, incluindo 'IAS®', 'IASB®', o logotipo IASB®, 'IFRIC®', 'IFRS®', o logotipo IFRS®, '*IFRS for SMEs*®', o logotipo *IFRS for SMEs*®, o 'Hexagon Device', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'NIIF®', 'SIC®', 'ISSB™' e SASB®. Mais detalhes sobre as marcas registradas da Fundação estão disponíveis mediante solicitação.

A IFRS Foundation é uma entidade sem fins lucrativos de acordo com a Lei Geral Societária do Estado de Delaware, EUA, e opera na Inglaterra e no País de Gales como uma empresa no exterior (número da sociedade: FC023235) com sede em Londres.



IFRS[®]
Foundation

Columbus Building
7 Westferry Circus
Canary Wharf
London, E14 4HD, UK

Tel **+44 (0) 20 7246 6410**
E-mail **customerservices@ifrs.org**

ifrs.org

A IFRS Foundation tem marcas registradas em todo o mundo, incluindo 'FSA[®]', 'IASB[®]', 'IFRS[®]', 'International Financial Reporting Standards[®]', 'ISSB[®]' e 'SASB[®]'. Para obter uma lista completa de nossas marcas registradas, visite www.ifrs.org.