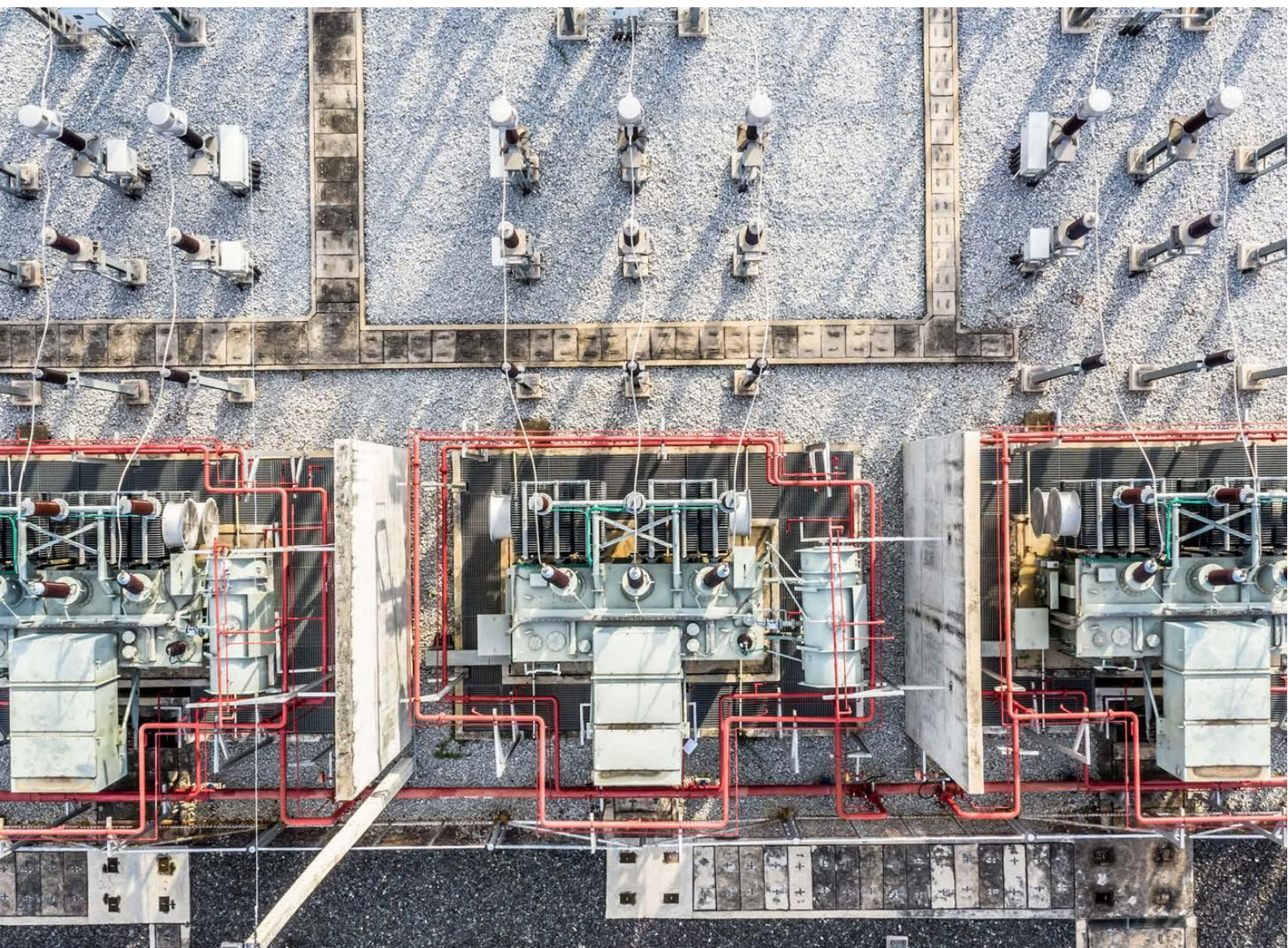




IFRS[®]
Sustainability

Uso das Orientações do ISSB Baseadas no Setor ao aplicar as Normas ISSB

Material educativo



Neste documento, o termo “orientações do ISSB baseadas no setor” refere-se a fontes de orientação baseadas no setor que são supervisionadas pelo International Sustainability Standards Board (ISSB), especificamente as Normas SASB (Sustainability Accounting Standards Board) e as *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2*, Divulgações Relacionadas ao Clima, que são derivadas das Normas SASB.

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.

OBJETIVO DESTE MATERIAL EDUCATIVO

Este material educativo ajudará os preparadores a entender o papel das orientações do ISSB baseadas no setor ao aplicar a IFRS S1, *Requisitos Gerais para Divulgação de Informações Financeiras Relacionadas à Sustentabilidade*, e a IFRS S2, *Divulgações Relacionadas ao Clima*, para identificar:

- riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade; e
- informações que devem ser divulgadas sobre riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade.

Este material educativo explica:

- o requisito contido nas Normas ISSB que estabelece que uma entidade “deverá consultar e considerar a aplicabilidade” das orientações do ISSB baseadas no setor, especificamente:
 - as Normas SASB no contexto da IFRS S1; e
 - as *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2* no contexto da IFRS S2;
- as considerações relacionadas à aplicação das orientações do ISSB baseadas no setor; e
- os requisitos de divulgação que podem se relacionar com a forma como uma entidade usou as orientações do ISSB baseadas no setor.

Sumário

por página

OVERVIEW	5
Introduction	5
Connectivity and interoperability considerations	8
SECTION 1—AREAS OF ISSB STANDARDS THAT REQUIRE AN ENTITY TO ‘REFER TO AND CONSIDER THE APPLICABILITY OF’ THE ISSB INDUSTRY-BASED GUIDANCE	9
References in IFRS S1 to the SASB Standards	9
References in IFRS S2 to Industry-based Guidance on Implementing IFRS S2	9
SECTION 2—MEANING AND APPLICATION OF ‘SHALL REFER TO AND CONSIDER THE APPLICABILITY OF’	11
Meaning of ‘shall refer to and consider the applicability of’	11
Considerations when applying the requirement to ‘refer to and consider the applicability of’ the ISSB industry-based guidance	12
SECTION 3—CONSIDERATIONS WHEN APPLYING THE ISSB INDUSTRY-BASED GUIDANCE	16
Requirements in ISSB Standards are applicable	16
Sustainability-related risks and opportunities in the value chain	16
Core content areas in ISSB Standards	17
Aggregation and disaggregation requirements in ISSB Standards	18
SECTION 4—DISCLOSURES THAT CAN RELATE TO HOW AN ENTITY HAS USED THE ISSB INDUSTRY-BASED GUIDANCE	19
Disclosure about the ISSB industry-based guidance, if applied	19
Disclosure about judgements related to the ISSB industry-based guidance	19

VISÃO GERAL

Introdução

A IFRS S1 e a IFRS S2 incluem requisitos para “consultar e considerar a aplicabilidade” das Normas SASB e das *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2*, respectivamente.¹ As Normas SASB e as *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2* são coletivamente referidas neste material educativo como as “orientações do ISSB baseadas no setor”. As orientações do ISSB baseadas no setor servem como um recurso útil para ajudar uma entidade a identificar os riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade e as informações que devem ser divulgadas sobre esses riscos e oportunidades de acordo com as Normas ISSB porque:

- as Normas SASB foram desenvolvidas com objetivos semelhantes aos da IFRS S1. Em particular, as Normas SASB:
 - foram projetadas pensando nos principais usuários de relatórios financeiros para fins gerais (principais usuários);
 - identificam riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade que poderiam razoavelmente afetar as perspectivas de uma entidade; e
 - incluem requisitos de divulgação que ajudam as entidades a fornecer informações úteis para a tomada de decisões dos principais usuários a respeito desses riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade.
- as *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2* foram derivadas e são idênticas ao conteúdo relacionado ao clima das Normas SASB.

As orientações do ISSB baseadas no setor, portanto, auxiliam uma entidade na divulgação de informações específicas do setor que são relevantes para os principais usuários, pois estabelece tópicos e métricas de divulgação que normalmente serão aplicáveis a uma entidade com o modelo de negócios e atividades associadas de setores específicos. Embora as Normas ISSB exijam que uma entidade divulgue informações específicas do setor associadas aos seus riscos e oportunidades identificados relacionados à sustentabilidade, as Normas não estabelecem quais informações específicas do setor a entidade deve divulgar.² Espera-se, portanto, que as orientações do ISSB baseadas no setor reduzam os custos de aplicação para as entidades e as ajudem a fazer julgamentos de materialidade, concentrando-se na divulgação de informações identificadas como possivelmente úteis para os principais usuários. Além disso, espera-se que as orientações melhorem a comparabilidade entre as entidades, reduzindo a diversidade nos relatórios.

As Normas ISSB exigem que uma entidade “consulte e considere a aplicabilidade” das orientações do ISSB baseadas no setor. No entanto, uma entidade pode concluir que as orientações não são aplicáveis nas circunstâncias da entidade. Em última análise, as Normas ISSB exigem o fornecimento de informações que permitam aos principais usuários entender os efeitos dos riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade nas perspectivas de uma entidade, e essas informações incluem informações específicas do setor. Assim, embora a aplicação da orientação não seja obrigatória para afirmar a conformidade com as Normas ISSB, as orientações do ISSB baseadas no setor podem servir como um meio útil pelo qual as entidades podem atender aos requisitos das Normas ISSB, facilitando o fornecimento de divulgações

1 As Normas SASB foram desenvolvidas pelo SASB Standards Board. Em agosto de 2022, o ISSB assumiu a responsabilidade pelas Normas SASB quando a Value Reporting Foundation, uma organização global sem fins lucrativos que mantinha as Normas SASB, se fundiu com a IFRS Foundation.

2 Uma exceção refere-se às emissões financiadas, sobre as quais a IFRS S2 exige que sejam divulgadas informações referentes a entidades cujas atividades incluem gestão de ativos, bancos comerciais ou seguros (consulte os parágrafos B58–B63 da IFRS S2, *Divulgações Relacionadas ao Clima*).

relacionadas à sustentabilidade comparáveis e úteis para a tomada de decisões.

As orientações do ISSB baseadas no setor não impõem requisitos adicionais a uma entidade que aplique as Normas ISSB. Em vez disso, as orientações ajudam uma entidade a atender aos requisitos das Normas ISSB.

Sobre as orientações do ISSB baseadas no setor

As Normas SASB contêm orientações para 77 setores e cobrem um amplo espectro de tópicos relacionados à sustentabilidade, incluindo conteúdo relacionado ao clima. As *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2* são derivadas e idênticas aos tópicos e métricas de divulgação relacionados ao clima contidos nas Normas SASB e fornecem orientação para os 68 setores para os quais o conteúdo relacionado ao clima foi identificado nas Normas SASB. Embora as Normas SASB sejam um corpo de trabalho separado das Normas ISSB, as *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2* trouxeram o conteúdo relacionado ao clima das Normas SASB para as Normas ISSB como um apêndice não obrigatório da IFRS S2.

As orientações do ISSB baseadas no setor contêm:

- **descrições do setor** – que pretendem ajudar as entidades a identificar as orientações aplicáveis do setor, descrevendo modelos de negócios, atividades e outras características comuns que representam a participação em um setor;
- **tópicos de divulgação** – que descrevem riscos e oportunidades específicos relacionados à sustentabilidade associados às atividades conduzidas por entidades de um setor específico;
- **métricas** – que acompanham os tópicos de divulgação e foram projetadas para, individualmente ou como parte de um conjunto, fornecer informações úteis sobre o desempenho de uma entidade com relação a um tópico de divulgação específico;³ e
- **protocolos técnicos** – que fornecem orientação sobre definições, escopo, implementação e apresentação de métricas associadas.

Essa terminologia é usada ao longo deste material educativo para descrever o conteúdo das orientações do ISSB baseadas no setor.

Desde que assumiu a responsabilidade pelas Normas SASB em 2022, o ISSB se comprometeu a mantê-las e aprimorá-las como um componente essencial para apoiar a implementação da IFRS S1 e da IFRS S2 e garantir que as Normas SASB continuem relevantes e adequadas para uso em divulgações de alta qualidade de informações financeiras relacionadas à sustentabilidade ao aplicar as Normas ISSB. A manutenção das Normas SASB é duplamente importante à medida que os riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade e os métodos de medição e práticas de divulgação relacionados evoluem ao longo do tempo.

³ Nas orientações do ISSB baseadas no setor, o termo “métricas” é usado para descrever divulgações e engloba informações qualitativas e quantitativas.

Considerações sobre conexões e interoperabilidade

Ao aplicar as Normas ISSB, uma entidade é obrigada a fornecer informações de maneira a permitir que os principais usuários entendam as conexões entre as divulgações fornecidas em suas divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade e suas demonstrações financeiras relacionadas.

Além disso, uma entidade pode considerar se suas divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade, preparadas aplicando as Normas ISSB, estão alinhadas com os requisitos de outras normas relacionadas à sustentabilidade.

Para facilitar tais considerações ao longo deste material educativo, mais informações serão fornecidas em caixas de texto rotuladas como “**considerações sobre conexões**” e “**considerações sobre interoperabilidade**”.

SEÇÃO 1 – DISPOSIÇÕES DAS NORMAS ISSB QUE EXIGEM QUE UMA ENTIDADE “CONSULTE E CONSIDERE A APLICABILIDADE” DAS ORIENTAÇÕES DO ISSB BASEADAS NO SETOR

Referências às Normas SASB na IFRS S1

A IFRS S1 exige que uma entidade aplique as Normas ISSB ao *identificar seus riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade* (parágrafo 54 da IFRS S1). A IFRS S1 também exige que as entidades “consultem e considerem a aplicabilidade” das Normas SASB como parte dessa identificação. Especificamente, a IFRS S1 afirma que, além de aplicar as Normas ISSB, uma entidade “deverá consultar e considerar a aplicabilidade dos tópicos de divulgação nas Normas SASB” ao identificar riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade (parágrafo 55(a) da IFRS S1).⁴

Para *identificar quais informações divulgar* sobre riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade, a IFRS S1 exige que uma entidade aplique as Normas ISSB e, na ausência de uma Norma ISSB que se aplique especificamente a um risco ou oportunidade identificado relacionado à sustentabilidade, use o seu julgamento para identificar informações que:

- sejam relevantes para a tomada de decisões dos principais usuários; e
- representem fielmente o risco ou oportunidade relacionado à sustentabilidade (parágrafo 57 da IFRS S1).

Ao aplicar o julgamento, uma entidade é obrigada a “consultar e considerar a aplicabilidade” das métricas associadas aos tópicos de divulgação incluídos nas Normas SASB (parágrafo 58(a) da IFRS S1).

No contexto da IFRS S1, esse requisito de consultar e considerar a aplicabilidade das métricas contidas nas Normas SASB apoia a divulgação de informações sobre riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade, particularmente na ausência de Normas ISSB que se apliquem a riscos e oportunidades específicos relacionados à sustentabilidade. Consultar e considerar a aplicabilidade das Normas SASB também é útil para atender ao requisito de divulgar métricas associadas a modelos de negócios específicos, atividades ou outras características comuns que representam a participação em um setor (parágrafo 48 da IFRS S1).

Referências na IFRS S2 às Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2

Conforme observado anteriormente, a IFRS S1 exige que uma entidade aplique a Norma ISSB que é específica a um risco ou oportunidade relacionado à sustentabilidade em questão. Portanto, uma entidade aplica a IFRS S2 ao identificar riscos e oportunidades relacionados ao clima que poderiam razoavelmente afetar suas perspectivas e ao identificar quais informações devem ser divulgadas com relação a riscos e oportunidades relacionados ao clima.

4 A IFRS S1, *Requisitos Gerais para Divulgação de Informações Financeiras Relacionadas à Sustentabilidade*, exige que uma entidade consulte as Normas SASB ao identificar riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade, incluindo o clima. A IFRS S2 exige que uma entidade consulte as *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2* ao identificar riscos e oportunidades relacionados ao clima. Como os tópicos e métricas de divulgação relacionados ao clima contidos nas *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2* são idênticos aos tópicos e métricas de divulgação relacionados ao clima nas Normas SASB, não há necessidade de considerar o mesmo conteúdo relacionado ao clima em ambas as partes das orientações do ISSB baseadas no setor. O mesmo raciocínio se aplica a uma entidade que aplica a isenção de transição para fornecer informações apenas sobre riscos e oportunidades relacionados ao clima no primeiro ano de aplicação das Normas ISSB.

Para a identificação de riscos e oportunidades relacionados ao clima, a IFRS S2 afirma que uma entidade “deverá consultar e considerar a aplicabilidade” dos tópicos de divulgação contidos nas *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2* (parágrafo 12 da IFRS S2).

A IFRS S2 também exige que uma entidade consulte e considere a aplicabilidade das métricas nas *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2* para apoiá-la na determinação das métricas baseadas no setor ao divulgar seus riscos e oportunidades relacionados ao clima, ou seja, na identificação de métricas associadas a modelos de negócios, atividades ou outras características comuns que representam a participação em um setor (métricas baseadas no setor) (parágrafo 32 da IFRS S2).

Uma entidade também é obrigada a consultar e considerar a aplicabilidade das métricas baseadas no setor estabelecidas nas *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2*, conforme descrito no parágrafo 32 da IFRS S2, ao preparar divulgações específicas relacionadas à estratégia sobre seu modelo de negócios e cadeia de valor; estratégia e tomada de decisões; posição financeira, desempenho financeiro e fluxos de caixa; e resiliência climática (parágrafo 23 da IFRS S2).

Considerações sobre interoperabilidade

Nas Normas Europeias de Relato de Sustentabilidade (ESRS), as orientações do ISSB baseadas no setor são referidas como as “orientações setoriais das IFRS”. As Normas ESRS fazem referência a estas orientações como uma medida transitória para identificar divulgações específicas da entidade. Essa medida transitória permite que uma entidade use as orientações do ISSB baseadas no setor para identificar divulgações que complementam suas divulgações preparadas com base nas Normas ESRS, para “abranger questões de sustentabilidade que sejam relevantes para a empresa no(s) seu(s) setor(es)” (consulte o parágrafo 131(b) das Normas ESRS 1).⁵ O uso das orientações do ISSB baseadas no setor ajuda as entidades que aplicam as Normas ISSB e as Normas ESRS a atender aos requisitos de divulgação para ambos os conjuntos de normas.⁶

5 Em fevereiro de 2025, a Comissão Europeia anunciou sua intenção de simplificar as Normas Europeias de Relato de Sustentabilidade (ESRS) e a regulamentação relevante. A Comissão Europeia também explicou que sua ambição para as medidas de simplificação era “melhorar ainda mais a interoperabilidade com as normas internacionais”. Como parte desse trabalho, o ISSB se envolveu com a Comissão Europeia e o EFRAG para discutir sobre como as Normas SASB podem ser usadas por entidades para atender aos requisitos de relatórios europeus e internacionais.

6 Conforme explicado nas [Orientações de Interoperabilidade das Normas ESRS-ISSB](#), uma entidade que usa as Normas ESRS E1 e que também deseja cumprir os requisitos da IFRS S2 deve consultar e considerar os tópicos e métricas de divulgação relacionados ao clima nas *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2*.

SEÇÃO 2 – SIGNIFICADO E APLICAÇÃO DA EXPRESSÃO “DEVERÁ CONSULTAR E CONSIDERAR A APLICABILIDADE DE”

A Seção 1 identifica aspectos das Normas ISSB que incluem um requisito para consultar e considerar a aplicabilidade das orientações do ISSB baseadas no setor. A Seção 2 explica o significado da expressão “deverá consultar e considerar a aplicabilidade de” e discute o que deve ser considerado ao aplicar o requisito de “consultar e considerar a aplicabilidade” das orientações do ISSB baseadas no setor.

Significado da expressão “deverá consultar e considerar a aplicabilidade de”

A palavra “deverá” é usada ao longo de todas as Normas ISSB para transmitir o que uma entidade deve fazer para afirmar que está em situação de conformidade com as Normas. Sendo assim, a palavra “deverá” contrasta com o conceito de “poderá”, que é usada com relação a ações que são permitidas, mas não obrigatórias. Como uma entidade “deverá” consultar as orientações do ISSB baseadas no setor, ela não pode desconsiderar essas orientações ao aplicar as Normas ISSB.⁷

Considerações sobre conexões

A palavra “deverá” é usada nas Normas ISSB da mesma forma que é usada nas Normas Contábeis IFRS. Em ambos os conjuntos de Normas, a palavra “deverá” significa que as orientações devem ser aplicadas para que uma entidade afirme estar em situação de conformidade com as respectivas Normas.

Ao aplicar o requisito de “consultar e considerar a aplicabilidade” das orientações do ISSB baseadas no setor, uma entidade deve aplicar julgamento para determinar se a fonte de orientação referenciada é aplicável às suas circunstâncias para atender ao objetivo das Normas ISSB às quais o requisito de “consultar e considerar” se aplica. Ou seja, a entidade precisa considerar seus fatos e circunstâncias e avaliar se:

- os tópicos de divulgação nas orientações do ISSB baseadas no setor auxiliam a entidade na identificação de riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade, incluindo riscos e oportunidades relacionados ao clima, que poderiam razoavelmente afetar suas perspectivas (parágrafo 55(a) da IFRS S1 e parágrafo 12 da IFRS S2);
- as métricas nas Normas SASB auxiliam a entidade na identificação de informações sobre riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade que são úteis para os principais usuários. Ou seja, informações que são relevantes para a tomada de decisões dos principais usuários e representam fielmente os riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade identificados (parágrafo 58(a) da IFRS S1); e
- as métricas contidas nas *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2* auxiliam a entidade na identificação de métricas relacionadas ao clima que estão associadas a modelos de negócios, atividades ou outras características comuns que representam a participação em um setor (parágrafo 32 da IFRS S2).

⁷ Além das orientações do ISSB baseadas no setor, as Normas ISSB fazem referência a outras fontes de orientação que uma entidade *poderá* considerar ao identificar riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade e informações a serem divulgadas sobre esses riscos e oportunidades. Consulte o material educativo [Riscos e Oportunidades Relacionados à Sustentabilidade e a Divulgação de Informações Relevantes](#) para conferir uma discussão mais aprofundada sobre as fontes de orientação neste contexto.

Uma consideração importante ao avaliar a aplicabilidade dos tópicos e métricas de divulgação no contexto desses requisitos é se eles são relevantes para o modelo de negócios e as atividades da entidade.

Recurso adicional

A identificação de tópicos e métricas de divulgação aplicáveis das orientações do ISSB baseadas no setor resulta em um conjunto de informações sobre riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade que são potencialmente relevantes. Uma entidade pode, em última análise, determinar que um tópico ou métrica de divulgação não é relevante. A responsabilidade de fazer julgamentos de materialidade recai, em última instância, sobre a entidade que reporta. Orientações sobre o processo que uma entidade pode seguir para determinar se as informações são relevantes podem ser encontradas no Capítulo 3 do material educativo [Riscos e Oportunidades Relacionados à Sustentabilidade e Divulgação de Informações Relevantes](#).

A IFRS S1 observa que uma entidade pode concluir que os tópicos ou métricas de divulgação nas Normas SASB não são aplicáveis às suas circunstâncias (parágrafos 55(a) e 58(a) da IFRS S1). A mesma ideia é aplicável em relação aos tópicos e métricas de divulgação estabelecidos nas *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2*.⁸ Portanto, embora seja necessário considerar a aplicabilidade das orientações do ISSB baseadas no setor, a aplicação em si não é obrigatória.

Por exemplo, ao considerar a aplicabilidade das métricas associadas a um tópico de divulgação nas orientações do ISSB baseadas no setor, uma entidade pode determinar que uma métrica diferente divulgada por outras entidades que operam no setor ou região geográfica da entidade forneceria informações mais úteis sobre esse tópico de divulgação do que a métrica especificada nas orientações do ISSB baseadas no setor. Nessa situação, a entidade pode decidir usar essa métrica para atender aos requisitos da Norma.

Nos casos em que uma entidade determina que os tópicos ou métricas de divulgação nas orientações do ISSB baseadas no setor não são aplicáveis, a entidade não está isenta de cumprir o requisito de fornecer informações úteis para tomada de decisões sobre riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade, incluindo as métricas baseadas no setor (parágrafo 48 da IFRS S1 e parágrafo 32 da IFRS S2).

Considerações ao aplicar o requisito de “consultar e considerar a aplicabilidade” das orientações do ISSB baseadas no setor

Identificar o setor relevante nas orientações do ISSB baseadas no setor

Para aplicar o requisito de “consultar e considerar a aplicabilidade” dos tópicos e métricas de divulgação nas orientações do ISSB baseadas no setor, uma entidade deve primeiro determinar quais setores se alinham melhor ao seu modelo de negócios e atividades. As Normas SASB fornecem orientações para 77 setores em 11 indústrias e as *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2*

8 Parágrafo BC37 da *Base para Conclusões sobre a IFRS S2*, Divulgações Relacionadas ao Clima.

fornece orientações para 68 setores em 11 indústrias. Para a maioria das entidades, apenas um subconjunto de setores será relevante para suas atividades.

Para identificar os setores relevantes, uma entidade pode analisar a lista de indústrias e, em seguida, com relação às indústrias que possam ser relevantes, considerar os setores e suas descrições para identificar quais refletem o modelo de negócios da entidade e as atividades associadas, no todo ou em parte. Isso permite que uma entidade restrinja a lista de setores a um subconjunto de setores potencialmente relevantes.

Por exemplo, uma entidade envolvida na fabricação de calçados analisaria as 11 indústrias indicadas nas Normas SASB, selecionando o setor de “Bens de Consumo” para realizar uma análise mais aprofundada. Em seguida, analisaria os sete setores e suas descrições dentro de “Bens de Consumo” e determinaria que o setor de “Vestuário, Acessórios e Calçados” reflete aspectos relevantes de seu modelo de negócios e atividades associadas. A entidade, portanto, determina que este setor é relevante.

Recurso adicional

O material educativo [Uso das Normas SASB para Atender aos Requisitos da IFRS S1](#) descreve as etapas que uma entidade pode seguir para navegar e usar as Normas SASB em conexão com o cumprimento dos requisitos da IFRS S1, começando com a identificação do setor (ou setores) relevantes(s). Essas etapas também podem ser aplicadas ao consultar e considerar a aplicabilidade das *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2*.

Uma entidade que opera em vários setores pode determinar que vários setores e indústrias são relevantes devido à amplitude de seu modelo de negócios e atividades. Em tais circunstâncias, a entidade pode identificar tópicos e métricas de divulgação de setores específicos que são aplicáveis apenas a parte de seus negócios.

As orientações do ISSB baseadas no setor são úteis a esse respeito para identificar informações específicas que podem ser relevantes para diferentes partes dos negócios de uma entidade. Tal como acontece com todas as divulgações exigidas pelas Normas ISSB, uma entidade é obrigada a fazer julgamentos de materialidade considerando suas divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade como um todo e é obrigada a apresentar informações de maneira compreensível. Portanto, uma entidade com operações que abrangem vários setores precisará fazer julgamentos:

- para determinar quais informações sobre suas várias atividades são relevantes para divulgação. A entidade pode determinar que as informações sobre algumas partes de seus negócios não são relevantes no contexto de suas divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade tomadas como um todo e, portanto, não precisam ser divulgadas.
- para atender aos requisitos de agregação e desagregação da IFRS S1 e evitar “agregar informações relevantes que sejam diferentes entre si” (parágrafo B29 da IFRS S1). Assim, como resultado da avaliação da materialidade das informações fornecidas pelas métricas que identificou como aplicáveis, uma entidade pode divulgar algumas informações sobre partes de seus negócios agregadas a informações semelhantes sobre outras partes de seus negócios, mas divulgar outras informações desagregadas por setor ou unidade de negócios para fornecer informações relevantes aos principais usuários sobre seus riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade.

Recurso adicional

A *Orientação Correspondente da IFRS S1*, Requisitos Gerais para Divulgação de Informações Financeiras Relacionadas à Sustentabilidade, fornece exemplos que ilustram a aplicação do requisito de consultar e considerar as Normas SASB. Os exemplos incluem os fatores que são relevantes ao considerar a aplicabilidade das orientações do ISSB baseadas no setor para cada finalidade. O exemplo 1 ilustra como uma entidade com uma única linha de negócios considera a aplicabilidade dos tópicos e métricas de divulgação contidos nas orientações do ISSB baseadas no setor (parágrafos IE3–IE8). O exemplo 2 ilustra como um grande conglomerado com diversas atividades que abrangem vários setores considera a aplicabilidade dos tópicos e métricas de divulgação contidos nas orientações do ISSB baseadas no setor (parágrafos IE9–IE15).

Espera-se que os tópicos de divulgação nas orientações do ISSB baseadas no setor sejam tipicamente aplicáveis a uma entidade com o modelo de negócios e atividades associadas da indústria (ou indústrias) selecionada(s). Por sua vez, para os tópicos de divulgação que uma entidade identificou como aplicáveis, espera-se que as métricas associadas a esses tópicos de divulgação também sejam aplicáveis. Assim, a identificação dos setores relevantes nas orientações do ISSB baseadas no setor pode auxiliar a entidade a considerar quais divulgações são potencialmente relevantes para os principais usuários ao aplicar as Normas ISSB.

Espera-se que as orientações do ISSB baseadas no setor reflitam as circunstâncias típicas para entidades que operam em setores específicos. Em última instância, as Normas ISSB exigem que uma entidade divulgue informações que permitam aos principais usuários entender os riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade que poderiam razoavelmente afetar as perspectivas da entidade. No entanto, dependendo do modelo de negócios e atividades específicos da entidade, os tópicos ou métricas de divulgação nas orientações do ISSB baseadas no setor podem não ser suficientes para permitir que os principais usuários entendam os efeitos dos riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade nas perspectivas da entidade. Isso pode ocorrer se a entidade determinar que:

- as métricas associadas a um tópico de divulgação aplicável nas orientações do ISSB baseadas no setor não resultam em um conjunto completo de informações úteis para a tomada de decisão dos principais usuários, talvez porque uma ou mais das métricas não sejam aplicáveis nas circunstâncias da entidade; ou
- um risco ou oportunidade relacionado à sustentabilidade que seja relevante para seu setor ou para seus fatos e circunstâncias específicos não está incluído nos tópicos de divulgação nas orientações do ISSB baseadas no setor.

Em tais circunstâncias, uma entidade precisará divulgar informações adicionais para fornecer um conjunto completo de divulgações relacionadas à sustentabilidade para atender aos requisitos das Normas ISSB.⁹

“Espera-se que ocorra por meio de um processo”

Espera-se que uma entidade considere a aplicabilidade das orientações do ISSB baseadas no setor por meio de um processo sistemático que tenha sido implementado.¹⁰ O objetivo desse processo é

⁹ Parágrafo 15(b) da IFRS S1.

¹⁰ Parágrafos BC131–BC132 da *Base para Conclusões da IFRS S1*, Requisitos Gerais para Divulgação de Informações Financeiras Relacionadas à Sustentabilidade.

permitir que uma entidade determine se os tópicos e métricas de divulgação das orientações do ISSB baseadas no setor se encaixam em suas circunstâncias.

As Normas ISSB não exigem que uma entidade documente seu processo de consideração, nem exigem que uma documentação específica seja preparada para divulgar como as avaliações foram feitas para atender aos requisitos das Normas. Isso porque as Normas ISSB não determinam como uma entidade deve gerenciar seus negócios, incluindo quais processos internos ela pode implementar para atender aos requisitos de divulgação estabelecidos nas Normas ISSB.

No entanto, o projeto e a operação do processo de consideração de uma entidade (incluindo documentação, controles e supervisão) podem ser influenciados por expectativas ou requisitos do órgão de governança, provedor de garantia ou reguladores relevantes de uma entidade. Por exemplo, os reguladores podem ter requisitos relacionados a controles que devem estar em vigor como parte dos requisitos de relatórios externos. Quando não existem requisitos específicos, um regulador pode destacar a importância dos controles ou supervisão de uma entidade, como a documentação a respeito das considerações e julgamentos relacionados aos relatórios externos da entidade.

No que diz respeito ao tempo, as Normas ISSB não especificam quando uma entidade é obrigada a consultar e considerar a aplicabilidade das orientações do ISSB baseadas no setor. Portanto, uma entidade pode considerar as orientações do ISSB baseadas no setor a qualquer momento em sua análise de riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade. Uma entidade pode achar útil considerar as orientações do ISSB baseadas no setor ao iniciar sua identificação dos riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade, ou ao final dessa identificação, como uma verificação de completude.

Como exemplo, uma entidade pode usar seus processos de avaliação de risco existentes para identificar riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade. A entidade pode, então, “consultar e considerar a aplicabilidade” das orientações do ISSB baseadas no setor, comparando os tópicos de divulgação e métricas associadas nas orientações do ISSB baseadas no setor com os riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade e informações relacionadas identificadas por meio de sua avaliação de risco existente. Uma entidade que adote essa abordagem pode, por exemplo, considerar a aplicabilidade das orientações do ISSB baseadas no setor:

- considerando se os tópicos e métricas de divulgação nas orientações do ISSB baseadas no setor já foram identificados pela avaliação de risco existente da entidade; ou
- considerando os tópicos e métricas de divulgação identificados nas orientações do ISSB baseadas no setor para identificar quais riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade e informações relacionadas que já coletou em sua avaliação de risco existente devem ser divulgados, ou de que maneira essas informações devem ser divulgadas.

O processo de consultar e considerar a aplicabilidade das orientações do ISSB baseadas no setor provavelmente exigirá mais esforço no primeiro ano de implementação das Normas ISSB por uma entidade. Em períodos de relatório subsequentes, a consideração da entidade pode estar focada em avaliar se houve alguma mudança que a levaria a reconsiderar a aplicabilidade das orientações do ISSB baseadas no setor, por exemplo, mudanças em seu modelo de negócios e atividades (como adquirir ou alienar uma unidade de negócios ou entrar em um novo mercado).

SEÇÃO 3 – CONSIDERAÇÕES AO APLICAR AS ORIENTAÇÕES DO ISSB BASEADAS NO SETOR

Esta seção descreve o que uma entidade que aplica as orientações do ISSB baseadas no setor como parte da aplicação das Normas ISSB deve considerar.

Os requisitos das Normas ISSB são aplicáveis

Conforme explicado nas seções 1 e 2, as orientações do ISSB baseadas no setor apoiam a aplicação da IFRS S1 e da IFRS S2, o que significa que as orientações do ISSB baseadas no setor devem ser aplicadas no contexto dos requisitos dessas Normas.

As divulgações preparadas usando as orientações do ISSB baseadas no setor devem cumprir os requisitos gerais para a divulgação de informações financeiras relacionadas à sustentabilidade, conforme estabelecido na IFRS S1. Por exemplo, a IFRS S1 exige que as divulgações:

- sejam referentes à *mesma entidade que reporta* as demonstrações financeiras relacionadas;
- usem dados e premissas consistentes com os dados e premissas correspondentes usados para preparar as demonstrações financeiras relacionadas (na medida do possível, considerando os requisitos das Normas Contábeis IFRS ou outros GAAP aplicáveis);
- compreendam o mesmo período de relatório que as demonstrações financeiras relacionadas; e
- incluam informações comparativas em relação ao período anterior para todos os valores divulgados no período de relatório.

A seção 1 explica que uma entidade aplica os requisitos da IFRS S2 ao identificar riscos e oportunidades relacionados ao clima e informações a serem divulgadas sobre esses riscos e oportunidades. A IFRS S2 contém requisitos de divulgação relacionados à governança, estratégia, gestão de riscos e métricas e metas relacionadas ao clima de uma entidade que devem ser aplicados ao preparar divulgações de acordo com as Normas ISSB. Por exemplo, uma entidade é obrigada a divulgar informações relevantes para as categorias métricas intersetoriais estabelecidas no parágrafo 29 da IFRS S2, incluindo informações sobre as emissões de gases de efeito estufa (GEE) de Escopo 1, Escopo 2 e Escopo 3 da entidade, se relevantes. No contexto do requisito de consultar e considerar as *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2* para identificar métricas baseadas no setor (parágrafo 32 da IFRS S2), a presença ou ausência de métricas baseadas no setor contidas nas orientações do ISSB baseadas no setor que se relacionam com as métricas intersetoriais exigidas pela IFRS S2 não substitui ou altera os requisitos da IFRS S2.¹¹

Riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade na cadeia de valor

A IFRS S1 especifica que 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.¹² Assim, ao identificar riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade que poderiam razoavelmente afetar suas perspectivas, uma entidade considera as atividades em toda a sua cadeia de valor (o que inclui as operações da entidade).

¹¹ Em relação à medição das emissões de gases de efeito estufa (GEE), as Normas SASB, que são a base para as *Orientações Baseadas no Setor sobre a Implementação da IFRS S2*, concentram-se principalmente em métricas relacionadas às emissões diretas.

¹² Parágrafo B2 da IFRS S1.

Conforme discutido na seção 2, espera-se que os tópicos de divulgação e as métricas associadas nas orientações do ISSB baseadas no setor sejam aplicáveis a uma entidade com um modelo de negócios e atividades associadas descritas no(s) setor(es) correspondente(s). Os tópicos de divulgação e as métricas associadas podem estar relacionados às atividades da própria entidade ou às atividades que ocorrem na cadeia de valor da entidade. Por exemplo, os tópicos de divulgação relacionados às atividades na cadeia de valor incluem impactos ambientais e condições de trabalho na cadeia de fornecimento e eficiência e demanda de uso final.

Dessa forma, a aplicação das orientações do ISSB baseadas no setor para o(s) setor(es) correspondente(s) às operações de uma entidade pode ajudar a entidade a atender aos requisitos das Normas ISSB, ajudando-a a identificar riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade que surgem de suas próprias operações e atividades que ocorrem a montante e a jusante. Espera-se que as métricas associadas forneçam informações úteis para a tomada de decisão dos principais usuários sobre os riscos e oportunidades identificados relacionados à sustentabilidade.

Em última instância, uma entidade deve divulgar informações que permitam aos principais usuários entender os riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade que poderiam razoavelmente afetar as perspectivas da entidade em toda a sua cadeia de valor. As informações nas orientações do ISSB baseadas no setor referentes a outros setores que não o da própria entidade podem ser úteis para atender a esse requisito. Em algumas circunstâncias, depois de considerar seu modelo de negócios e atividades específicos, uma entidade pode determinar que os tópicos de divulgação e as métricas associadas nas orientações do ISSB baseadas no setor referentes ao(s) seu(s) setor(es) relevante(s) não são suficientes para permitir que os principais usuários entendam todos os riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade que poderiam razoavelmente afetar as perspectivas da entidade. Isso pode ocorrer porque, em comparação com seus pares do setor, a entidade tem uma exposição única a riscos associados a um setor específico devido a uma concentração de clientes nesse setor. Por exemplo, a entidade é um negócio de armazenamento de combustível que se concentra exclusivamente no armazenamento de combustível usado no setor de transporte marítimo. Nessa situação, a entidade pode achar útil considerar a aplicabilidade das orientações do ISSB baseadas no setor não apenas referentes ao seu setor primário, mas também àqueles que se relacionam melhor com onde suas exposições únicas a riscos estão concentradas.

Áreas de conteúdo principal nas Normas ISSB

A IFRS S1 e a IFRS S2 contêm requisitos de divulgação que abrangem quatro áreas de “conteúdo principal”: governança, estratégia, gestão de riscos e métricas e metas.

Embora as métricas nas orientações do ISSB baseadas no setor estejam focadas principalmente em fornecer informações sobre o desempenho de uma entidade em relação a riscos e oportunidades específicos relacionados à sustentabilidade, elas podem estar relacionadas a todas as áreas do conteúdo principal. As métricas contidas nas orientações do ISSB baseadas no setor podem, portanto, ajudar uma entidade a identificar e divulgar informações relacionadas às áreas do conteúdo principal que são relevantes para o(s) setor(es) específico(s) de uma entidade.

Por exemplo, algumas métricas nas orientações do ISSB baseadas no setor estabelecem divulgações sobre os processos e procedimentos de governança que uma entidade usa para monitorar e gerenciar um risco ou oportunidade específico relacionado à sustentabilidade. Tais divulgações seriam relevantes no fornecimento de informações sobre governança de acordo com os requisitos da IFRS S1 e da IFRS S2.

Requisitos de agregação e desagregação nas Normas ISSB

A IFRS S1 inclui requisitos relacionados à agregação e à desagregação. Os requisitos especificam que uma entidade deve considerar seus fatos e circunstâncias para determinar como agregar e desagregar informações em suas divulgações, com o requisito geral de que a entidade não deve reduzir a compreensibilidade de suas divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade obscurecendo informações relevantes com informações irrelevantes ou agregando informações que são diferentes entre si (parágrafo B29 da IFRS S1).

Os tópicos e métricas de divulgação nas orientações do ISSB baseadas no setor podem ajudar uma entidade que aplica as Normas ISSB a fazer julgamentos sobre o nível de agregação ou desagregação para divulgar informações sobre seus riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade. Por exemplo, a IFRS S2 inclui o requisito intersetorial para que uma entidade divulgue suas emissões brutas absolutas de GEE agregadas com relação a todos os sete gases de efeito estufa constituintes (parágrafo B20 da IFRS S2). Para alguns setores, as orientações do ISSB baseadas no setor incluem métricas que especificam informações separadas sobre a quantidade de emissões de metano de uma entidade (o metano é um dos sete gases de efeito estufa constituintes). Essa desagregação relevante para o setor estabelecida nas orientações do ISSB baseadas no setor pode ajudar as entidades a preparar informações úteis para a tomada de decisões de acordo com os requisitos das Normas ISSB, fornecendo exemplos de informações desagregadas relevantes para suas atividades.¹³

¹³ O exemplo ilustrativo 3 nos parágrafos IE13–IE24 da *Orientação Correspondente da IFRS S2, Divulgações Relacionadas ao Clima*, ilustra situações em que uma entidade pode determinar que é necessária uma desagregação adicional de suas emissões de GEE por gases de efeito estufa constituintes.

SEÇÃO 4 – DIVULGAÇÕES QUE PODEM SE RELACIONAR COM A FORMA COMO UMA ENTIDADE USOU AS ORIENTAÇÕES DO ISSB BASEADAS NO SETOR

A IFRS S1 e a IFRS S2 não incluem um requisito específico para divulgar se uma entidade consultou e considerou as orientações do ISSB baseadas no setor. No entanto, informações sobre fontes de orientação usadas na preparação das divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade da entidade podem ser necessárias para satisfazer outros requisitos de divulgação nas Normas ISSB.

Divulgação sobre as orientações do ISSB baseadas no setor, se aplicadas

Se uma entidade determinar que as orientações do ISSB baseadas no setor são aplicáveis e usar essas orientações para atender aos requisitos das Normas ISSB, o parágrafo 59 da IFRS S1 exige que a entidade divulgue esse fato e divulgue o setor referente ao qual aplicou as orientações ao preparar as divulgações relevantes.

- 59 Uma entidade deverá identificar:
- (a) as normas, pronunciamentos, práticas do setor e outras fontes de orientação específicas que a entidade aplicou na preparação de suas divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade, incluindo, se aplicável, a identificação dos tópicos de divulgação nas Normas SASB; e
 - (b) o(s) setor(es) especificado(s) nas Normas IFRS de Divulgação de Sustentabilidade, nas Normas SASB ou em outras fontes de orientação relativas a setor(es) específico(s) que a entidade aplicou na preparação de suas divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade, incluindo na identificação das métricas aplicáveis.

Divulgação sobre julgamentos relacionados às orientações do ISSB baseadas no setor

O parágrafo 74 da IFRS S1 exige a divulgação dos julgamentos que a entidade fez na preparação de suas divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade que têm o efeito mais significativo nas informações incluídas nessas divulgações. Em alguns casos, julgamentos sobre a aplicação das orientações do ISSB baseadas no setor e dos tópicos e métricas de divulgação subjacentes às circunstâncias da entidade podem ser considerados julgamentos significativos que exigem divulgação de acordo com o parágrafo 74 da IFRS S1.

Por exemplo, uma entidade pode determinar que fez um julgamento significativo ao não aplicar os tópicos de divulgação e as métricas associadas das orientações do ISSB baseadas no setor com relação a um setor específico porque:

- os principais usuários normalmente considerariam as orientações do ISSB baseadas no setor com relação a um setor específico como aplicável à entidade devido ao setor em que opera; e
- esse julgamento tem um efeito significativo nas informações incluídas nas divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade da entidade.

Nesse exemplo, divulgar informações sobre esse julgamento de acordo com o parágrafo 74 da IFRS S1 ajudaria os principais usuários a entender como a entidade considerou a aplicabilidade das orientações do ISSB baseadas no setor.

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.