

EY Center for Board Matters

Assuntos relevantes para Comitês de Auditoria

Novembro/2023



Building a better
working world

Índice

3	Introdução
<hr/>	
4	ESG e o novo papel do Comitê de Auditoria
<hr/>	
6	Segurança cibernética e governança de dados
<hr/>	
9	Gestão de Riscos de Terceiros
<hr/>	
10	Práticas contábeis e aspectos regulatórios
	10 Acordos de financiamento de fornecedores
	11 OCPC 10 - Créditos de descarbonização
	12 A importância de conectar as informações de sustentabilidade com as demonstrações contábeis
<hr/>	
13	Aspectos tributários
	13 O Imposto Sobre Consumo e a Reforma Tributária no Brasil
	14 Tributação sobre Fundos de Investimento, Trust e Investimento no exterior
	16 BEPS 2.0 e PILAR 2 discussão fiscal e do regulador
	18 Inclusão do Brasil na OCDE e o novo sistema de Preços de Transferência
	20 Tributação das subvenções fiscais estaduais pelo IRPJ e CSLL
<hr/>	
21	Principais alterações nas normas contábeis e prudenciais para a indústria financeira
	21 IFRS 17 / CPC 50 - Seguradora
	23 Resolução CMN 4.966 e alterações posteriores critérios contábeis para instrumentos financeiros e o reconhecimento de instrumentos de hedge
<hr/>	
24	Conclusão
<hr/>	
25	Contatos

Introdução

O papel dos Comitês de Auditoria tem se destacado cada vez mais no cenário corporativo, à medida que as empresas buscam aprimorar sua governança e transparência. Esses Comitês desempenham função decisiva na supervisão independente dos processos de auditoria, controles internos e relatórios financeiros, garantindo a confiabilidade das informações fornecidas aos *stakeholders*. Diante da complexidade crescente dos ambientes regulatórios e dos desafios inerentes aos mercados globais, é fundamental que seus membros estejam bem-informados sobre uma série de tópicos que impactam diretamente suas responsabilidades.

Nosso Center for Board Matters (CBM) divulga anualmente a visão de seus especialistas sobre assuntos considerados relevantes aos Comitês de Auditoria no Brasil. Nesta edição de 2023, veja alguns dos principais temas que devem integrar a pauta do fechamento do ano e das reuniões de 2024.

Ao abordar alguns tópicos cruciais, como ESG, riscos cibernéticos e de terceiros, além da reforma tributária em andamento no país, este material visa fornecer *insights* valiosos e orientações práticas para auxiliar os Comitês de Auditoria na tomada de decisões informadas e na condução bem-sucedida de suas atividades de assessoramento aos Conselhos de Administração.

Reforçando seu propósito e seu compromisso de apoiar continuamente órgãos de governança corporativa, a EY propõe perguntas para consideração e permanece à disposição para ajudá-los a construir um mundo de negócios melhor e sustentável.





ESG e o novo papel do Comitê de Auditoria

Gestão de riscos, compliance, controles internos, supervisão ativa e preventiva para garantir a qualidade e confiabilidade das informações divulgadas ao mercado. São essas atividades, de competência usual dos Comitês de Auditoria e reforçadas na 6a versão do Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa¹ do IBGC (Instituto Brasileiro de Governança Corporativa), que ganham novos contornos em 2023, com a transição global para economia de baixo carbono, bioeconomia e economia circular.

Diretrizes ambientais, sociais e climáticas passaram a fazer parte da pauta das lideranças empresariais, levando à avaliação de seus riscos e oportunidades e culminando na divulgação de dados ao mercado. Esse movimento atende à demanda de investidores, principalmente estrangeiros, por dados mais qualificados em relação a esses “novos” riscos - que também podem ser fontes de oportunidades - visando assegurar retorno financeiro e longevidade dos negócios.

Isso significa que, necessariamente, o Comitê de Auditoria deve se qualificar para entender e avaliar dados ambientais, climáticos e sociais considerados materiais ao negócio e que passem a estar refletidos na matriz de materialidade de sustentabilidade e na matriz de risco, avaliando e supervisionando o status de conformidade do negócio nessas três esferas e assumindo a responsabilidade pela integridade das divulgações de dados correlatos ao mercado.

Na prática, o dever fiduciário dos membros de Comitês de Auditoria, assim como de conselheiros(as) de administração e dos demais comitês estatutários, passa a abranger avaliação de riscos e oportunidades ambientais, climáticas e sociais, na medida de suas competências.

Melhores práticas para a supervisão de ESG

Mas como agregar essas novas competências aos Comitês de Auditoria, cuja pauta de trabalho já era naturalmente

tão ampla e densa? Ainda mais ao constatarmos que, até este momento, dados ambientais, climáticos e sociais ainda são majoritariamente qualitativos?

A definição pelo Conselho de Administração de diretrizes e metas claras sobre temas ambientais, sociais e climáticos face a estratégia do negócio e apetite de risco, além de uma maior integração com os demais comitês de assessoramento e a própria capacitação dos membros dos Comitês de Auditoria são passos relevantes nessa jornada.

O Comitê de Auditoria passará a estar familiarizado com dados qualitativos ambientais, climáticos e sociais do negócio, supervisionando seus impactos no sistema de gerenciamento corporativo e na qualidade dos sistemas de controles internos correspondentes, assegurando elevados níveis de conformidade regulatória e adoção de boas práticas, quando cabíveis.

A atualização constante da capacitação será imprescindível, até mesmo para assegurar a correspondência quantitativa desses dados, que é esperada pelo mercado para ocorrer gradualmente no curto e médio prazo globalmente.

Riscos emergentes de fraude: divulgação de dados ESG

Tão importante e mais premente é o dever do Comitê de Auditoria de assegurar que os dados ambientais, climáticos e sociais divulgados ao mercado sejam claros, consistentes, comparáveis e confiáveis, sempre com base nos princípios da integridade e transparência e, preferencialmente, auditados por auditoria independente (via asseguração de dados de relatórios de sustentabilidade, nas suas modalidades: limitada ou razoável).

Órgãos reguladores de mercados de capitais internacionais vêm implementando forças-tarefas e novas normativas para assegurar que os dados ESG divulgados ao mercado retratem

1. Disponível em <https://conhecimento.ibgc.org.br/Paginas/Publicacao.aspx?PubId=24640>

adequadamente os respectivos riscos e oportunidades e/ou resultem nos impactos positivos divulgados, principalmente nas rotulagens “verdes” de títulos de dívidas e fundos de investimento. Já temos exemplos concretos de cross-check de dados ESG, que impactaram significativamente empresas brasileiras e/ou resultaram em ação judicial em andamento.

É essencial que o Comitê de Auditoria assegure a coerência e integridade (atualmente referida como “conectividade”) de dados ambientais, climáticos e sociais divulgados ao mercado por quaisquer meios - desde link do site de relação com investidores, a relatórios de sustentabilidade, fatos relevantes, comunicados ao mercado, postagens em mídias sociais, notas explicativas, relatórios anuais e demonstrações contábeis. Este é, sem dúvida, um novo cenário desafiador, mas primordial, para atuação do Comitê de Auditoria.

Questões para o Comitê de Auditoria considerar

- ▶ O Comitê de Auditoria tem conhecimentos adequados sobre os riscos ambientais, climáticos e sociais materiais ao negócio? Como esses riscos estão integrados no sistema de gerenciamento de risco corporativo?
- ▶ Há definição clara sobre quem são os(as) executivos(as) responsáveis por assegurar compliance ambiental, climático e social nas operações, assim como pela divulgação sobre riscos e oportunidades relativos a tais temas ao mercado?
- ▶ Qual o nível de envolvimento da controladoria e do(a) CFO com a conectividade (integração) de riscos e oportunidades ambientais nas divulgações financeiras do negócio?
- ▶ Os dados ambientais, climáticos e sociais divulgados ao mercado são validados em processos de asseguração executados por auditores independentes com competência para tal?
- ▶ O Comitê de Auditoria tem ciência das métricas e metas utilizadas pelo negócio que embasam os dados divulgados ao mercado?



Segurança cibernética e governança de dados

Gerenciamento de crises e resposta a incidentes

Não é de hoje que as companhias ao redor do mundo estão inseridas em um ambiente de incertezas: oscilações financeiras influenciadas por decisões políticas, conflitos armados que influenciam nos preços de matérias-primas (ou sua escassez) e impactos significativos na economia após uma pandemia. Além disso, as companhias estão sujeitas a uma variedade de ameaças imprevisíveis, desde desastres naturais até ciberataques avançados. Diante disso, aquelas que possuem a capacidade de antecipar e gerenciar tais crises e incidentes se destacam no mercado atual.

Nesse contexto, a Gestão de Crises e a Resposta a Incidentes se tornaram os pilares estratégicos para preservação da infraestrutura social e digital, a estabilidade financeira e a continuidade dos meios de negócio.

O conceito de Gestão de Crises

A Gestão de Crises é o processo proativo e estratégico pelo qual uma empresa identifica, planeja e executa ações para mitigar os efeitos adversos de eventos imprevisíveis que podem prejudicar sua reputação, operações e resultados financeiros. Essa abordagem vai além da mera reação a situações críticas, incorporando uma mentalidade preventiva e uma estrutura organizacional bem definida.

“Quando pensamos em crises, pensamos nelas como imprevisíveis ou não conhecidas. A realidade é que quase não existem riscos ou crises imprevisíveis. Praticamente todas as crises que uma empresa enfrentou, incluindo a pandemia global, estiveram no radar de risco de alguém. Eles só parecem desconhecidos porque as organizações nem sempre fazem os níveis adequados de investimento para se preparar para eles”, afirma o Dr. Paul Robertson, Sócio de Resiliência, Preparação e Resposta Cibernética da EY Reino Unido.

A importância vital da Gestão de Crises e Resposta a Incidentes Cibernéticos

As razões para priorizar a Gestão de Crises e Resposta a Incidentes são inúmeras e profundamente interligadas. Em primeiro lugar, o ambiente de negócios atual é altamente volátil e interconectado, o que amplifica o potencial de crises

se espalharem rapidamente. Uma situação não gerenciada pode resultar em impactos catastróficos, levando à perda de clientes, de confiança dos investidores e da própria sobrevivência da empresa.

Além disso, as companhias hoje produzem volume e variedade de dados que ultrapassam significativamente os níveis de informações gerados há pouco mais de uma década. Essa proliferação de dados não só atraiu, como também criou uma nova geração de interessados no que hoje podemos chamar de “mina de ouro”, que são as informações geradas por usuários e retidas por grandes corporações. Este cenário criou uma leva inimaginável de investidas constantes nos sistemas empresariais, em busca de quaisquer vulnerabilidades nos sistemas e processos de segurança da informação das companhias. Não à toa, Clive Humby mencionou em seu artigo para a revista The Economist que “o recurso mais valioso do mundo não é mais o petróleo, mas os dados”.

Se os dados são o recurso mais valioso numa companhia, aquelas que se preocuparam em ter processos de governança de dados têm, consequentemente, maior facilidade em determinar quais medidas devem ser adotadas para a continuidade do negócio.

Na medida do possível, é ter como objetivo criar uma cultura que evolui a partir do “Digital First” para uma cultura de “Digital Trust” (digital confiável, em tradução literal), onde a Companhia possa confiar que seus processos de segurança da informação são robustos e que potenciais vulnerabilidades são conhecidas ou minimamente mapeadas.

Do que observamos ao longo do tempo é que as companhias que melhor se preparam para eventuais crises têm em seu portfólio de gestão de crises um caminho que permeia os seguintes pontos:

Os R's do gerenciamento de crises

► Reconhecer aspectos abrangentes do risco:

avaliar a cadeia de valor da companhia, identificar os fatores diversos e as áreas que podem levar a uma crise são o pontapé inicial. Exemplo seria identificar se a cadeia de suprimentos está vulnerável a uma crise de abastecimento tal como a um vazamento massivo de dados. Se valer de ferramentas de monitoramento contínuo, considerando ameaças ao negócio, é uma boa prática que observamos - por exemplo, sensores e alertas para identificar eventuais anomalias.

- **Prontidão para responder às ameaças ("Ready the organization"):** definição ou revisão de políticas de gestão de crises, considerando níveis de acionamento interno e externo, protocolos e potenciais impactos. Quando possível, recorrer a estes documentos e eventuais decisões pré-acordadas para dar velocidade às decisões em uma eventual crise.
- **Responder com integridade:** é desafiador planejar antecipadamente e gerir situações que são, por sua própria natureza, incertas. Desta forma, os valores e a missão da empresa precisam ser vividos no momento de crise, por meio de um manual que possa servir de referência às pessoas que farão parte do plano de ação. Além disso, a escala de abordagem de todos estes desafios na gestão de crises ultrapassa, frequentemente, os recursos dentro da empresa, e a facilitação qualificada de crises se torna um bem valioso, que pode ser planejado e integrado por consultores externos.
- **Recuperar e identificar as lições aprendidas:** uma vez que o plano de ação esteja em curso e a crise sob controle, além de ações para a recuperação dos negócios da companhia e ajustes nos processos afetados, o momento é de identificar oportunidades de melhorias dos planos de ação da gestão de crises, para que a companhia saia fortalecida e mais bem preparada para novos eventos.

O papel da Diretoria Executiva e do Conselho de Administração

O engajamento e comprometimento da Diretoria Executiva e dos Conselhos de Administração com a Gestão de Crises e Resposta a Incidentes são cruciais para a superação de

uma crise. Esse grupo de liderança tem como papel definir a cultura reativa, alocação de recursos, desenvolvimento e atuação na implementação de estratégias focadas na gestão de crises, antecipando-se, inclusive, aos danos residuais oriundos de possíveis ataques cibernéticos. Além da elaboração de um plano de ação para crises instauradas, uma liderança que possui habilidades de tomada de decisão forte e ágil, habilidades em se comunicar de forma clara e precisa, bem como estabilidade e inteligência emocional, motivam seus colaboradores e norteiam as ações a serem executadas. Sua liderança é fundamental para criar uma mentalidade proativa e orientada para a prevenção em toda a empresa.

Exemplos marcantes de como a atuação e preparação da liderança influencia os resultados podem ser vistos em incidentes recorrentes nos últimos anos. Ataques cibernéticos que afetaram sistemas de abastecimento de combustíveis nos Estados Unidos, demonstrando a efetividade no isolamento e desligamento temporário de sistemas de abastecimento, mesmo que em uma atividade primária, para avaliar e atuar de maneira incisiva na resolução do problema. Vimos também no transporte e logística marítimos, que apresentou a uma gigante da indústria a realidade de ter seus sistemas capturados, em uma tentativa de sequestro e resgate, que ocasionou na paralização de diversos portos mundialmente. Também foi visível a falta de planejamento quando o vazamento de dados de milhões de pessoas, após uma quebra de segurança em um software expôs uma falha gravíssima no sistema de créditos de uma grande corporação e seus protocolos de segurança e proteção de dados.

Em todos esses cenários, a atuação das corporações e, especificamente o planejamento e ações da liderança,



expuseram não só a reputação, como também definiram a minimização dos impactos e consequências destes desastres. Por meio de decisões efetivas, comunicação clara, antecipação e planejamento, é possível definir a eficácia e rapidez com que situações complexas e definitivas têm sobre a reputação e a continuidade de uma companhia, assim como a destes atributos também define o destino de um negócio.

Em suma, a Gestão de Crises e Resposta a Incidentes hoje é parte essencial para execução e continuidade das empresas. É esperado que o alto escalão de uma corporação tenha em mente que a execução dos negócios precisa estar encapsulada pelas metodologias empregadas pela segurança cibernética, se ela assim decidir seguindo no mercado que, sem dúvidas, continuará evoluindo e se integrando cada vez mais.

A intrinsecabilidade dos ativos e da funcionalidade das atividades empresariais requer hoje, como jamais antes, o compromisso com a segurança, ética e responsabilidade com um bem que só tende a crescer: a informação. Adotando proativamente a gestão de crises, as empresas podem transformar desafios em oportunidades, reforçando cada vez mais sua imagem em um mercado e sociedade que buscam por mais segurança, confiança e transparência.

Questões para o Comitê de Auditoria considerar

- ▶ No seu último ano de atuação em Comitês de Auditoria, o tema ataque cibernético foi abordado? Você entende que este tema tem sido suficientemente discutido?
- ▶ Quais protocolos devem ser executados na empresa, na eventualidade de uma crise causada por um ataque cibernético?
- ▶ Chegaram ao seu conhecimento as ameaças cibernéticas enfrentadas pela empresa no último semestre?
- ▶ Qual seu posicionamento em relação à cobrança e à criação de planejamento e estruturação de protocolos de gestão de crises?
- ▶ Após os efeitos da COVID-19 nos negócios da companhia, você entende que a empresa está preparada para uma eventual nova crise mundial?
- ▶ Quais as medidas tomadas pela empresa para treinamento e conscientização dos colaboradores em relação aos efeitos danosos de phishing, desinformação e/ou fake news?





Gestão de Riscos de Terceiros

O tema gestão de riscos de terceiros ganha mais relevância nas organizações à medida que suas relações com terceiros aumentam em quantidade e complexidade. Muitos processos de negócio incluem terceiros em atividades importantes e que, consequentemente, podem representar riscos significativos que devem ser gerenciados e minimizados.

As empresas normalmente consideram fornecedores como os terceiros a serem gerenciados, mas muitas vezes outros tipos de terceiros trazem riscos relevantes a serem observados e minimizados como, por exemplo, distribuidores, concessionários, órgãos reguladores, joint ventures, entre outros.

Outro ponto importante a ser observado é a abrangência das dimensões de riscos que são considerados para fins de gerenciamento. Na maioria dos casos, as análises são limitadas a questões financeiras, crédito e processos judiciais. Entretanto, a depender da área de atuação e dos relacionamentos, outras dimensões de riscos podem trazer impactos relevantes e, por isso, devem ser também gerenciadas como, por exemplo, riscos operacionais, riscos de segurança da informação e riscos relacionados a ESG.

A estrutura para gestão de riscos de terceiros deve ter um olhar integrado na empresa, com definição clara de papéis e responsabilidades, políticas e procedimentos, protocolos de comunicação e tecnologia de suporte adequada. Um dos primeiros passos deve ser a realização de um inventário de terceiros, ou seja, quais são todos os terceiros que podem representar riscos relevantes para a empresa. Em seguida, deve-se estabelecer quais serão os critérios para avaliação

dos riscos, levando em consideração todas as dimensões de riscos relevantes. Estas informações servirão para a criação de contratos que destaque as obrigações destes terceiros para que os riscos sejam minimizados, além da elaboração de um plano de monitoramento de riscos ao longo do ciclo de vida do terceiro junto à empresa. Observando e aplicando estes pontos, as organizações têm maiores chances de sucesso em um programa de gestão de riscos de terceiros.

Questões para o Comitê de Auditoria considerar

- A empresa tem um inventário atualizado e centralizado de todos os terceiros? Sabe quais são os terceiros críticos para a operação? Está fazendo a gestão dos terceiros considerando todas as dimensões de riscos? Tem a tecnologia adequada para trazer eficiência neste processo de gestão? Avalia a exposição a riscos versus os custos para gestão dos riscos de terceiros?
- Qual o envolvimento e a visibilidade do Conselho e dos Comitês no tema gestão de riscos de terceiros?
- Os impactos causados por terceiros foram comunicados ao Conselho e aos Comitês?
- Quais casos marcantes representam a materialização de riscos de terceiros na empresa? Como foram conduzidas as ações de mitigação?

Práticas contábeis e aspectos regulatórios

Acordos de financiamento de fornecedores

Tendo em vista a intensa discussão em diversas jurisdições que adotam o International Financial Reporting Standards (IFRS) sobre a contabilização dos acordos de financiamento de fornecedores, também conhecidos como risco sacado, forfait, confirming, e que foram abordados no Brasil pelos ofícios-circulares da CVM SNC/SEP no 01/2016, 01/2017 e 01/2021, o International Accounting Standards Board (IASB) decidiu revisar o pronunciamento IAS 7 (equivalente ao CPC 03 - Demonstração dos Fluxos de Caixa) e IFRS 7 (equivalente ao CPC 40 - Instrumentos Financeiros: Evidenciação). Essa revisão passa a vigorar para os exercícios findos a partir de 1º de janeiro de 2024 e trazem uma série de novas divulgações a serem incluídas nas notas explicativas, com o intuito de prover ao usuário das demonstrações contábeis um melhor entendimento dos efeitos de acordos de financiamento de fornecedores nos passivos, fluxos de caixa e exposição ao risco de liquidez da empresa.

Dentre as divulgações adicionais requeridas pela revisão das normas contábeis estão:

- a) Termos e condições dos acordos** (ex.: prazos de pagamento estendidos e cauções ou garantias fornecidas).
- b) No início e no encerramento do exercício:**
 - i) os valores contábeis e as rubricas associadas apresentadas no balanço patrimonial da empresa dos passivos financeiros que fazem parte de um acordo de securitização de contas a pagar;**

ii) os valores contábeis e rubricas associadas dos passivos financeiros divulgados de acordo com o item (i) acima, para os quais os fornecedores já receberam o pagamento dos financiadores;

iii) a faixa de datas de vencimento (ex.: 30 a 40 dias após a data da nota fiscal), tanto dos passivos financeiros divulgados de acordo com o item (i) acima, como das contas a pagar a fornecedores comparáveis que não fazem parte de um acordo de securitização de contas a pagar. Contas a pagar a fornecedores comparáveis são, por exemplo, contas a pagar a fornecedores da empresa no mesmo setor de atuação ou jurisdição dos passivos financeiros divulgados de acordo com o item (i) acima. Se as faixas de datas de vencimento de pagamento forem extensas, uma empresa deverá divulgar informações explicativas sobre essas faixas ou divulgar faixas adicionais (por exemplo, faixas estratificadas).

Questões para o Comitê de Auditoria considerar

- Caso a companhia possua acordos de financiamentos com fornecedores, a Administração considerou os novos requerimentos de divulgação de tais transações e está se preparando para a coleta e análise das informações adicionais requeridas junto às suas instituições financeiras e seus fornecedores?
- A Administração considerou os impactos de tais alterações na sua estrutura de controles internos das áreas contábil e financeira?





OCPC 10 - Créditos de descarbonização

Considerando o atual ambiente de relevância de assuntos voltados a ESG e o aumento significativo no mercado regulado e voluntário de utilização de créditos de carbono, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) constituiu um grupo de trabalho específico para analisar e propor uma padronização das normas aplicadas à contabilização dos créditos de descarbonização, que resultou na emissão da Orientação CPC 10. Ressalte-se que essa norma é bastante inovadora, uma vez que não existe dentro do arcabouço do IFRS um pronunciamento similar.

Essa Orientação trata dos requisitos básicos para reconhecimento, mensuração e evidenciação de créditos de descarbonização a serem observados pelas empresas na originação e aquisição para cumprimento de metas de descarbonização (aposentadoria) ou negociação, além de dispor sobre os passivos associados. O CPC reconhece que o mercado de créditos de carbono está em constante evolução e que a promulgação de leis relacionadas pode levar a revisões futuras da OCPC 10, bem como a emissão de uma eventual norma sobre o tema pelo IASB.

Em suma, a OCPC 10 inclui o tratamento contábil sugerido a todos os envolvidos no mercado, incluindo o originador,

o intermediário e o usuário final dos créditos de descarbonização, incluindo programas específicos do Brasil, como o Renova Bio (CBIO).

A OCPC 10 estava em processo de audiência pública durante a preparação do presente material, mas não se esperam alterações significativas em seu conteúdo. A data de vigência das novas regras ainda não havia sido definida.

Questões para o Comitê de Auditoria considerar

- Caso a empresa esteja envolvida no processo de originação, compra, negociação ou utilização de créditos de descarbonização, quais as políticas contábeis adotadas pela Administração?
- A Administração está mapeando as informações necessárias para aderir aos novos requerimentos contábeis?
- A Administração está se preparando para aprimorar sua estrutura de controles internos das áreas envolvidas?



A importância de conectar as informações de sustentabilidade com as demonstrações contábeis

Informações sobre riscos de sustentabilidade são cada vez mais demandadas pelas partes interessadas, pois tais riscos e correspondentes oportunidades podem potencialmente impactar os negócios, fluxo de caixa e posição econômica, com consequências na performance financeira das empresas. Elas são invariavelmente expostas a riscos de sustentabilidade, mas os impactos desta exposição dependem de uma série de fatores: setor onde atuam, recursos naturais que utilizam, regulamentação que devem atender, área geográfica onde atuam, modelo de negócio, entre outros. Tais impactos devem ser avaliados sob o aspecto contábil e, se materiais, devem ser divulgados nas demonstrações contábeis.

Investidores têm apontado esta falta de conexão como um problema. Em nosso último EY Global Corporate Reporting and Institutional Investor Survey², 73% dos investidores responderam que as empresas não conseguem criar uma divulgação que tenha considerado tanto dados financeiros como de sustentabilidade. Embora 99% dos entrevistados levem em consideração divulgações de ESG na tomada de decisão, 76% consideram que as empresas selecionam as informações a serem divulgadas a seus investidores, o que aumenta a preocupação de greenwashing. O IFRS também se posicionou diante da falta de conexão entre as informações divulgadas e, neste ano, iniciou um projeto de integração das informações de mudança climática nas demonstrações contábeis³.

Embora as regras contábeis atuais não contemplem especificamente como os riscos e oportunidades de sustentabilidade se aplicam na contabilidade, as empresas devem utilizar os padrões de contabilidade atuais e integrar a sustentabilidade em suas políticas de contabilização e divulgação, como qualquer outro risco, oportunidade ou estratégia desenhada pela companhia. Um ponto importante é que o IFRS S1 e S2, lançados pelo IFRS em junho de 2023, são padrões de divulgação de informações financeiras relacionadas à sustentabilidade, ou seja, objetivam padronizar as informações de sustentabilidade e não como os impactos dos riscos e oportunidades de sustentabilidade devem ser considerados na contabilidade e na divulgação financeira. A adoção do S1 e S2 não tem relação com a necessidade imediata da conexão entre as informações de sustentabilidade e a contabilidade.

A falta de conectividade entre as estratégias, riscos e oportunidades de sustentabilidade com as informações financeiras podem prejudicar a integridade da informação financeira pela desconexão com seus impactos financeiros. Por exemplo, se no relatório de sustentabilidade uma empresa divulga metas de descarbonização com dispêndios de materiais

e compras de ativos, investidores esperam que estas metas sejam refletidas nas finanças da companhia, por meio da consideração dos dispêndios em seus fluxos de caixa para teste de impairment e na análise da vida útil dos ativos que estão em operação e serão trocados para atendimento às metas de descarbonização. Se as metas causarem impactos financeiramente materiais, é esperado que tais impactos sejam divulgados.

Por fim, a informação financeiramente material pode ser exclusivamente qualitativa e não quantitativa. Setores que são notoriamente impactados por riscos específicos de sustentabilidade, e onde os investidores esperam a divulgação de tais informações, devem divulgar ainda que sua exposição ao risco não se traduz em riscos materialmente quantitativos no exercício atual ou mesmo quando não há impacto financeiro esperado devido às ações da empresa em resposta aquele risco. Por exemplo, no setor de óleo e gás é esperado um impacto significativo devido à natureza de seus negócios e à relação direta com a mudança climática. Desta forma, investidores esperam divulgações relativas à mudança climática, mesmo que sejam qualitativas. Por exemplo, a empresa deve informar que suas estimativas e julgamentos consideraram a mudança climática, embora no exercício não tenha existido um impacto material em seus testes de impairment ou avaliação de ativos. A informação qualitativa, embora não tenha impacto financeiro, informa ao investidor que aquele risco específico foi considerado nas avaliações financeiras contábeis e estão conectadas às informações de sustentabilidade divulgadas.

Questões para o Comitê de Auditoria considerar

- ▶ Como a empresa garante que os impactos financeiros dos riscos e oportunidades de sustentabilidade estejam devidamente endereçados e, se materiais, divulgados?
- ▶ A empresa tem controles internos que garantam que os riscos e oportunidades de sustentabilidade sejam devidamente identificados, mensurados e avaliados quanto aos seus impactos financeiros?
- ▶ Existem profissionais capacitados e sistemas para que as informações estejam conectadas?
- ▶ Como os auditores externos estão envolvidos no processo de conexão dos riscos de sustentabilidade, impactos financeiros e de divulgação?

2. https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/en_gl/topics/assurance/assurance-pdfs/ey-global-reporting-survey-report-2022.pdf

3. <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2023/03/connectivity-in-practice-the-lasts-new-project-on-climate-related-risks-in-the-financial-statements/>

Aspectos tributários

O Imposto Sobre Consumo e a Reforma Tributária no Brasil

No último dia 07 de julho, foi aprovada na Câmara dos Deputados a proposta de Reforma Tributária para os Tributos Indiretos no Brasil. Para ter validade, a proposta precisa ainda ser aprovada no Senado, com conclusão prevista para os próximos meses.

Notoriamente classificado como um dos sistemas tributários mais complexos do mundo, o arcabouço legislativo de tributos indiretos do Brasil poderá sofrer grandes alterações, caso a Reforma seja aprovada.

A proposta prevê grande simplificação do sistema tributário brasileiro, transformando os cinco tributos existentes (PIS, Cofins, ICMS, IPI e ISS) em apenas dois IVAs (IBS, dos estados e municípios, e CBS, federal) e um imposto seletivo, com grandes simplificações em alíquotas, incidências e obrigações acessórias. Foi ainda incluída na proposta aprovada a possibilidade de os estados instituírem uma contribuição estadual sobre produtos primários e semielaborados, o que não estava previsto originalmente na Reforma.

No que diz respeito à transição para o novo regime tributário, a proposta prevê a transição em oito anos, período no qual os tributos atuais seriam paulatinamente substituídos pelos novos tributos, devendo o contribuinte, portanto, calcular os valores a pagar considerando as duas sistemáticas. Está prevista também na proposta, a possibilidade de devolução dos saldos credores de ICMS que ainda restem acumulados ao final do período de transição, em 240 parcelas mensais corrigidas pelo IPCA.

Muito embora a expectativa seja que tal mudança traga simplificações significativas quando comparada ao sistema atual, fato é que o novo sistema tributário promoverá um conjunto amplo de alterações no mercado, com mudança

de cargas e preços relativos de produtos e potencial diminuição do "peso" dos fatores tributários sobre as decisões de alocação e investimentos produtivos.

Assim, apesar de prever um tempo de transição considerável (8 anos), a Reforma requer que muitas ações sejam tomadas desde já pelos contribuintes, para que possam se preparar para a mudança.

Questões para o Comitê de Auditoria considerar

- ▶ A companhia já quantificou o potencial impacto (aumento/diminuição) na carga tributária de seus produtos, bem como as alterações que a variação dessa carga poderá trazer ao preço de seus bens e serviços (avaliando também bens substitutos, postura dos concorrentes, contratos etc.)?
- ▶ Com a Reforma e o fim dos incentivos fiscais, será necessário reavaliar o site location de fábricas e centros de distribuição no Brasil?
- ▶ Existe ainda algum benefício do regime atual que não foi aproveitado em sua totalidade pela companhia (por exemplo, teses tributárias, créditos de ICMS e PIS/Cofins de maior complexidade etc.)?
- ▶ Caso existam saldos credores acumulados pela companhia, há um plano de monetização desses créditos para que a devolução seja antecipada (e não considerando as 240 parcelas mensais propostas na Reforma)?
- ▶ Existem ações sendo tomadas pela companhia para garantir que seus sistemas e pessoas estejam aptos para calcular os novos tributos, bem como conviver com os dois sistemas tributários distintos durante o período de transição?





Tributação sobre Fundos de Investimento, Trust e Investimento no exterior

O Governo Federal apresentou ao Congresso Nacional, em 28 de agosto, o Projeto de Lei nº 4173/2023, que propõe a tributação de investimentos detidos no exterior por residentes fiscais no Brasil, offshores e trusts no exterior. Esse último, até hoje, pendente de regulamentação pelo ordenamento jurídico brasileiro.

Tendo em vista que as propostas de alterações quanto à tributação de ativos detidos no exterior são significativas para indivíduos como, por exemplo, executivos, inclusive expatriados, cabe ressaltar pontos de atenção e potencial planejamento. Segue um breve sumário dos pontos de atenção que entendemos relevantes, incluindo nossos comentários:

- Em relação aos rendimentos do capital aplicado no exterior, incluindo aplicações financeiras no exterior, passam a estar sujeitos ao imposto de renda pessoa física, no ajuste anual, sem aplicação de nenhuma dedução da base de cálculo às alíquotas de:
 - 0% para a parcela anual dos rendimentos até R\$ 6 mil;
 - 15% para a parcela anual dos rendimentos entre R\$ 6 e 50 mil;
 - 22,5% para a parcela anual dos rendimentos que superar R\$ 50 mil.

Os rendimentos serão sujeitos ao imposto de renda na sua disponibilização, ou seja, no efetivo recebimento, resgate, amortização, alienação, vencimento ou liquidação.

Será possível a dedução de imposto de renda pago no país de origem dos rendimentos, do devido aqui no Brasil, desde que cumpridos alguns pré-requisitos já previstos atualmente.

Essa propositura afetará planejamentos de tributação realizados com limites mensais de alienação de ativos de até R\$ 35 mil, por exemplo.

- Fica estabelecida a isenção da variação cambial de depósitos em conta corrente ou em cartão de débito ou crédito no

exterior, desde que não sejam remunerados, e de moeda estrangeira em espécie até o limite de alienação de moeda no ano-calendário equivalente a US\$ 5 mil.

Os ganhos percebidos na alienação de moeda estrangeira em espécie que excederem este valor serão tributados conforme alíquotas divulgadas acima.

- Os lucros apurados por empresas controladas no exterior (offshores), a partir de 01/01/2024, serão tributados automaticamente em 31/12 de cada ano, na proporção da participação no capital social de cada indivíduo, conforme metodologia indicada acima, independente de qualquer distribuição.

Os lucros apurados até 2023 permanecerão tributados somente na disponibilização e os prejuízos apurados em balanço, pela própria controlada, gerados a partir de 01/01/2024 e anteriores à data de apuração dos lucros poderão ser compensados.

Essa propositura afetará planejamentos de diferimento de tributação por meio de veículos offshore.

- O projeto de lei prevê a compensação de perdas realizadas em aplicações financeiras no exterior, com rendimentos auferidos em operações da mesma natureza, no mesmo período de apuração.

Caso o valor das perdas seja superior aos ganhos, esta parcela poderá ainda ser compensada com lucros e dividendos de empresas controladas no exterior, desde que tenham sido computados na declaração de imposto de renda no mesmo período de apuração.

Por último, no caso de acúmulo de perdas não compensadas, estas poderão ser compensadas em períodos de apuração posterior.

Nota EY: essa propositura trará um novo enfoque em termos de possibilidade de compensação de prejuízos, anteriormente vedada.

- Foi criada uma espécie de regime de "transparência fiscal" para os trusts, muito utilizada no exterior para tratar desse instituto. Os bens e direitos, objetos do trust, permanecerão como integrantes do patrimônio pessoal do instituidor e passarão ao patrimônio pessoal dos beneficiários somente quando houver a distribuição aos beneficiários ou o falecimento do instituidor, o que ocorrer primeiro. A distribuição terá natureza jurídica de herança ou doação, a depender do evento que a desencadeou e será tributada dessa forma.

Os rendimentos e ganhos de capital derivados dos bens e direitos, objetos do trust, serão considerados auferidos pelo titular e ficarão sujeitos à tributação conforme as regras descritas anteriormente.

Essa propositura passa a tratar de trusts pela primeira vez na norma brasileira.

- O projeto de lei também traz a opção para o contribuinte atualizar o valor dos seus bens e direitos no exterior para o valor de mercado em 31/12/2023, tributando a diferença para o custo de aquisição (ganho de capital) pela alíquota definitiva de 10% (dez por cento), desde que haja o pagamento do imposto até 31/05/2024. Certos tipos de bens e direitos não poderão ser objetos de atualização como, por exemplo, joias, pedras e metais preciosos, obras de arte etc.
- O governo também propõe o fim da isenção do imposto sobre o ganho auferido na alienação, liquidação e resgate de bens e direitos localizados no exterior e adquiridos, a qualquer título, na condição de não residente fiscal.

Essa propositura afeta expatriados, por exemplo, que comumente possuem patrimônio no exterior adquirido antes de sua residência no Brasil. Inclusive para casos de Planos de Incentivo em Ações adquiridas antes da residência fiscal.

O atual projeto de lei, que está em tramitação sob regime de urgência constitucional, representa mais uma tentativa do Governo de compensar a perda de receita devido à ampliação da faixa de isenção do Imposto de Renda e aumentar a arrecadação federal nos próximos anos.

Questões para o Comitê de Auditoria considerar

- A companhia já mapeou os possíveis impactos da mudança de tributação de investimentos detidos no exterior por residentes fiscais no Brasil, offshores e trusts no exterior?
- Com base nas mudanças propostas no Projeto de Lei nº 4173/2023, a administração entende que os investimentos detidos no exterior por residentes fiscais no Brasil, offshores e trusts continuam gerando vantagens para os investidores?





BEPS 2.0 e PILAR 2 | discussão fiscal e do regulador

Preparando-se para o impacto do BEPS 2.0

As grandes empresas multinacionais (MNEs, na sigla em inglês) precisam adaptar suas práticas de contabilidade fiscal para uma série de mudanças que devem entrar em vigor em 2024. Muitos países estão trabalhando agora para colocar em prática a cobrança de um novo imposto mínimo global com base nas recomendações do Inclusive Framework, do projeto BEPS 2.0 (Base Erosion and Profit Shifting), da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). Mais de 135 jurisdições membros concordaram e suportaram o Pilar 2 do BEPS 2.0, que focam na criação do regime fiscal mínimo global de 15%.

Com isso, muitas empresas multinacionais passam agora a analisar o impacto potencial das Regras Modelo em suas estruturas, realizando cálculos para avaliar várias eleições possíveis, assim como aplicação de safe harbors. Ademais, elas precisam avaliar seus sistemas e estrutura de dados, para calcular o novo imposto e cumprir com suas obrigações acessórias. Outras, por outro lado, estavam esperando para agir somente após a efetiva implementação das regras por algum dos países em que possuem presença, o que ocorrerá em muitas jurisdições relevantes já em 2024.

O que você precisa saber

As regras do modelo GloBE do Pilar 2 da OCDE definem o escopo e a mecânica de um imposto mínimo global de 15%, que será baseado principalmente em valores de relatórios financeiros com certos ajustes.

De acordo com as regras do GloBE, um grupo de empresas multinacionais seria obrigado a determinar uma taxa de imposto efetiva combinada para todas as empresas localizadas numa jurisdição. Quando a alíquota efetiva de imposto (ETR) jurisdicional das empresas combinadas for inferior a 15%, um imposto complementar geralmente será devido para elevar a alíquota efetiva jurisdicional para 15%.

O imposto é determinado numa base jurisdicional, em vez de um imposto direto típico sobre o rendimento tributável de uma empresa.

Data de promulgação

As empresas multinacionais com receitas consolidadas nas demonstrações contábeis superiores a 750 milhões de euros precisam monitorar a legislação nas jurisdições em que operam, porque muitos países membros da OCDE devem implementar as regras do GloBE já em 2023, tornando-se efetivas a partir de 1º de janeiro de 2024.

Principais considerações contábeis

O Pilar 2 inaugurará uma nova era de transparência e dará às autoridades fiscais mais e melhor acesso a informações que, em alguns casos, não existiam anteriormente. Ser capaz de conciliar entre GAAP do grupo, GAAP local, declarações de imposto de renda locais, relatórios país a país e declarações fiscais do GloBE será fundamental.

A precisão das obrigações fiscais mínimas previstas dependerá da qualidade e disponibilidade das informações para calcular os impostos. A inclusão de "impostos cobertos ajustados" no cálculo do ETR para fins do GloBE exigirá que as empresas determinem as despesas fiscais correntes e diferidas, por meio de um cálculo mais detalhado do que aquele normalmente preparado pelas empresas multinacionais para relatórios trimestrais.

Ações-chave

1. Formar uma equipe multifuncional (por exemplo, fiscal, financeiro, TI) para apoiar a avaliação e implementação das regras.
2. Realizar uma rápida avaliação acerca do estágio de prontidão do grupo para atender às regras.

3. Definir um plano de implementação e pontos de atenção.
4. Identificar e avaliar alternativas tributárias para minimizar impactos negativos.

Próximos passos

As empresas precisam começar a planejar a implementação das regras do GloBE do ponto de vista fiscal e de relatórios financeiros. Elas precisarão implementar processos e controles internos para reunir informações necessárias para preparar as informações financeiras em cada nível jurisdicional que servirão de insumos para os cálculos que serão exigidos pelas regras do GloBE.

As empresas devem acompanhar a evolução da situação nas jurisdições relevantes para seus grupos e colaborar com os seus consultores para determinar o impacto das regras do GloBE nas suas demonstrações contábeis e obrigações acessórias tributárias.

Questões para o Comitê de Auditoria considerar

O Pilar 2 do BEPS 2.0 introduz um sistema fiscal totalmente novo, que demandará um volume significativo de dados. As empresas multinacionais devem estar preparadas para responder algumas perguntas:

- ▶ A empresa já formou um comitê para monitorar o progresso de adoção e implementação do novo modelo operacional tributário/financeiro?
- ▶ A empresa considerou os potenciais impactos do Pilar 2 em sua alíquota efetiva tributária, na sua estrutura global e na sua cadeia de valor?
- ▶ Qual é o plano da empresa para alocação de recursos para avaliação e implementação de mudanças nos processos de cálculo da provisão e para conformidade com as regras e obrigações acessórias?
- ▶ Como a empresa gerenciará a coleta e análise dos dados contábeis, fiscais e trabalhistas necessários para cálculo e observação das regras do GLoBE?
- ▶ Como a empresa comunicará o impacto financeiro e as mudanças organizacionais relacionadas ao BEPS ao seu Conselho de Administração, Comitê de Auditoria e outras partes interessadas, incluindo todos os elementos da nova era de relatórios fiscais?





Inclusão do Brasil na OCDE e o novo sistema de Preços de Transferência

No contexto do processo de acesso do Brasil à Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE), o qual começou formalmente no ano de 2017, a Receita Federal do Brasil (RFB) desenvolveu um processo de diálogo conjunto com a OCDE, com o objetivo de conseguir o alinhamento das regras locais de preços de transferência ao padrão internacional baseado nas Diretrizes de Preços de Transferência para Empresas Multinacionais e Autoridades Fiscais (“Diretrizes OCDE”) publicadas em diferentes versões durante as últimas décadas.

Finalmente, em abril de 2022, foi apresentada a proposta do novo sistema de preços de transferência por parte da RFB e a OCDE, o qual propunha, em linhas gerais, a implementação total do princípio arm's length (ALP). A reforma legislativa da matéria foi confirmada por meio da edição da Medida Provisória 1.152/22, publicada em dezembro de 2022, cujo texto (com mínimas alterações) foi aprovado e convertido na Lei 14.596/23 em junho de 2023.

A nova legislação corrobora os anúncios preliminares realizados pela RFB e OCDE no sentido de garantir o alinhamento do Brasil às regras internacionalmente aceitas, mas há que se notar que o conteúdo aprovado até o momento é substancialmente principiológico. Na prática, contribuintes aguardam maiores orientações práticas a respeito da aplicação das regras introduzidas pelo novo sistema, que devem ser publicadas pela RFB por meio de legislações secundárias (instruções normativas). Nesse contexto, em julho de 2023, foi submetida à consulta pública uma minuta de uma Instrução Normativa, disciplinando aspectos gerais da aplicação das novas regras - até o presente momento, não há publicação de texto definitivo dessa norma, o que implica na existência de dúvidas e aspectos controversos ainda pendentes de orientação. Ademais, a própria RFB se manifestou no sentido de que um arcabouço de outras Instruções Normativas - mais específicas e voltadas a temas especialmente discutíveis - serão publicadas na sequência, o que sugere que a conclusão do processo legislativo de introdução das novas regras de preços de transferência deverá ocorrer somente em 2024.

Por que o Brasil adotou o princípio arm's length?

São diversas as razões que levaram ao alinhamento do sistema de preços de transferência brasileiro com as Diretrizes OCDE, incluindo, entre outras:

- i.** Integração do Brasil na cadeia global de valor das empresas multinacionais⁴.
- ii.** Evitar e eliminar cenários de dupla tributação, assim como a dupla não-tributação, atualmente gerados pela divergência entre a abordagem brasileira e internacional.
- iii.** Evitar a perda de receita tributária gerada pelas práticas de erosão da base tributável e transferência de lucros(BEPS).

Por último, e não menos importante, a adoção do ALP por parte do Brasil afastaria um dos obstáculos para o reconhecimento do crédito de imposto de renda retido no Brasil em transações com os Estados Unidos. Embora a legislação norte-americana tenha recentemente afrouxado temporariamente tais regras, sabe-se que a restrição até então imposta pelas regras dos chamados “Foreign Tax Credits” foi um importante motivo na aceleração da implementação do novo sistema de preços de transferência brasileiro.

Principais mudanças trazidas pelo novo sistema de Preços de Transferência

As principais mudanças trazidas na nova legislação de preços de transferência são as seguintes:

- **Transações sob análise:** o novo sistema de preços de transferência abrangerá todas as transações realizadas entre empresas do mesmo grupo econômico, incluindo aquelas que não estão atualmente cobertas pelas regras brasileiras vigentes, como royalties e todas as operações financeiras realizadas pelos grupos multinacionais.

4. Operações de dívidas, cash-pooling, garantias, seguros, entre outras.

- **Análise de comparabilidade:** esta análise será a base fundamental do novo sistema proposto, conceito inexistente nas regras brasileiras atuais.
- **Commodities:** o novo sistema de preços de transferência definirá commodities com base em abordagens de mercado adotadas por partes independentes, o que difere da prática atual de utilização de listas previstas em ato normativo.
- **Intangíveis:** o novo sistema incluirá uma definição específica de intangíveis para fins de preços de transferência com base nas Diretrizes OCDE, indo além do conceito contábil de intangíveis.
- **Transações financeiras:** a proposta do novo sistema abrangerá todos os tipos de transações financeiras, como operações de dívidas, cash-pooling, garantias, seguros, entre outros, e inclui orientações sobre a aplicação do princípio arm's length para analisar tais operações.
- **Segurança jurídica:** para proporcionar maior segurança jurídica e prevenir disputas, a proposta da nova regra implementará uma estrutura jurídica com a adoção de safe harbors (medidas de simplificação) que refletem a realidade econômica e estejam alinhados com as Diretrizes OCDE. Adicionalmente, a nova legislação autoriza a RFB a celebrar com os contribuintes os APAs (Advanced Price Agreements).
- **Documentação de Preços de Transferência:** a nova regra terá os três níveis de documentação de preços de transferência previstos na Ação 13 do BEPS, como Declaração País-a-País (CbCR), Master File (Arquivo Global) e Local File (Arquivo Local), em linha com o padrão internacional.

Cabe salientar que a aplicação da nova legislação de preços de transferência é mandatória para o ano de 2024 e opcional para o ano de 2023.

Dadas as mudanças descritas, a adoção do padrão internacional de preços de transferência implicará em um processo de aprendizado para contribuintes e a RFB, o que exigirá tempo para as adaptações necessárias e para o entendimento das novas metodologias. Nesse contexto, um mapeamento e uma análise inicial dos impactos dessas mudanças para as operações intercompany desenvolvidas pelos contribuintes brasileiros é recomendável para reduzir eventuais exposições e riscos decorrentes da mudança nas regras de preços de transferência no Brasil.



Questões para o Comitê de Auditoria considerar

Tendo em vista a introdução do novo sistema brasileiro de preços de transferência do Brasil alinhado com o padrão internacional baseado nas Diretrizes OCDE, os seguintes aspectos devem ser levados em consideração:

- A empresa tem visibilidade dos efeitos tributários (impostos diretos, impostos indiretos, custos na importação etc.) que a mudança das regras de preços de transferência trará sobre os negócios?
- Atualmente, a empresa tem devidamente mapeadas todas as operações intercompany realizadas com empresas localizadas no exterior? A extensão do alcance das novas regras para abranger inclusive operações que atualmente não se encontram cobertas pelas regras brasileiras de preços de transferência (ex.: intangíveis, royalties etc.) poderá acarretar questionamentos e eventuais passivos tributários sobre tais operações.
- Em última instância, as regras de preços de transferência versam sobre a adequada alocação de lucros entre empresas de um grupo multinacional. A empresa tem visibilidade de como o novo sistema brasileiro de preços de transferência afetará suas demonstrações contábeis e seus resultados?
- A partir do maior alinhamento com as práticas internacionais e melhor inserção do Brasil na cadeia global de valor, a empresa tem avaliado a possibilidade de realizar restruturações de negócios (ex. movimentação de plantas, funções, pessoas)? Há visibilidade sobre o impacto das potenciais mudanças no modelo de negócio sobre os resultados financeiros da empresa?
- A empresa já avaliou se possui controles adequados para mapear e documentar transações com partes relacionadas no exterior, bem como se possui estrutura apta a responder aos requerimentos legais em termos de documentação?

Tributação das subvenções fiscais estaduais pelo IRPJ e CSLL

A temática sobre a tributação das subvenções governamentais sempre foi circundada de dúvidas e incertezas, gerando ao longo dos últimos anos (senão décadas) debates entre contribuintes e Autoridades Fiscais.

Desde a regulamentação dada sobre a incidência nas bases do IRPJ e da CSLL pela Lei Federal nº 4.506/1964, que tratou sobre a Subvenção para Custo, e pelo Decreto-Lei nº 1.598/1977, que trouxe diretrizes para as Subvenções para Investimento, o assunto tem sido palco de inúmeras evoluções legislativas e judiciais sobre a correta interpretação das normas.

Em 2014, foi editada a Lei Complementar nº 160, que trouxe novos desenhos para a definição de Subvenção para Investimento e a incidência na carga tributária dos tributos sobre a renda das pessoas jurídicas. Na referida legislação, foram estabelecidas as condições sobre o tratamento fiscal das subvenções estaduais no âmbito do IRPJ e para a CSLL possibilitando, inclusive, a não tributação desses valores sob determinadas condições.

Aludida legislação visava reduzir o ambiente de incerteza dos reflexos fiscais das subvenções governamentais e diminuir o contencioso entre fisco e contribuintes. Desde então, boa parte dos contribuintes enxergaram critérios mais objetivos de caracterizarem os incentivos fiscais de ICMS, que recebiam como Subvenção para Investimento, e seguiram com uma perspectiva mais positiva para desconsiderarem tais valores nas respectivas bases tributárias.

Não obstante esse fato, ainda existiam questões não esclarecidas na legislação que causaram discussões judiciais e administrativas entre fisco e contribuintes.

O tema, já judicializado, foi recentemente julgado pelo REsp 1.945.110/RS e REsp 1.987.158/SC (afetados ao rito de recursos repetitivos - Tema 1182/STJ). O julgamento tratou da possibilidade da extensão do entendimento firmado no EREsp 1.517.492/PR, que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, em razão de ofensa ao Pacto Federativo aos demais incentivos fiscais de ICMS, como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, imunidade, diferimento, entre outros.

Nos termos das decisões, ficou definida, em suma, a possibilidade de exclusão dos incentivos de ICMS, que não crédito presumido, no cálculo do IRPJ e da CSLL, à luz do que disciplina o art. 10 da Lei Complementar nº 160/2017 e o art. 30 da Lei nº 12.973/2014, desde que observados os requisitos exigidos pela legislação, afastando a extensão das conclusões apresentadas no EREsp 1.517.492/PR para a não tributação do crédito presumido de ICMS.

A decisão, portanto, reforça as teses que ficaram definidas no julgamento, a saber:

1. Impossível excluir os benefícios fiscais relacionados ao ICMS - como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, salvo quando atendidos os requisitos previstos em lei (artigo 10 da Lei Complementar 160/2017 e artigo 30 da Lei 12.973/2014), não se lhes aplicando o entendimento firmado no EREsp 1.517.492, que excluiu o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.
2. Para a exclusão dos benefícios fiscais relacionados ao ICMS - como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, entre outros - da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, não deve ser exigida a demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.
3. Considerando que a Lei Complementar 160/2017 incluiu os parágrafos 4º e 5º no artigo 30 da Lei 12.973/2014 sem, entretanto, revogar o disposto no seu parágrafo 2º, a dispensa de comprovação prévia, pela empresa, de que a subvenção fiscal foi concedida como medida de estímulo à implantação ou à expansão do empreendimento econômico não obsta a Receita Federal de proceder ao lançamento do IRPJ e da CSLL se, em procedimento fiscalizatório, for verificado que os valores oriundos do benefício fiscal foram utilizados para finalidade estranha à garantia da viabilidade do empreendimento econômico.

O tema ainda se encontra pendente de esclarecimentos do STJ, por força dos Embargos de Declaração apresentados.

Sem prejuízo desse julgamento, recentemente o Governo Federal editou a Medida Provisória 1.185/2023, trazendo relevantes mudanças para o regime de tributação das subvenções governamentais para o ano de 2024.

Questões para o Comitê de Auditoria considerar

- A empresa possui benefícios fiscais de ICMS?
- A empresa possui o mapeamento adequado dos valores das subvenções fiscais estaduais a que se aproveita?
- Qual o efeito, para fins de IRPJ e CSLL, a empresa atribuiu a esse incentivo fiscal? Ela possui na sua escrituração contábil a conta de reserva de incentivos fiscais?



Principais alterações nas normas contábeis e prudenciais para a indústria financeira

IFRS 17 / CPC 50 - Seguradora

Um dos temas mais relevantes para a indústria de seguros global nos últimos anos tem sido a análise de impactos decorrentes das mudanças na modelagem e comercialização dos produtos, por conta da constante e crescente onda de inovações tecnológicas e de uso de inteligência artificial. Como consequência, também é importante considerar como os aprimoramentos decorrentes desses impactos são refletidos na apuração dos resultados, bem como na divulgação das operações das companhias seguradoras e, obviamente como refletir esses impactos nas informações financeiras para análise dos seus usuários.

Como resposta a esse cenário, em 2017, foi publicado pelo International Accounting Standards Board (IASB) a norma internacional IFRS 17 - Insurance Contracts. Esta norma foi aprovada no Brasil em maio de 2021 por meio do Pronunciamento Técnico CPC no 50 - Contratos de Seguro pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, para entrada em vigor em janeiro de 2023. Entretanto, a SUSEP até o presente momento não aprovou a aplicação para empresas seguradoras e a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), em maio de 2023, postergou sua adoção para empresas de capital aberto para janeiro de 2024, de acordo com reunião do Colegiado da CVM nº 16. Assim, neste momento, temos no Brasil um período de transição, no qual as empresas de capital aberto têm que adotar essa importante norma contábil, a partir de 2024, e aquelas empresas seguradoras e que reportam seus resultados para o exterior, onde o IFRS 17 está em vigor, devem adotar integralmente essa norma em suas informações financeiras já para os resultados de 2023.

O objetivo do IFRS 17 / CPC 50 é assegurar que a empresa forneça informações relevantes, que representem os contratos de seguros pactuados com seus clientes, participantes,

resseguradoras e demais usuários de produtos e serviços de seguros. Essas informações fornecem a base para que usuários das demonstrações contábeis avaliem o efeito que os contratos de seguro têm sobre a posição financeira, patrimonial, bem como desempenho financeiro e os fluxos de caixa da companhia seguradora.

A norma é aplicável para contratos que envolvem a transferência de riscos e benefícios para a seguradora ou resseguradora e, como consequência, é aplicável para produtos de seguro de vida e previdência ("life") e para demais seguros relacionados a danos patrimoniais ou não ("no life"). Envolve, portanto, revisão criteriosa dos controles internos e de análise de riscos que impactam produtos de seguros, como nível de detalhamento dos contratos, critérios de mensuração, ajustes de riscos, taxas de descontos, regra de transição e outras que poderão gerar impactos distintos nas seguradoras e nos seus modelos de negócio.

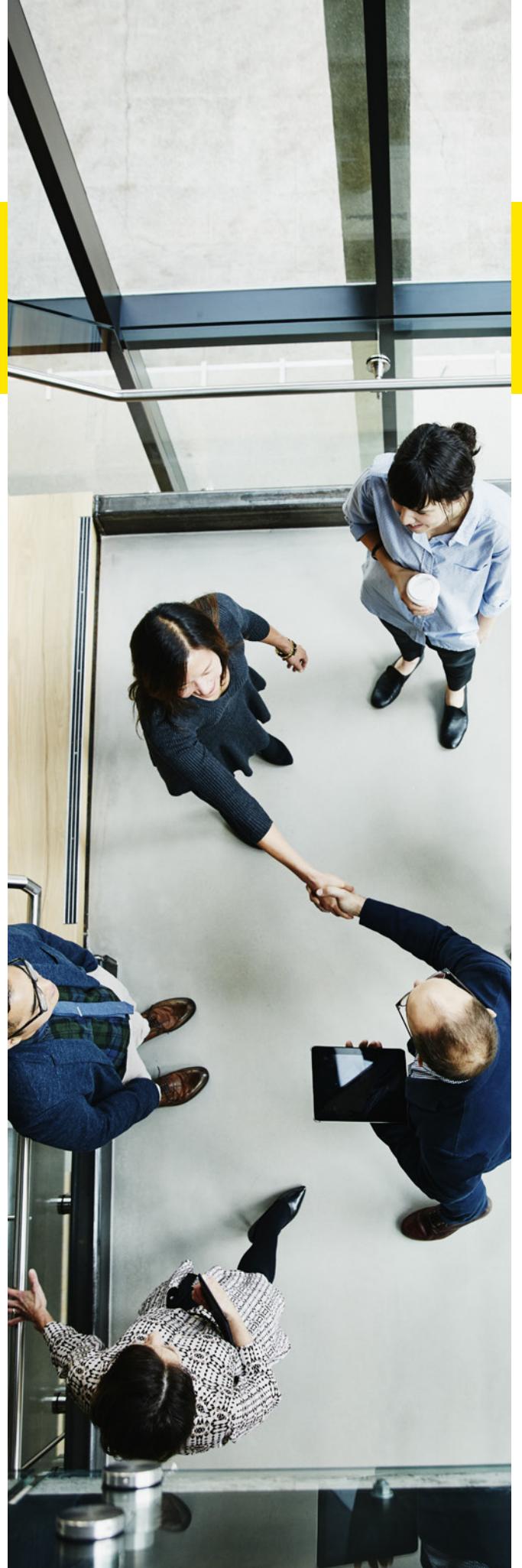
Nossa experiência, tanto no Brasil quanto em outros países em projetos de implementação da norma IFRS 17 / CPC 50, mostra que o prazo de implementação e a complexidade do projeto de adoção de mudanças nos controles internos, especialmente no ambiente de tecnologia e gerenciamento de dados é bastante desafiador, por conta da grande complexidade para implementação nos sistemas de todos os comandos necessários para plena adoção das novas normas. Importante considerar que a captura de dados para modelagem dos fluxos de caixa e mensuração do impacto nos registros contábeis, bem como sua divulgação nas demonstrações contábeis, considerando a comparabilidade de informações, é a atividade que demanda mais tempo e reflexões sobre modelos de negócio, rentabilidade de produtos de seguro e informação a ser divulgada.

Alguns exemplos não exaustivos das mudanças na adoção do IFRS 17 / CPC 50:

- **Análise dos contratos de seguros:** todos os contratos devem ser analisados individualmente, inclusive aqueles que não são das seguradoras, mas cujas operações possam envolver contratos de seguros.
- **Dados e informações necessárias para a elaboração dos contratos de seguros:** as atividades de coleta, armazenamento e análise de dados e informações dos clientes, segurados e contrapartes sofrerão impactos significativos, já que a nova regra alterou, de maneira importante, as análises de riscos, de prospectivo para retroativo. Assim, os preparadores de informações financeiras e a administração das seguradoras deverão observar as expectativas de mercado, bem como fazer uso de novas métricas para gerenciar os negócios, resultados e também armazenar as informações de forma adequada.
- **Divulgações nas demonstrações contábeis:** as alterações decorrentes da adoção do IFRS 17 / CPC 50 certamente impactarão de forma relevante as atividades de gerenciamento tributário, atuarial, financeiro, assim como o ambiente de tecnologia. Isso vai resultar na necessidade de atrair novos recursos, aprimorar a gestão de risco, efetivar o recrutamento e a contratação de novos talentos que estejam capacitados para a realização destas atividades.

Questões para o Comitê de Auditoria considerar

- Há um comitê diretivo para implementação dos impactos da adoção do IFRS 17 / CPC 50 sobre o conceito de contratos de seguros? Estão sendo considerados recursos externos para acelerar implantação da norma?
- Há plano de adequação em andamento para análise dos impactos decorrentes após adoção do IFRS 17 / CPC 50 bem como acompanhamento da aprovação desta norma pela SUSEP?
- Todos os investimentos para adequação dos controles internos à nova norma foram considerados?
- Qual diagnóstico da situação atual? Haverá necessidade de adequar contratos de seguros?



Resolução CMN 4.966 e alterações posteriores | critérios contábeis para instrumentos financeiros e o reconhecimento de instrumentos de hedge

Dentre as recentes e significativas alterações nas práticas contábeis adotadas pelas instituições financeiras no Brasil, uma das mais importantes nos últimos tempos é a Resolução 4.966 de novembro de 2021, bem como suas alterações posteriores. Esta resolução aproxima bastante, mas não iguala, as normas contábeis para classificação e mensuração de ativos financeiros com a norma contábil internacional IFRS 9 - Financial Instruments, que no Brasil foi adotada desde 2016 com a publicação do Pronunciamento Contábil CPC 48 - Instrumentos Financeiros. Tendo em vista sua complexidade de implementação e também a significativa alteração no acompanhamento e na consequente remensuração dos custos, preços e das condições dos produtos e serviços bancários, consideramos importante o constante acompanhamento dos Comitês de Auditoria das instituições financeiras até a entrada em vigor da nova normativa, a partir de 1º de janeiro de 2025.

De acordo com a referida norma, bem como de acordo com a Resolução CMN 5.019/22, as instituições financeiras deveriam, até 31 de dezembro de 2022, preparar e disponibilizar ao Banco Central do Brasil o plano de adequação à nova normativa. Após esse plano estratégico para adequação, é importante monitorar elementos cruciais para esse projeto, como recursos suficientes necessários, patrocínio do Conselho de Administração e da Diretoria Executiva, soluções automatizadas adequadas, redesenho dos controles internos, sobretudo da estimativa dos produtos e serviços providos pela instituição financeira, dentre outros.

Após esse plano de adequação, a implementação efetiva da norma até 1º de janeiro de 2025 deve considerar importantes alterações nas estruturas de controles internos das instituições financeiras, e também uma mudança igualmente importante nos acompanhamentos e previsibilidades de resultados, inadimplência, renegociações, classificação das provisões em estágios e outras ações das diretorias, sobretudo as áreas financeiras, de crédito, de tesouraria e outras. Também são esperadas, considerando o porte e a complexidade dos produtos bancários, envolvimento intenso das áreas de riscos, controles internos, gerenciamento de projetos, orçamento e planejamento de capital e tecnologia.

Os próximos passos do projeto, portanto, são a revisão detalhada dos controles internos que serão impactados pela adoção da norma, avaliação dos instrumentos financeiros que compõem a posição patrimonial das instituições financeiras, a forma de mensuração, seja pelo modelo de custo amortizado ou valor justo, quais modelos de negócios serão impactados, bem como impacto nos requerimentos de capital e, finalmente, a implementação efetiva do tema.

Além disso, é importante considerar que, para aquelas instituições financeiras que são requeridas pelas normas do Banco Central do Brasil ou por eventuais requerimentos dos seus acionistas controladores a publicar juntamente com suas demonstrações contábeis individuais, preparadas de acordo com as normas do próprio Banco Central, as demonstrações consolidadas em IFRS, que a plena adoção dos requerimentos da Res. CMN 4.966 não significa dizer que não existam eventuais assimetrias com os requerimentos dos pronunciamentos contábeis IFRS 9 e CPC 48. Existem assimetrias entre as classificações de estágio de provisão para perdas e outros temas na Resolução CMN 4.966 e no IFRS 9/CPC 48, que precisam de maneira importante ser analisados pelos comitês diretivos dos projetos de implantação a apresentados em detalhes à Diretoria Executiva, Comitê de auditoria e Conselho de administração das instituições financeiras.

Por fim, embora a norma entre em vigor em 1º de janeiro de 2025, a Res. 4.966 determina a divulgação em notas explicativas do estágio atual e avaliação dos impactos da sua adoção. Além disso, é muito importante considerar o monitoramento pós implementação, que inclui acompanhamento dos fechamentos contábeis subsequentes à implementação, visando acompanhar os processos desenhados e avaliar eventuais alterações que necessitem da atualização das premissas ou modelos da instituição financeira.

Questões para o Comitê de Auditoria considerar

- Como está o estágio atual da implementação dos requerimentos da Res. 4.966, considerando seu cronograma de implementação?
- Como está o patrocínio do Conselho de Administração e da Diretoria Executiva da instituição financeira ao plano de implementação da Resolução 4.966?
- Foram analisados eventuais impactos das assimetrias entre o requerimento do Conselho Monetário Nacional e o IFRS 9/CPC48?
- As notas explicativas das instituições financeiras refletem o estágio atual do projeto de implantação da Resolução 4.966 previstas pela Diretoria Executiva até a entrada efetiva da norma?

Conclusão

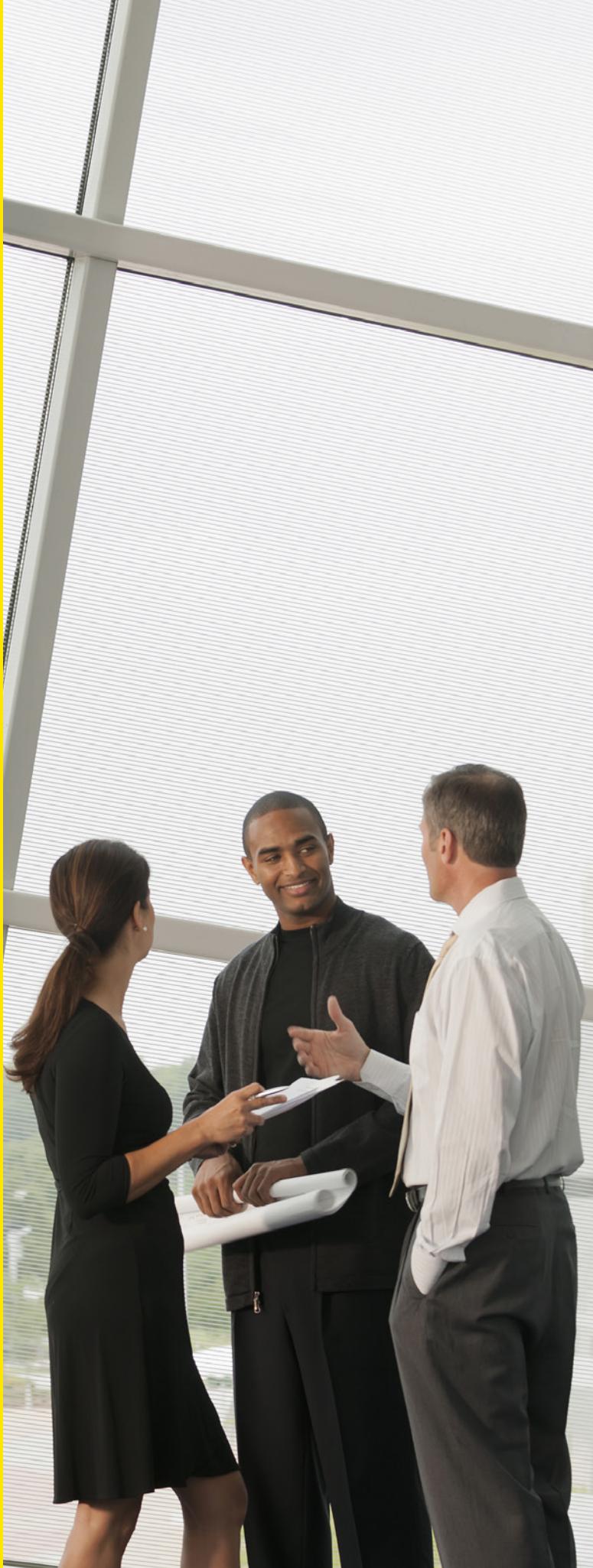
O papel do Comitê de Auditoria se torna mais exigente e complexo em meio às rápidas mudanças e esta publicação tem por objetivo ajudar seus membros na discussão de assuntos atuais e complexos que afetam os relatórios corporativos.

As empresas devem enfrentar mais perguntas sobre a profundidade e a confiabilidade de suas divulgações ESG e compromissos das empresas e suas implicações contábeis e financeiras sobre as mudanças climáticas, portanto, os Comitês de Auditoria podem desempenhar um papel importante na supervisão destes relatórios com processos robustos e controles de divulgação, semelhante ao que existe para os relatórios financeiros e outras divulgações exigidas pelos reguladores. Nesta publicação, incluímos assuntos significativos relacionados ao ESG, descarbonização e a importância de conectar as informações de sustentabilidade com as demonstrações financeiras.

Destacamos também assuntos sobre impostos, principalmente a tributação sobre fundos Fundos de Investimento, Trust e Investimento no exterior, a Reforma Tributária e assuntos sobre novas regras dos reguladores como CVM e Banco Central, como o IFRS 17/ CPC 50 - Seguradora e a Resolução CMN 4.966, relacionados aos critérios contábeis para instrumentos financeiros e o reconhecimento de instrumentos de hedge.

Continuamos enfatizando neste material o assunto de segurança cibernética, bem como a governança de dados, que são temas obrigatórios na agenda de todo administrador das Companhias e devem ser monitorados pelos membros dos Comitês de Auditoria.

A EY, com o seu propósito de construir um mundo de negócios melhor, espera que este material atenda os anseios dos membros dos Comitês de Auditoria no Brasil e contribua de forma efetiva nas revisões e reuniões para a conclusão das demonstrações financeiras do exercício findo em 31 de dezembro de 2023.



Contatos

EY Center for Board Matters (CBM)

Leader

Flávio A. Machado
flavio.a.machado@br.ey.com
+55 11 2573 6955

Manager

Agnyz Bueno
agnyz.bueno@br.ey.com
+55 11 2573 6654

Contribuíram nesta edição:

Anderson P. Constantino (coordenador)

anderson.p.constantino@br.ey.com
+55 11 2573 3699

Sílvio Takahashi (revisor)

silvio.takahashi@br.ey.com
+55 11 2573 3467

Práticas ESG

Ana Luci Grizzi
analuci.grizzi@br.ey.com
+55 11 2573 7247

Segurança Cibernética

Cesar Atilio
cesar.atilio@br.ey.com
+55 11 2573 3811

Gestão de Riscos de Terceiros

Marcio Kauffmann
marcio.kauffmann@br.ey.com
+55 11 2573 3387

Práticas contábeis e aspectos regulatórios

Sílvio Takahashi
silvio.takahashi@br.ey.com
+55 11 2573 3467

Aspectos tributários

Ademir S Bernardo
ademir.bernardo@br.ey.com
+55 11 2573 3718

Antonio G Franco
antonio.gil-franco@br.ey.com
+55 21 3263 7126

Caio Albino

caio.albino@br.ey.com
+55 11 2573 3301

Carlos Cavalieri

carlos.cavalieri@br.ey.com
+55 11 2573 4204

Felipe Coelho

felipe.coelho@br.ey.com
+55 21 3263 7393

Gustavo Carmona

gustavo.carmona@br.ey.com
+55 11 2573 5523

Renati Suzuki

renati.suzuki@br.ey.com
+55 21 3263 0599

Instituições Financeiras

Gilberto Souza
gilberto.souza@br.ey.com
+55 11 2573 3933

Sobre a EY

A EY existe para construir um mundo de negócios melhor, ajudando a criar valor a longo prazo para seus clientes, pessoas e sociedade, gerando confiança nos mercados de capitais.

Tendo dados e tecnologia como viabilizadores, equipes diversas da EY em mais de 150 países oferecem confiança por meio da garantia da qualidade e contribuem para o crescimento, transformação e operação de seus clientes.

Com atuação em assurance, consulting, strategy, tax e transactions, as equipes da EY fazem perguntas melhores a fim de encontrarem novas respostas para as questões complexas do mundo atual.

EY se refere à organização global e pode se referir a uma ou mais afiliadas da Ernst & Young Global Limited, cada uma delas uma pessoa jurídica independente. A Ernst & Young Global Limited, companhia britânica limitada por garantia, não presta serviços a clientes. Informações sobre como a EY coleta e utiliza dados pessoais, bem como uma descrição dos direitos individuais de acordo com a legislação de proteção de dados, estão disponíveis em ey.com/privacy. As afiliadas da EY não exercem o direito se essa prática for proibida pelas leis locais. Para mais informações sobre a nossa organização, visite ey.com.br

Este comunicado foi emitido pela EYGM Limited, integrante da organização global da EY que também não presta serviços a clientes.

Sobre o EY Center for Board Matters

Governança corporativa efetiva é um elemento importante na construção de um mundo de negócios melhor. O EY Center for Board Matters apoia membros de Conselhos de Comitês em seus papéis de supervisão, provendo conteúdo, percepções e educação para ajudá-los a resolver questões complexas debatidas em reuniões. Usando nossas competências profissionais, relacionamentos e bases de dados, conseguimos identificar tendências e temas emergentes relacionados à governança corporativa. Isso nos permite prover insights tempestivos, conteúdo com base em dados e ferramentas, além de análises práticas para conselheiros, investidores e outros stakeholders.

©2023 EYGM Limited. Todos os direitos reservados.

ey.com.br

[Facebook | EYBrasil](#)

[Instagram | eybrasil](#)

[Twitter | EY_Brasil](#)

[LinkedIn | EY](#)

[YouTube | EYBrasil](#)