



ASU 2023-09:

Transparência nas Divulgações
de Imposto de Renda

**Overview: Por que a
ASU 2023-09?**

Objetivos

 **Entender** a motivação do FASB (transparência e comparabilidade).

 **Identificar** o papel dos investidores nas mudanças de disclosure.

 **Apresentar** a estrutura geral da atualização.

O Contexto da Mudança

1

Críticas de investidores e analistas sobre a falta de clareza nas notas de imposto de renda

2

Dificuldade de comparação entre empresas e períodos

3

Demanda crescente por informações úteis à decisão (*decision-useful*)

O Projeto do FASB

- **Iniciativa do “Disclosure Framework”**
- **Equilíbrio:** transparência ↔ redução de redundâncias
- **Foco:** divulgações sob **ASC 740**

O Problema Anterior



- ✘ Footnotes **longos, técnicos e pouco padronizados**
- ✘ Reconciliações **pouco informativas e excessivamente agregadas**
- ✘ **Baixa visibilidade** sobre onde o imposto é pago

O Que a ASU 2023-09 Traz

- ✓ **Reconciliação detalhada** da taxa efetiva (percentual e valores)
- ✓ **Divulgação de impostos pagos** por jurisdição (*country-by-country*)
- ✓ **Uniformização de requisitos** anual e interino, quando aplicável

Benefícios Esperados

1

Comparabilidade & consistência

2

Análise de riscos tributários

3

Menos assimetria de informação

Datas de Vigência (Effective Date)

- A ASU 2023-09 entra em vigor conforme o tipo de entidade:

 - ****Empresas abertas (Public Business Entities)****
 - Vigência para exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2024.
 - Inclui períodos intermediários dentro desses exercícios.
 - ****Demais entidades (empresas fechadas, sem fins lucrativos e planos de benefícios)****
 - Vigência para exercícios fiscais iniciados após 15 de dezembro de 2025.
 - Inclui períodos intermediários dentro desses exercícios.
 - Adoção antecipada (early adoption) é permitida para qualquer período fiscal ou interino.

**Overview: Por que a
ASU 2023-09?**



ASU 2023-09:

Transparência nas Divulgações
de Imposto de Renda

ASC 740: Imposto Corrente vs. Diferido

Objetivos

 **Revisar** os conceitos principais da ASC 740

 **Diferenciar** despesa/benefício corrente e diferido

 **Reconhecer** valuation allowance e julgamentos críticos

FASB Accounting Standards Codification Topics

FASB Accounting Standards Codification Topics

Topic	Numbered
General Principles	100–199
Presentation	200–299
Assets	300–399
Liabilities	400–499
Equity	500–599
Revenues	600–699
Expenses	700–799
Broad Transactions	800–899
Industry	900–999

Conceito Central da ASC 740



- Refletir as consequências fiscais das transações reconhecidas
- Associar a despesa de imposto ao mesmo período do resultado contábil (*matching*)

Imposto Corrente



**Base de
cálculo**

Lucro tributável do
período



**Apresentação
no balanço**

Passivo fiscal
corrente

Imposto Diferido



- Decorre de diferenças temporárias entre base contábil e base fiscal
- Gera Ativos fiscais diferidos (DTA) ou Passivos fiscais diferidos (DTL)

Exemplos (Temporárias x Permanentes)

Temporária	Permanente
Depreciação acelerada → DTL	Multas/penalidades → altera Effective Tax Rate (ETR)
Provisões de garantia → DTA	



Valuation Allowance

Valuation allowance é uma reserva redutora do ativo fiscal diferido (DTA), reconhecida quando não é mais provável que parte ou todo o benefício fiscal diferido será realizado no futuro

- ✓ **VA reduz DTA** quando não há probabilidade de realização
- ✓ Julgamento baseado em **evidências** (positivas/negativas)

Disclosure na ASC 740



- **Políticas:** critério corrente x diferido; taxa/lei; mensuração DTA/DTL; regra de VA.
- **Composição & movimentos:** DTA/DTL por natureza; rollforward: Saldo inicial → +Adições → -Reversões → ±VA → Saldo final.
- **Julgamentos:** lucros futuros, prazos/expiração, incertezas fiscais, efeito de taxa/lei.

Ligações com a ASU 2023-09

Categoria	Vai para a ASU 2023-09 em...
Itens permanentes	Reconciliação da taxa (ETR)
Itens temporários	Notas: DTA/DTL & VA (rollforward)
Imposto corrente	Impostos pagos por jurisdição

ASC 740: Imposto Corrente vs. Diferido

Diferenças Temporárias – Ativos Fiscais Diferidos (DTA)

Objetivo do Capítulo

 **Compreender** Ativos Fiscais Diferidos

Entender influência sobre ETR e sobre DTA/DTL

Diferenças Temporárias - Conceito



- **Conceito:** diferença entre base contábil e base fiscal que reverte no tempo.
- **Regra prática:**
 - Se a diferença reduz imposto no futuro → DTA (dedutível).
 - Se aumenta imposto no futuro → DTL (tributável).
- **Quando reverte:** na realização do ativo, liquidação do passivo ou pelo decurso do tempo.

Diferenças Temporárias – Exemplos

- **Depreciação acelerada** → imposto ↑ no futuro → DTL
- **Receitas diferidas** → imposto ↓ no futuro → DTA
- **Provisões** (garantias/contingências) → dedução futura → DTA
- **Benefícios pós-emprego** → dedutível quando pago → DTA

Impacto na ETR



Temporárias ajustam imposto ao longo do tempo

Ativo Fiscal Diferido (DTA)

Exemplo de cálculo

Temporária x Permanente

Temporária	Permanente
Reverte ao longo do tempo	Não reverte
Gera DTA/DTL	Não gera DTA/DTL
ETR gradual (via diferido)	ETR imediato (reconciliação)



Conexão com a ASU 2023-09

- **Conexão chave:**
 - **Temporárias** → ficam nas notas de DTA/DTL (rollforward/VA).
 - **ASU 2023-09 – na reconciliação:** por natureza (ex.: multas, isenções, incentivos) e, quando relevante, por jurisdição, com breve explicação dos maiores drivers entre taxa legal e ETR.

Checklist Rápido

- ✓ Classificação correta: Temporária ou Permanente
- ✓ Consistência com períodos anteriores
- ✓ Temporárias: cronograma de reversão indicado
- ✓ Temporárias: precisa de VA?
- ✓ Permanentes: entram na reconciliação da taxa (ETR)
- ✓ Materialidade avaliada
- ✓ Impostos pagos por jurisdição (se aplicável)
- ✓ Julgamentos/mudanças documentados



Diferenças Temporárias – Ativos Fiscais Diferidos (DTA)

Diferenças Temporárias – Passivos Fiscais Diferidos (DTL)

Objetivo do Capítulo

 **Compreender** Passivos Fiscais Diferidos

Entender influência sobre ETR e sobre DTA/DTL

Diferenças Temporárias - Conceito

- **Conceito:** diferença entre base contábil e base fiscal que reverte no tempo.
- **Regra prática:**
 - Se a diferença reduz imposto no futuro → DTA (dedutível).
 - Se aumenta imposto no futuro → DTL (tributável).
- **Quando reverte:** na realização do ativo, liquidação do passivo ou pelo decurso do tempo.

Diferenças Temporárias - Exemplos

- **Depreciação acelerada** → imposto ↑ no futuro → DTL
- **Receitas diferidas** → imposto ↓ no futuro → DTA
- **Provisões** (garantias/contingências) → dedução futura → DTA
- **Benefícios pós-emprego** → dedutível quando pago → DTA

Impacto na ETR



Temporárias ajustam imposto ao longo do tempo

Passivo Fiscal Diferido (DTL)

Exemplo de cálculo

Temporária x Permanente

Temporária	Permanente
Reverte ao longo do tempo	Não reverte
Gera DTA/DTL	Não gera DTA/DTL
ETR gradual (via diferido)	ETR imediato (reconciliação)



Conexão com a ASU 2023-09

- **Conexão chave:**
 - **Temporárias** → ficam nas notas de DTA/DTL (rollforward/VA).
 - **ASU 2023-09 – na reconciliação:** por natureza (ex.: multas, isenções, incentivos) e, quando relevante, por jurisdição, com breve explicação dos maiores drivers entre taxa legal e ETR.

Checklist Rápido



- ✓ Classificação correta: Temporária ou Permanente
- ✓ Consistência com períodos anteriores
- ✓ Temporárias: cronograma de reversão indicado
- ✓ Temporárias: precisa de VA?
- ✓ Permanentes: entram na reconciliação da taxa (ETR)
- ✓ Materialidade avaliada
- ✓ Impostos pagos por jurisdição (se aplicável)
- ✓ Julgamentos/mudanças documentados



Diferenças Temporárias – Passivos Fiscais Diferidos (DTL)

Múltiplas Diferenças Temporárias (DTA e DTL)

Objetivo do Capítulo

-  **Compreender** diferenças temporárias simultâneas
-  **Entender** influência sobre ETR e sobre DTA/DTL

Diferenças Temporárias - Conceito

- **Conceito:** diferença entre base contábil e base fiscal que reverte no tempo.
- **Regra prática:**
 - Se a diferença reduz imposto no futuro → DTA (dedutível).
 - Se aumenta imposto no futuro → DTL (tributável).
- **Quando reverte:** na realização do ativo, liquidação do passivo ou pelo decurso do tempo.

Diferenças Temporárias – Exemplos

- **Depreciação acelerada** → imposto ↑ no futuro → DTL
- **Receitas diferidas** → imposto ↓ no futuro → DTA
- **Provisões** (garantias/contingências) → dedução futura → DTA
- **Benefícios pós-emprego** → dedutível quando pago → DTA
- **Impairment temporário** → dedução na baixa/venda → DTA

Diferenças Permanentes — Exemplos

- **Multas/penalidades** não dedutíveis → ↑ ETR
- **Despesas não dedutíveis** (ex.: parte de refeições, brindes, certas doações) → ↑ ETR
- **Dividendos/receitas isentas** (conforme jurisdição) → ↓ ETR
- **Incentivos fiscais/benefícios** permanentes → ↓ ETR

Impacto no ETR



Temporárias ajustam imposto ao longo do tempo

Múltiplas Diferenças Temporárias

Exemplo de cálculo

Temporária x Permanente

Temporária	Permanente
Reverte ao longo do tempo	Não reverte
Gera DTA/DTL	Não gera DTA/DTL
ETR gradual (via diferido)	ETR imediato (reconciliação)



Conexão com a ASU 2023-09

- **Conexão chave:**
 - **Permanentes** → entram na reconciliação da taxa (ETR).
 - **Temporárias** → ficam nas notas de DTA/DTL (rollforward/VA).
 - **ASU 2023-09 – na reconciliação:** por natureza (ex.: multas, isenções, incentivos) e, quando relevante, por jurisdição, com breve explicação dos maiores drivers entre taxa legal e ETR.

Checklist Rápido

- ✓ Classificação correta: Temporária ou Permanente
- ✓ Consistência com períodos anteriores
- ✓ Temporárias: cronograma de reversão indicado
- ✓ Temporárias: precisa de VA?
- ✓ Permanentes: entram na reconciliação da taxa (ETR)
- ✓ Materialidade avaliada
- ✓ Impostos pagos por jurisdição (se aplicável)
- ✓ Julgamentos/mudanças documentados



Múltiplas Diferenças Temporárias (DTA e DTL)

Diferenças Permanentes

Objetivo do Capítulo

 **Compreender** diferenças temporárias e permanentes

 **Entender** influência sobre ETR e sobre DTA/DTL

Diferenças Temporárias - Conceito

- **Conceito:** diferença entre base contábil e base fiscal que reverte no tempo.
- **Regra prática:**
 - Se a diferença reduz imposto no futuro → DTA (dedutível).
 - Se aumenta imposto no futuro → DTL (tributável).
- **Quando reverte:** na realização do ativo, liquidação do passivo ou pelo decurso do tempo.

Diferenças Temporárias – Exemplos

- **Depreciação acelerada** → imposto ↑ no futuro → DTL
- **Receitas diferidas** → imposto ↓ no futuro → DTA
- **Provisões** (garantias/contingências) → dedução futura → DTA
- **Benefícios pós-emprego** → dedutível quando pago → DTA
- **Impairment temporário** → dedução na baixa/venda → DTA

Diferenças Permanentes – Conceito

- **O que são:** diferenças **que não reverterem** no futuro.
- **Impacto:** afetam **apenas** o imposto **corrente** e a **ETR** do período; **não geram DTA/DTL**.
- **Regra de bolso:**
 - **Aumenta** a base/IR do período → ↑ **ETR** (ex.: multas não dedutíveis).
 - **Reduz** a base/IR do período → ↓ **ETR** (ex.: incentivos/isentos).
- **Onde aparece na divulgação: reconciliação da taxa** (ASU 2023-09) por **natureza** e, se material, com **descrição**.

Diferenças Permanentes — Exemplos

- **Multas/penalidades** não dedutíveis → ↑ ETR
- **Despesas não dedutíveis** (ex.: parte de refeições, brindes, certas doações) → ↑ ETR
- **Dividendos/receitas isentas** (conforme jurisdição) → ↓ ETR
- **Incentivos fiscais/benefícios** permanentes → ↓ ETR

Impacto no ETR



Temporárias ajustam imposto ao longo do tempo



Permanentes alteram ETR de forma imediata

Diferenças Permanentes

Exemplo de cálculo

Temporária x Permanente

Temporária	Permanente
Reverte ao longo do tempo	Não reverte
Gera DTA/DTL	Não gera DTA/DTL
ETR gradual (via diferido)	ETR imediato (reconciliação)



Conexão com a ASU 2023-09

- **Conexão chave:**
 - **Permanentes** → entram na reconciliação da taxa (ETR).
 - **Temporárias** → ficam nas notas de DTA/DTL (rollforward/VA).
 - **ASU 2023-09 – na reconciliação:** por natureza (ex.: multas, isenções, incentivos) e, quando relevante, por jurisdição, com breve explicação dos maiores drivers entre taxa legal e ETR.

Checklist Rápido

- ✓ Classificação correta: Temporária ou Permanente
- ✓ Consistência com períodos anteriores
- ✓ Temporárias: cronograma de reversão indicado
- ✓ Temporárias: precisa de VA?
- ✓ Permanentes: entram na reconciliação da taxa (ETR)
- ✓ Materialidade avaliada
- ✓ Impostos pagos por jurisdição (se aplicável)
- ✓ Julgamentos/mudanças documentados



Diferenças Permanentes



ASU 2023-09:

Transparência nas Divulgações
de Imposto de Renda

**O que não funcionava
antes da ASU 2023-09**

Contexto Histórico

- Reconciliação da taxa genérica/agrupada (pouco por natureza e jurisdição).
- Inconsistência de linhas/termos entre empresas → baixa comparabilidade.
- Notas longas com pouca explicação dos drivers da ETR.
- Impostos pagos por jurisdição pouco visíveis/sem padrão.
- Movimentos de VA/DTA/DTL nem sempre claros.

Principais Críticas

1

Baixa granularidade na rate reconciliation

2

Ausência de valores monetários; excesso de percentuais

3

Categoria 'Outros' usada de forma excessiva

Problemas Práticos

 **Dificuldade de explicar divergências na ETR**

→ drivers pouco claros.

 **Falta de padronização entre empresas/períodos**

→ baixa comparabilidade.

 **Auditoria/reconciliação trabalhosa**

→ muito retrabalho e ajustes manuais.

Exemplo de Problema

 **“Other reconciling items: 7,8%”** – sem natureza/jurisdição.

 **Problema:** não dá para avaliar risco por item nem comparar entre empresas.

 **Como deveria aparecer (ideia):** separar por natureza e, quando relevante, por jurisdição, mostrando % e valor.

Impactos na Tomada de Decisão

- **Investidores:** sem medir **risco tributário** ⇒ **desconto no valuation** / volatilidade maior.
- **Analistas:** sem base para **ETR sustentável** ⇒ **projeções** menos confiáveis, piores comparáveis.
- **Gestão:** difícil **priorizar iniciativas fiscais** e **prever cash taxes** por jurisdição.



O que a ASU 2023-09 resolve: mais detalhe por natureza/jurisdição e valores monetários, tornando a ETR explicável e comparável.

Relação com Transparência

- **Movimento do FASB:** priorizou modernização no Disclosure Framework.
- **Feedback do mercado:** consulta pública confirmou a necessidade.
- **Resultado prático:** nasce a ASU 2023-09 com mais detalhe por natureza/jurisdição e valores monetários (além de impostos pagos por jurisdição).



Conclusão

- **Problema:** pouca comparabilidade e pouca utilidade das notas (rate genérica, muitos “Outros”, só %).
- **O que a ASU 2023-09 traz:**
 - Reconciliação da taxa mais detalhada por natureza (e, quando relevante, jurisdição) com valores monetários.
 - Impostos pagos por jurisdição + explicações curtas dos maiores drivers.
 - Mais clareza em DTA/DTL/VA via rollforward e descrições objetivas.
- **Resultado:** ETR explicável e comparável, melhor análise de risco e auditoria mais eficiente.

**O que não funcionava
antes da ASU 2023-09**



ASU 2023-09:

Transparência nas Divulgações
de Imposto de Renda

Panorama da ASU

2023-09: O que mudou

Objetivo Central

 Aprimorar a utilidade das notas fiscais para usuários externos.

Mudança Estrutural

1

Detalhamento da **rate reconciliation**

2

Inclusão de **valores monetários** além de percentuais

3

Divulgação de **impostos pagos** por jurisdição

Princípio de Materialidade



- **Itens \geq 5% da taxa estatutária:** apresentar separadamente (por natureza e, se relevante, por jurisdição).
- **Itens $<$ 5%:** podem ser agrupados com rótulo descritivo e narrativa clara (evitar “Outros” genérico).
- **Observação:** aplicar julgamento de materialidade (recorrência/volatilidade).

Harmonização Anual e Interina (Trimestre)

- **Aplicação também ao interino (trimestre):** quando exigido, mesmo formato e mesma granularidade do anual.
- **Harmoniza períodos:** reduz ruídos sazonais e melhora comparabilidade trimestre × ano.

Abordagem de Comparabilidade

 **Consistência entre períodos:** manter **mesmos nomes e ordem** das categorias.

 **Mudanças relevantes:** explicar **qualitativamente** (renomeação, agrupamento ou reclassificação).

 **Ponte T-1 → T:** indicar **o que saiu/entrou** em cada linha que mudou.

Padrão de Apresentação



Tabelas

- Reconciliação (% , USD)
- Impostos por jurisdição
- Rollforward DTA/DTL/VA*



Narrativa

- Maiores drivers
- Mudanças/consistência
- Julgamentos

Benefícios Esperados





- ✓ Mais clareza e confiança
- ✓ Melhor base de modelagem da ETR
- ✓ Explicações objetivas, menos retrabalho

Resumo Visual

Antes	Depois
Narrativa longa	Tabela por natureza
Linhas agregadas ("Outros")	% e valores
Só percentuais	Jurisdições (quando relevante)



Próximos Passos

-  **Mapear dados internos** p/ cada linha da reconciliação (natureza/jurisdição, % e USD)
-  **Padronizar categorias** entre períodos e entidades (nome/ordem)
-  **Ajustar processos:** fechar rollforward DTA/DTL/VA e impostos pagos por jurisdição
-  **Definir dono & prazo** para cada entrega (tax, contabilidade, FP&A, TI)

Panorama da ASU

2023-09: O que mudou



ASU 2023-09:

Transparência nas Divulgações
de Imposto de Renda

Rate Reconciliation: Estrutura e Regras

Propósito da Reconciliação

- Mostrar por que a ETR \neq taxa legal (quais itens e onde ocorrem).
- Indicar direção (\uparrow/\downarrow) e magnitude (% + valor), por natureza (e jurisdição, se relevante).
- Deixar a ETR explicável e comparável para leitores externos.

Estrutura Exigida

Item	Efeito (pp)	Valor (\$)
Taxa estatutária (legal)	21,0%	
Diferenças permanentes	+3,0	15.000
Créditos fiscais	-2,0	(10.000)
Efeitos de jurisdição estr.	-0,5	(2.500)
ETR	21,5	

Itens Obrigatórios

- ✓ Taxa estatutária (legal)
- ✓ Créditos fiscais
- ✓ Valuation allowance
- ✓ Efeitos de jurisdição estrangeira
- ✓ Mudanças legislativas relevantes

Agrupamentos e Thresholds



- **Taxa estatutária** – linha base da reconciliação
- **Créditos fiscais** – apresentar % e valor
- **Valuation allowance** – efeito na ETR (% e valor)
- **Efeitos de jurisdição estrangeira** – quando relevante
- **Mudanças legislativas relevantes** – explicar impacto (curto)

Itens comuns

1

Créditos de P&D, incentivos de energia

2

Multas/penalidades (permanentes)

3

Efeitos de mix geográfico e estrutura societária

Exemplo Simplificado

Natureza	% (p.p.)
Taxa estatutária	21,0%
Dif. permanentes	+3,0%
Créditos	-2,0%
Taxa efetiva (ETR)	22,0%



Considerações Qualitativas

- **O que mudou (YoY):** mix geográfico ↑, créditos de P&D ↓ e reversão de VA.
- **Por que mudou:** maior participação de lucros em jurisdição de maior alíquota; parte dos incentivos expirou; reversão de VA após evidências de realização.
- **E agora?:** espera-se normalização do mix no 2º semestre; novos projetos de P&D devem recompor créditos; não há one-offs previstos.

Formato Recomendado



Tabela

Reconciliação por natureza com % e USD (da taxa estatutária até a ETR).



Narrativa


Explique 2–3 variações e o que mudou YoY (sem repetir a tabela).




Referências cruzadas

Aponte para notas de DTA/DTL & valuation allowance, impostos pagos por jurisdição, incertezas fiscais e mudanças legislativas.

Governança de Dados

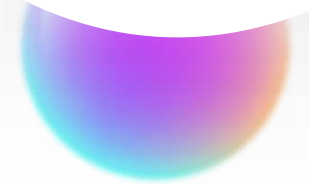
 **Padrão de categorias:** dicionário com nome/descrição/exemplos (usar sempre a mesma lista).

 **Rastreabilidade:** cada linha da reconciliação deve apontar para fonte (conta/relatório) e owner.

 **Trilha de auditoria:** log de ajustes (data, quem, antes/depois, justificativa).

 **Controles simples:** revisão 4-olhos, checklist de % + USD, congelamento de versão na divulgação.

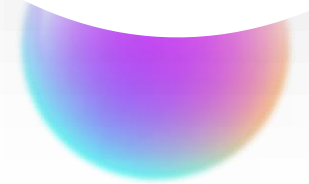
Rate Reconciliation: Exemplo



Antes da ASU 2023-09

- ✘ Narrativa genérica (“foreign operations and other items”)
- ✘ Sem % e sem valores (não dá para chegar na ETR)
- ✘ ‘Outros’ muito grande; drivers não identificados
- ✘ Sem explicação YoY ou critério de materialidade

Rate Reconciliation: Excel



Depois da ASU 2023-09 — Narrativa

- **Variação YoY:** ETR [atual]% vs [anterior]% (+[/-][Δ] p.p.).
- **Principais drivers:** [créditos ↓/↑], [multas ↑/↓], [mix geográfico] (\pm p.p. cada).
- **Não recorrentes:** [lei/reestruturação/acordo] (\pm p.p.) — one-off. ETR ajustada (ex-one-offs): [x]%.

Efeitos na Análise

 **Clareza:** drivers da ETR separados (permanentes × créditos), com % e USD.

 **Comparabilidade:** mesmas categorias e corte $\geq 5\%$ em todos os períodos/empresas.

 **Rastreabilidade & auditoria:** cada linha aponta para fonte/owner, log de alterações e reconciliação taxa legal → ETR.

Recomendações

1

Consistência:
manter as mesmas
categorias entre
períodos/entidades
; itens $\geq 5\%$ em linha
própria.

2

Evitar "Outros":
mover o que for
relevante para
linhas nomeadas e
descrever a base
de cálculo.

3

Explicar variações
>1 p.p. e one-offs
(dizer se são
permanentes ou
temporárias).

Rate Reconciliation: Estrutura e Regras



ASU 2023-09:

Transparência nas Divulgações
de Imposto de Renda

Income Taxes Paid: Nota com Regras por Jurisdição

Introdução e Justificativa

 **Mostrar impostos** pagos por país/região (cash taxes) no período.

 **Ajuda a comparar e ver** concentração/risco por jurisdição.

 **Atende demanda** de investidores/ESG por transparência e impacto local.

Escopo

- Impostos pagos em caixa por país/jurisdição (corporate income tax do período).
- Cobrir tributos federais/estaduais/locais quando materiais.
- Base consolidada e anual; mesma moeda da demonstração.
- Não inclui impostos indiretos (IVA/ICMS etc.) nem retenções de terceiros, salvo se exigido e relevante.

Requisitos Mínimos

Jurisdico	Tipo de imposto	Impostos pagos (\$)
Brasil	IRPJ / CSLL	25.000.000
EUA	IR Federal e Estadual	18.400.000

Relação com Fluxo de Caixa



- **Conciliação:** somatório dos impostos pagos por jurisdição = “Impostos pagos” da DFC (cash taxes paid).
- **Explique diferenças:** retenções/withholding, juros/penalidades, parcelamentos, timing (período do pagamento \neq competência).
- **Se não fechar:** incluir ponte (reconciliação breve) em nota.

Apresentação

- **Tabela por jurisdição** com colunas: País/Jurisdição, Imposto pago (\$), % do total, Observações.
- **Total global** na última linha e ordenação por valor (maior → menor).
- **Notas breves** para itens relevantes (parcelamentos, decisões, créditos).
- **Consistência:** mesmo escopo/definições entre períodos e ponte com "cash taxes paid" do fluxo de caixa.

Benefícios Analíticos

- **Concentração:** % do total de impostos pagos nos Top 3 países.
- **Risco:** exposição a jurisdições de alta volatilidade/mudança regulatória.
- **Tendência:** variação YoY dos Top 3 (↑/↓). Sinalização: itens one-off que distorcem a leitura do ano.



Boas Práticas

⚠ Explique variações >10% YoY e eventos extraordinários (ex.: mudança de lei, reestruturação).

✅ Padronize categorias e nomes de jurisdições entre períodos.

🔗 Relacione com outras notas (rate reconciliation e “cash taxes paid”).

🧭 Mantenha narrativa clara e objetiva: foco no “por quê” da variação.

Governança de Dados

- **Modelo mínimo:** jurisdição, período, valor pago (moeda local), moeda, câmbio, valor em USD, tipo de imposto.
- **Controles:** campos obrigatórios, moeda ISO, reconciliação com “cash taxes paid”, revisão dupla.
- **Processo:** calendário de fechamento, responsável por país, repositório único com versionamento.
- **Alertas:** revisar variações YoY > 10% e valores fora de faixa.



Fontes locais → Mapeamento de campos
→ Validações → Consolidação por país →
Revisão/Assinatura

Exemplo: Excel

Narração Complementar



Reorganização societária

Em [mês/ano], concluímos [operação]. A redistribuição de lucros entre [países] alterou a base tributável em [jurisdições].



Créditos fiscais e incentivos

Reconhecemos [USD valor] em créditos de [tipo], reduzindo o imposto corrente em [jurisdições]; vigência até [ano].



Variações significativas

[>10%] em [país] devido a [motivo – legislação, item não recorrente, câmbio]. Efeito pontual; não recorrente.

Dicas de Redação

- ✓ Ser conciso
- ✓ Explicar materialidade
- ✓ Evitar jargões desnecessários



Estrutura Recomendada



- 1. Introdução** – escopo, período comparado, moeda/base.
- 2. Tabela por jurisdição** – País | Imposto pago (\$) | % do total | tipo de tributo.
- 3. Explicação de mudanças** – variações >10% YoY e eventos não recorrentes.
- 4. Total global** – reconcilia com “cash taxes paid” e demais notas (ASC 740).

Income Taxes Paid: Nota com Regras por Jurisdição



ASU 2023-09:

Transparência nas Divulgações
de Imposto de Renda

**Demais Considerações,
Adoção e Transição**

Ajustes Secundários

- ✓ **Remover redundâncias:** consolidar notas que repetem a mesma informação.
- ✓ **Padronizar termos:** unificar nomenclaturas (ex.: “impostos correntes” vs. “cash taxes paid”).
- ✓ **Enxugar imaterial:** agrupar itens pouco relevantes com uma breve nota explicativa.

Padronização



- **Layout idêntico** em anual e interino/trimestral (mesmas colunas, ordem e títulos).
- **Mesma taxonomia** de categorias e rótulos em todos os períodos.
- **Mesma granularidade** (nível de detalhe e materialidade) para permitir comparação direta.

Itens Eliminados/Consolidados

1

Eliminação de reconciliações duplicadas (ex.: valuation allowance).

2

Consolidação de divulgações sobre créditos/benefícios em uma única seção.

3

Troca de rollforwards imateriais por referência cruzada (quando aplicável).

Benefícios



Notas mais curtas, foco no que importa.



Menos duplicidade → leitura mais rápida e clara.



Melhor comparabilidade entre empresas e períodos.

Métodos de Adoção



Retrospectivo

Reapresenta períodos comparativos e ajusta saldo inicial do PL; + comparabilidade, – maior custo/complexidade.



Prospectivo

Aplica a partir da data de adoção, sem reclassificar comparativos; + menor custo, – comparabilidade limitada no ano 1.

Datas

- **Vigência:** períodos iniciados após 15/12/2024 (empresas abertas) ou 15/12/2025 (demais entidades)
- **Adoção antecipada:** permitida, com aplicação consistente
- **Divulgar na transição:** método escolhido (retrospectivo ou prospectivo) e impactos na apresentação

Nota de Transição

- **Método e justificativa:** Adotado [prospectivo / retrospectivo], escolhido por [razão principal].
- **Data e escopo:** Vigente a partir de [data]; [subsidiárias / segmentos] incluídos; early adoption [sim/não].
- **Impactos quantitativos:** Variações em ETR, imposto corrente/diferido e patrimônio (valores ou faixa).
- **Mudanças de apresentação:** Inclusão da nova rate reconciliation e tabela de impostos por jurisdição.
- **Isonções/julgamentos:** [isenção prática aplicada] e principais julgamentos.

Exemplo de Linguagem

- **ASU 2023-09** adotada de forma prospectiva em 01/01/2026
- **Impacto:** [sem materialidade] ou [variação de X,0 p.p. na ETR; ajuste de USD X]
- **Apresentação:** reconciliação da ETR detalhada + tabela de impostos pagos por jurisdição
- (**Se retrospectivo:** reapresentação dos comparativos)



**Demais Considerações,
Adoção e Transição**



ASU 2023-09:

Transparência nas Divulgações
de Imposto de Renda

| Auditoria, Controles Internos (SOX 404) e ESG

Auditoria e Controles Internos (SOX 404)

Importância e Escopo

- **Tax provision** = área de alto risco (estimativas, Unrecognized Tax Position (UTP), diferidos, efeitos Foreign Exchange (FX))
- **Novas divulgações** ampliam o escopo de controle (rate recon + impostos por jurisdição)
- **Controles-chave:** qualidade de dados, revisões independentes, reconciliações e approval
- **Evidência SOX:** trilha de auditoria, who/when, planilhas travadas, logs e sign-offs
- **Alinhamento com auditoria externa:** critérios de materialidade, amostras e cronograma

Controles-Chave

1

Precisão e completude dos dados: fontes reconciliadas, interfaces validadas

2

Revisão independente da reconciliação: premissas, cálculos e links conferidos

3

Segregação de funções / responsáveis definidos: preparar × revisar × aprovar (com evidências)

Evidências Esperadas

 **Documentação do cálculo** da ETR
(planilha com fórmulas e premissas visíveis).

 **Planilhas de suporte e tie-outs** para
razão e demonstrações (com referências
cruzadas).

 **Trilha de auditoria:** quem
preparou/revisou/aprovou, datas e versões
do arquivo.

Riscos Frequentes

- **Inconsistência** entre nota de impostos e fluxo de caixa
- **Falta de tie-outs / reconciliações** para o razão e demonstrações
- **Planilhas manuais** sem controle de versão e sem trilha de revisão
- **Ausência de revisão** independente ou segregação de funções



ESG e Transparência Tributária

Conexão ESG



GRI 207

Exige divulgação por país e narrativa de governança tributária.



ASU 2023-09

Fornece a base numérica (rate reconciliation e impostos pagos) para o relatório ESG.



Conexão

Use a ASU para alimentar o GRI 207; alinhar narrativa e números.

Benefícios Organizacionais

- ✓ **Reputação e governança:** reforça transparência e maturidade de controles.
- ✓ **Relação com investidores:** atende exigências de institucionais e melhora diálogo.
- ✓ **Custo de capital:** menor percepção de risco → potencial redução de custo.

Riscos Reputacionais

⚠ **Inconsistência** entre 10-K/20-F e Relatório ESG (números/categorias/período).

⚠ **Impacto em ratings ESG** (rebaixos/"flags") e perda de credibilidade.

⚠ **Exposição negativa** (mídia/ONGs) e questionamentos regulatórios.



Boas Práticas

- **Integração Finanças – ESG:** um único calendário e owners compartilhados.
- **Mapa de dados fiscal ↔ ESG:** fontes, responsáveis e controles definidos.
- **Reconciliações cruzadas:** 10-K/20-F ↔ Relatório ESG (mesmos totais e categorias).
- **Revisão/assurance interna:** checagem independente antes da publicação.
- **Templates e glossário padronizados:** termos e critérios de materialidade iguais.
- **KPIs e trilha de auditoria:** versionamento, evidências e métricas de qualidade.



| Auditoria, Controles Internos (SOX 404) e ESG



ASU 2023-09:

Transparência nas Divulgações
de Imposto de Renda

US GAAP vs. IFRS (IAS 12)

Comparativo – Tabela

Tema	US GAAP	IFRS (IAS 12)
Rate reconciliation	Exige % e \$ por item relevante	Em geral apenas %
Pagamentos por jurisdição	Exige divulgação por país	Não exige no IAS 12
(Opcional) Estrutura/Detalhe	Formato mais padronizado; destaca permanentes e créditos	Mais flexível; foco em materialidade

Implicações Práticas

- **Dupla trilha:** manter duas notas (US GAAP e IFRS) com templates padronizados.
- **Mapeamento de categorias:** criar uma ponte entre itens da rate reconciliation (GAAP) e linhas do IAS 12.
- **Dados & sistemas:** usar flags/campos para % vs \$ e país; uma extração, múltiplos relatórios.
- **Controles:** definir responsáveis, revisão cruzada e reconciliação com DFC/ETR.
- **Calendário & treinamento:** alinhar fechamento e publicar playbook para times locais.

Convergência Potencial



- **Agenda do IASB:** discussões em andamento sobre maior transparência fiscal (p.ex., granularidade por país e reconciliações aprimoradas).
- **Possível alinhamento:** tendência de aproximação com práticas do US GAAP (tabelas claras, % e \$ quando relevante).
- **O que acompanhar:** consultas públicas, exposição de minuta e efeitos práticos em notas de IAS 12.
- **Preparação interna:** manter dados estruturados (% / \$ / país) e templates flexíveis para adaptação rápida.

US GAAP vs. IFRS (IAS 12)