

Onde e como os impactos da COVID-19 estariam presentes na DRE e nas notas explicativas relacionadas?

Março de 2021



Tiago Bernert
Sócio, KPMG no Brasil



Anne Nakatsu
Sócia Diretora, KPMG no Brasil

Apresentar os impactos da COVID-19 através da divulgação em notas explicativas irá depender da abrangência desses impactos nas empresas e da sua capacidade de quantificá-los de maneira confiável.

Qual é a questão?

A pandemia da COVID-19 está afetando o desempenho financeiro de muitas empresas. As empresas podem ter a intenção de destacar e de explicar tais impactos - ou seja, através da inclusão de informações quantitativas e qualitativas sobre esses impactos em suas demonstrações financeiras ou fora delas.

Nosso foco neste documento é abordar como (e se) as empresas poderiam apresentar tais impactos. Destacamos assuntos específicos que, em nossa opinião, as empresas deveriam considerar ao determinar como apresentar e divulgar esses impactos.

A forma como uma empresa irá refletir os impactos da COVID-19 dependerá de fatos e circunstâncias específicos, incluindo a natureza e a extensão desses impactos na empresa e a sua capacidade em determinar os impactos de forma não arbitrária - ou seja, de quantificá-los maneira confiável.

Entrando em mais detalhes

Determinando onde apresentar os impactos da COVID-19 nas demonstrações financeiras

De acordo com a IAS 1/ CPC 26 Apresentação das Demonstrações Contábeis, quando itens de receitas ou despesas são materiais, sua natureza e montantes devem ser divulgados separadamente, seja diretamente na DRE ou através de notas explicativas. *[IAS 1.97/ CPC 26.97]*

Determinar como apresentar os impactos da COVID-19 dependerá:

- da abrangência desses impactos na empresa; e
- da sua capacidade de quantificar tais impactos de maneira confiável (ou seja, em uma base não arbitrária).

Determinar os impactos do COVID-19 em uma base não arbitrária pode ser desafiador, isso porque distinguir as receitas e despesas entre as que fazem parte das operações normais e àquelas relacionadas à pandemia pode envolver subjetividade significativa. As empresas precisam avaliar cuidadosamente se são capazes de determinar os impactos da COVID-19 de forma não arbitrária, a fim de fornecer informações relevantes e confiáveis aos usuários de suas demonstrações financeiras.

Em alguns casos, a empresa pode ser capaz de determinar os impactos da COVID-19, mas descobre que eles são generalizados - por exemplo, afetam quase todas as rubricas da DRE.

Em outros casos, os impactos da COVID-19 podem ser tão generalizados que a empresa se torna impossibilitada de determinar os impactos gerais da COVID-19 de forma não arbitrária. Nessas circunstâncias, ela deveria considerar a sua divulgação em notas explicativas, fornecendo informações quantitativas (quando possível) e qualitativas, declarando se ela identificou apenas alguns ou todos os impactos.

A empresa precisa assegurar que a apresentação escolhida não seja enganosa e que seja relevante para o entendimento dos usuários de suas demonstrações financeiras. [\[Insights 4.1.20.40\]](#) Por exemplo, seria inapropriado apresentar ou divulgar apenas as despesas relacionadas à COVID-19 - e omitir as receitas relacionadas - se tanto as receitas como a as despesas são afetadas.

As empresas também deveriam considerar qualquer orientação relevante de órgãos reguladores envolvendo a apresentação e divulgação dos impactos da COVID-19 nas DFs. A CVM, no Ofício Circular SNC/SEP 01/21, destacou seu entendimento, conforme IAS 1/ CPC 26.87, de que as entidades não devem apresentar rubricas ou itens de receitas ou despesas como itens extraordinários; cabendo a tarefa de julgar se um resultado é anormal ou extraordinário aos usuários das demonstrações financeiras.

Determinando receitas e despesas relacionadas à COVID-19

Ao determinar os impactos da COVID-19, acreditamos que uma empresa deveria considerar como impactos relacionados à COVID-19 apenas aquelas receitas e despesas que são **incrementais e diretamente atribuíveis à COVID-19**, ou seja, receitas e despesas que não teriam sido auferidas ou incorridas se a pandemia não tivesse ocorrido e que não se espera que ocorram novamente depois que os seus efeitos tenham diminuído em grande escala.

Receitas e despesas recorrentes que seriam auferidas ou incorridas independentemente da COVID-19 não são incrementais. Portanto, acreditamos que os itens abaixo não são considerados receitas ou despesas relacionadas à COVID-19 e não deveriam ser descritas como tal na DRE. Por exemplo:

- folha de pagamento para funcionários ociosos;
- depreciação das instalações da planta quando a produção é suspensa; e
- custos de aluguel e serviços incorridos durante fechamentos temporários.

Contudo, as empresas podem divulgar informações adicionais em notas explicativas sobre os impactos da COVID-19 em seu desempenho financeiro, desde que as informações sejam úteis para o entendimento dos usuários e desde que não sejam enganosas. Veja abaixo a discussão sobre como rotular receitas e despesas relacionadas à COVID-19 como “excepcionais” ou “incomuns”.

Determinar os valores de receitas e despesas incrementais diretamente atribuíveis à COVID-19 exigirá julgamento, cujo nível dependerá dos fatos e circunstâncias específicos, e a divulgação dessa avaliação pode ser necessária.

Certos tipos de receitas e despesas podem ser mais facilmente determináveis como relacionadas à COVID-19. Por exemplo:

- custos adicionais de limpeza e saneamento incorridos como parte do controle ou prevenção de infecções;
- pagamento de adicional de periculosidade temporário para empregados;
- penalidades por atrasos ou não cumprimento de contratos devido ao fechamento de plantas; e
- benefícios concedidos pelo arrendador a arrendatários que ocorrem como uma consequência direta da COVID-19.

Para outros tipos de receitas e despesas, pode ser desafiador determinar se e em que extensão tais itens tenham sido motivados pela COVID-19 ou por outros fatores - por exemplo, perdas de crédito esperadas ou perda por redução ao valor recuperável de ativos não financeiros. De forma geral, o ponto principal é se uma empresa é capaz de determinar as receitas e as despesas incrementais em uma base não arbitrária. Se isso não for possível, a empresa considera divulgar informações adicionais em notas explicativas.

Rotulando receitas e despesas relacionadas à COVID-19 como “incomuns” ou “excepcionais”

As normas IFRS® não proíbem as empresas de apresentar itens incomuns ou excepcionais. No entanto, as empresas não podem descrever tais itens como “extraordinários”. [IAS 1.87, Insights 4.1.100.10]

Os termos “incomum” e “excepcional” não são definidos nas IFRS ou nas práticas contábeis geralmente aceitas no Brasil. Em nossa visão, se a descrição “incomum” ou “excepcional” for utilizada, então seu uso deveria ser infrequente e reservado para itens que justificam um destaque maior do que aquele obtido através de apresentação ou divulgação separada. [Insights 4.1.100.30]

Acreditamos que pode ser apropriado rotular receitas e despesas relacionadas à COVID-19 como “incomuns” ou “excepcionais”. Consistente com a abordagem de identificar as receitas e despesas relacionadas à COVID-19, acreditamos que apenas as receitas e as despesas incrementais e diretamente atribuíveis a COVID-19 poderiam ser rotuladas dessa forma.

Se uma empresa rotula receitas e despesas relacionadas à COVID-19 como “incomuns” ou “excepcionais”, então ela utiliza o termo de forma consistente e descreve o termo nas notas explicativas para fornecer clareza para os usuários das demonstrações financeiras. [Insights 4.1.100.60]

Se um item de despesa for rotulado como “excepcional” ou “incomum”, em nossa visão, a descrição utilizada pela empresa deveria incluir a natureza do item - por exemplo, “custos de limpeza excepcionais devido à COVID-19”. Acreditamos que descrever um item simplesmente como “excepcional” ou “incomum” não atende ao requerimento de que os valores sejam classificados por função (ver abaixo). Da mesma forma, acreditamos que simplesmente descrever um item de receita ou despesa como “relacionado à COVID-19” é insuficiente: a natureza do item também deve ser fornecida - por exemplo, “custos de limpeza relacionados à COVID-19”. As notas explicativas às demonstrações financeiras também devem incluir uma explicação adicional sobre a natureza do valor e de sua caracterização como “excepcional” ou “incomum” ou “relacionado à COVID-19”. [Insights 4.1.100.40]

A apresentação das despesas relacionadas à COVID-19 dependerá da estrutura atual da DRE aplicada pela empresa

De acordo com o CPC 26 (e a Lei das S.A.), as despesas são classificadas de acordo com sua função (por exemplo, custo de vendas, custos de distribuição, despesas administrativas).

Consequentemente, acreditamos que pode ser inapropriado apresentar uma única rubrica para o valor total das despesas relacionadas à COVID-19 na DRE, quando isso afeta as despesas de uma empresa de diferentes funções.

Incluindo mensurações ou valores “hipotéticos” nas demonstrações financeiras

Mensurações ou valores hipotéticos, - por exemplo, aqueles que refletem valores originalmente orçados ou normalizados quanto aos efeitos da COVID-19 - não representam informações financeiras históricas e geralmente não são incluídos nas demonstrações financeiras. Portanto, não é apropriado apresentar esses itens (por exemplo, “receita esperada caso o surto de COVID-19 não tivesse acontecido”) na DRE. Da mesma forma, a apresentação de “receitas perdidas” também é inadequada.

Outras considerações importantes no cenário brasileiro

Os órgãos reguladores internacionais têm ressaltado a importância de divulgações transparentes e completas sobre os impactos da COVID-19 nas demonstrações financeiras e nas mensagens da administração. Se as empresas incluírem informações sobre os impactos do COVID-19 elas devem atentar para orientações de seus órgãos reguladores. No Brasil, fazemos referência a Instrução CVM 527, que destaca no art. 3º “o cálculo do LAJIDA e do LAJIR não pode excluir quaisquer itens não recorrentes, não operacionais ou de operações descontinuadas...” e no art. 8º “A divulgação dos valores do LAJIDA ou do LAJIR deve ser feita fora do conjunto completo de demonstrações contábeis.”

Ações que devem ser tomadas rapidamente pela administração

À medida que as empresas avaliam os impactos da COVID-19 no seu desempenho financeiro, a Administração deve considerar:

- avaliar se a empresa é capaz de determinar receitas e despesas relacionadas à COVID-19 de forma não arbitrária;
- determinar a natureza e a extensão das informações a serem fornecidas dentro e fora das demonstrações financeiras para complementar a informação sobre o desempenho financeiro da empresa na DRE.

As referências para ‘Insights’ considera a publicação [Insights into IFRS](#)

home.kpmg/ifrs



#KPMGTransforma



kpmg.com.br



© 2021 KPMG Auditores Independentes, uma sociedade simples brasileira, e firma-membro da rede KPMG de firmas-membro independentes e afiliadas à KPMG International Cooperative (“KPMG International”), uma entidade suíça. Todos os direitos reservados. Impresso no Brasil.

O nome KPMG e o logotipo são marcas registradas ou comerciais da KPMG International.

Todas as informações apresentadas neste documento são de natureza genérica e não têm por finalidade abordar as circunstâncias de nenhum indivíduo específico ou entidade. Embora tenhamos nos empenhado em prestar informações precisas e atualizadas, não há nenhuma garantia de sua exatidão na data em que forem recebidas nem de que tal exatidão permanecerá no futuro. Essas informações não devem servir de base para se empreender ação alguma sem orientação profissional qualificada, precedida de um exame minucioso da situação em pauta.

Esta publicação contém material com direitos autorais© e marcas comerciais da IFRS® Foundation. Todos os direitos reservados.

Reproduzido pela KPMG IFRG Limited com a permissão da IFRS Foundation. Direitos de reprodução e uso são estritamente limitados.

Para mais informações sobre a IFRS Foundation e os direitos de uso de seu material, visite www.ifrs.org

Isenção de responsabilidade: Na medida do permitido pela lei aplicável, a Diretoria e a Fundação IFRS se eximem expressamente de toda e qualquer responsabilidade decorrente desta publicação ou de qualquer tradução dela, seja em contrato, delito ou qualquer outra forma (incluindo, entre outros, responsabilidade por qualquer ato ou omissão negligente) a qualquer pessoa em relação a reivindicações ou perdas de qualquer natureza, incluindo perdas diretas, indiretas, incidentais ou consequentes, danos punitivos, multas ou custos.

As informações contidas nesta publicação não constituem aconselhamento e não devem ser substituídas pelos serviços de um profissional adequadamente qualificado.

‘IFRS®’, ‘IAS®’, ‘IFRIC®’, ‘IASB®’ e ‘IFRS for SMEs® Standard’ são marcas registradas da IFRS Foundation e são usadas pela KPMG IFRG Limited sob licença sujeita a termos e condições nele contidos. Entre em contato com a IFRS Foundation para obter detalhes dos países onde suas marcas estão em uso e / ou foram registradas.