

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS

INTERPRETAÇÃO TÉCNICA ICPC 22

Incerteza sobre Tratamento de Tributos sobre o Lucro

Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IFRIC 23

Sumário	Item
REFERÊNCIAS	
CONTEXTO	1 – 3
ALCANCE	4
QUESTÕES	5
CONSENSO	6 – 14
Se a entidade considera tratamentos fiscais incertos separadamente	6 – 7
Exame por autoridades fiscais	8
Determinação de lucro tributável (prejuízo fiscal), base fiscal, prejuízos fiscais não utilizados, créditos fiscais não utilizados e alíquotas fiscais	9 – 12
Mudanças em fatos e circunstâncias	13 – 14
APÊNDICE A – ORIENTAÇÃO DE APLICAÇÃO	
APÊNDICE B – DATA DE VIGÊNCIA E TRANSIÇÃO	

Referências

- CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis
- CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro
- CPC 24 – Evento Subsequente
- CPC 32 – Tributos sobre o Lucro

Contexto

1. O CPC 32 – Tributos sobre o Lucro especifica requisitos para tributos correntes e tributos diferidos ativos e passivos. A entidade deve aplicar os requisitos do CPC 32, com base na legislação tributária aplicável.
2. Pode não estar claro como a legislação tributária se aplica a determinada transação ou circunstância. A aceitabilidade de determinado tratamento tributário, de acordo com a legislação fiscal, pode não ser conhecida até que a respectiva autoridade fiscal ou tribunal tome uma decisão no futuro. Consequentemente, a contestação ou o exame de determinado tratamento fiscal pela autoridade fiscal pode afetar a contabilização do tributo corrente ou diferido ativo ou passivo da entidade.
3. Nesta Interpretação:
 - (a) “tratamentos fiscais” referem-se aos tratamentos utilizados pela entidade ou que ela planeja utilizar nas apurações dos tributos sobre o lucro;
 - (b) “autoridade fiscal” refere-se ao órgão ou órgãos que decidem se tratamentos fiscais são aceitáveis de acordo com a legislação tributária. Isso pode incluir tribunais;
 - (c) “tratamento fiscal incerto” é o tratamento fiscal para o qual há incerteza sobre se a respectiva autoridade fiscal aceitará o tratamento fiscal de acordo com a legislação

tributária. Por exemplo, a decisão da entidade de não apresentar qualquer apuração de tributos sobre o lucro na jurisdição fiscal, ou de não incluir determinada receita no lucro tributável, é um tratamento fiscal incerto se sua aceitabilidade for incerta de acordo com a legislação tributária.

Alcance

4. Esta Interpretação esclarece como aplicar os requisitos de reconhecimento e mensuração no CPC 32 quando há incerteza sobre os tratamentos de tributos sobre o lucro. Nessa circunstância, a entidade deve reconhecer e mensurar seu tributo corrente ou diferido ativo ou passivo, aplicando os requisitos do CPC 32 com base no lucro tributável (prejuízo fiscal), bases fiscais, prejuízos fiscais não utilizados, créditos fiscais não utilizados e alíquotas fiscais determinados, aplicando esta Interpretação.

Questões

5. Quando há incerteza sobre tratamentos de tributos sobre o lucro, esta Interpretação trata:
 - (a) se a entidade deve considerar tratamentos fiscais incertos separadamente;
 - (b) as premissas que a entidade deve elaborar sobre o exame de tratamentos fiscais por autoridades fiscais;
 - (c) como a entidade deve determinar lucro tributável (prejuízo fiscal), base fiscal, prejuízos fiscais não utilizados, créditos fiscais não utilizados e alíquotas fiscais; e
 - (d) como a entidade deve considerar mudanças em fatos e circunstâncias.

Consenso

Se a entidade considera tratamentos fiscais incertos separadamente

6. A entidade deve determinar se deve considerar cada tratamento fiscal incerto separadamente ou em conjunto com um ou mais outros tratamentos fiscais incertos, com base na abordagem que melhor estima a resolução da incerteza. Ao determinar a abordagem que melhor estima a resolução da incerteza, a entidade pode considerar, por exemplo, (a) como apurar os tributos sobre o lucro e dar suporte a tratamentos fiscais; ou (b) como a entidade espera que a autoridade fiscal realize seu exame e resolva questões que podem surgir desse exame.
7. Se, ao aplicar o item 6, a entidade considerar mais do que um tratamento fiscal incerto em conjunto, a entidade deve interpretar as referências ao “tratamento fiscal incerto” nesta Interpretação como referência ao grupo de tratamentos fiscais incertos considerados em conjunto.

Exame por autoridades fiscais

8. Ao avaliar se e como o tratamento fiscal incerto afeta a determinação de lucro tributável (prejuízo fiscal), base fiscal, prejuízos fiscais não utilizados, créditos fiscais não utilizados e alíquotas fiscais, a entidade deve assumir que a autoridade fiscal examinará os valores que tem direito de examinar e tenha pleno conhecimento de todas as informações relacionadas ao realizar esses exames.

Determinação de lucro tributável (prejuízo fiscal), base fiscal, prejuízos fiscais não utilizados, créditos fiscais não utilizados e alíquotas fiscais

9. A entidade deve considerar a probabilidade de que a autoridade fiscal aceite o tratamento fiscal incerto.
10. Se a entidade concluir que é provável que a autoridade fiscal aceite o tratamento fiscal incerto, a entidade deve determinar o lucro tributável (prejuízo fiscal), base fiscal, prejuízos

fiscais não utilizados, créditos fiscais não utilizados ou alíquotas fiscais consistentemente com o tratamento fiscal utilizado ou planejado para ser utilizado em sua declaração de tributos sobre o lucro.

11. Se a entidade concluir que não é provável que a autoridade fiscal aceite o tratamento fiscal incerto, a entidade deve refletir o efeito da incerteza na determinação do respectivo lucro tributável (prejuízo fiscal), base fiscal, prejuízos fiscais não utilizados, créditos fiscais não utilizados e alíquotas fiscais. A entidade deve refletir o efeito da incerteza para cada tratamento fiscal incerto, utilizando um dos seguintes métodos, dependendo de qual método a entidade espera que forneça a melhor previsão da resolução da incerteza:
 - (a) o valor mais provável – o único valor mais provável em um conjunto de resultados possíveis. O valor mais provável pode fornecer a melhor previsão da resolução da incerteza se os resultados possíveis forem binários ou estiverem concentrados em um valor;
 - (b) o valor esperado – a soma de valores de probabilidade ponderada na faixa de resultados possíveis. O valor esperado pode fornecer a melhor previsão da resolução da incerteza se houver um conjunto de resultados possíveis que não são nem binários nem concentrados em um valor.
12. Se o tratamento fiscal incerto afetar o tributo corrente e diferido (por exemplo, se afeta tanto o lucro tributável utilizado para determinar o tributo corrente como as bases fiscais utilizadas para determinar o tributo diferido), a entidade deve fazer julgamentos e estimativas consistentes tanto para o tributo corrente, como para o tributo diferido.

Mudanças em fatos e circunstâncias

13. A entidade deve reavaliar o julgamento ou a estimativa requerida por esta Interpretação se os fatos e circunstâncias sobre os quais se baseiam o julgamento ou a estimativa mudarem ou como resultado de novas informações que afetam o julgamento ou a estimativa anterior. Por exemplo, a mudança em fatos e circunstâncias pode mudar as conclusões da entidade sobre a aceitabilidade do tratamento fiscal ou a estimativa da entidade do efeito da incerteza, ou ambos. Os itens A1 a A3, a seguir, estabelecem orientação sobre mudanças em fatos e circunstâncias.
14. A entidade deve refletir o efeito da mudança em fatos e circunstâncias ou de novas informações como uma mudança na estimativa contábil, aplicando o CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro. A entidade deve aplicar o CPC 24 – Evento Subsequente para determinar se a mudança ocorrida após o encerramento do período contábil é evento que requer ajustes ou não.

Apêndice A – Orientação de aplicação

Este Apêndice faz parte integrante desta Interpretação e tem a mesma importância que as outras partes desta Interpretação.

Mudanças em fatos e circunstâncias (item 13)

- A1. Ao aplicar o item 13, a entidade deve avaliar a relevância e o efeito da mudança em fatos e circunstâncias ou de novas informações no contexto de leis fiscais aplicáveis. Por exemplo, um evento específico pode resultar na reavaliação do julgamento ou da estimativa feitos para um tratamento fiscal, mas, não, para outro, se esses tratamentos fiscais estiverem sujeitos a diferentes leis fiscais.
- A2. Os exemplos abaixo de mudanças em fatos e circunstâncias ou novas informações que, dependendo das circunstâncias, podem resultar na reavaliação do julgamento ou da estimativa requerida por esta Interpretação incluem, sem limitação:

- (a) exames ou ações por autoridade fiscal. Por exemplo:
 - (i) concordância ou discordância pela autoridade fiscal do tratamento fiscal ou de tratamento fiscal similar utilizado pela entidade;
 - (ii) informações com as quais a autoridade fiscal concordou ou discordou em relação a tratamento fiscal similar utilizado por outra entidade; e
 - (iii) informações sobre o valor recebido ou pago para liquidar um tratamento fiscal similar;
- (b) mudanças em regras estabelecidas pela autoridade fiscal;
- (c) a extinção/prescrição do direito de a autoridade fiscal examinar ou reexaminar o tratamento fiscal.

A3. É improvável que a ausência de concordância ou discordância com tratamento fiscal por autoridade fiscal, isoladamente, constitua mudança em fatos e circunstâncias ou novas informações que afetem os julgamentos e estimativas requeridos por esta Interpretação.

Divulgação

- A4. Quando há incerteza sobre tratamentos de tributos sobre o lucro, a entidade deve determinar se deve divulgar:
- (a) julgamentos feitos ao determinar lucro tributável (prejuízo fiscal), base fiscal, prejuízos fiscais não utilizados, créditos fiscais não utilizados e alíquotas fiscais, aplicando o item 122 do CPC 26; e
 - (b) informações sobre as premissas e informações feitas ao determinar lucro tributável (prejuízo fiscal), base fiscal, prejuízos fiscais não utilizados, créditos fiscais não utilizados e alíquotas fiscais, aplicando os itens 125 a 129 do CPC 26.
- A5. Se a entidade concluir que é provável que a autoridade fiscal aceite o tratamento fiscal incerto, a entidade deve determinar se deve divulgar o efeito potencial da incerteza como contingência relacionada a tributos, aplicando o item 88 do CPC 32.

Apêndice B – Data de vigência e transição

Este Apêndice faz parte integrante desta Interpretação e tem a mesma importância que as outras partes desta Interpretação.

Data de vigência

- B1. A vigência da presente Interpretação será dada pelos órgãos reguladores que a aprovarem, não obstante para atendimento às normas internacionais de contabilidade a entidade deve aplicar esta Interpretação para períodos de relatórios anuais com início em, ou após, 1º de janeiro de 2019.

Transição

- B2. Na aplicação inicial, a entidade deve aplicar esta Interpretação:
- (a) retrospectivamente, aplicando o CPC 23, se isso for possível sem o uso de fatos e conhecimentos posteriores; ou
 - (b) retrospectivamente, com o efeito cumulativo de aplicar inicialmente esta Interpretação reconhecida na data da aplicação inicial. Se a entidade escolher essa abordagem de transição, ela não deve refazer as informações comparativas. Em vez disso, a entidade deve reconhecer o efeito cumulativo de aplicar inicialmente esta Interpretação como ajuste ao saldo de abertura de lucros acumulados (ou outro componente do patrimônio líquido, conforme apropriado). A data da aplicação inicial é o início do período de relatório anual em que a entidade aplica esta Interpretação pela primeira vez.