



BANCO CENTRAL DO BRASIL

Diretoria de Normas e Organização do Sistema Financeiro
Departamento de Normas do Sistema Financeiro

Diagnóstico da Convergência às Normas Internacionais

IFRS 2 Share Based Payment

Situação: NÃO REGULAMENTADO

1. Introdução

O IFRS 2 *Share Based Payment* estabelece o tratamento contábil de transações em que há pagamento com base em ações próprias. Tais pagamentos incluem:

- I - transações em que a entidade recebe bens ou serviços, com pagamento baseado em ações e liquidação com capital próprio (ações ou opções de ações);
- II - transações em que a entidade adquire bens ou serviços, com pagamento baseado em ações e liquidação em dinheiro; e
- III - transações em que a entidade recebe ou adquire bens ou serviços e a liquidação da transação pode se dar em dinheiro (ou outros ativos) ou mediante emissão de instrumentos de capital próprio, à escolha da entidade ou do fornecedor.

Nesse sentido, o IFRS 2 exige que a entidade reflita, nos seus resultados e posição financeira, os efeitos das transações de pagamento com base em ações, incluindo os gastos associados a transações em que opções de ações são concedidas aos empregados.

2. Descrição sucinta da norma internacional

O IFRS 2 estabelece que a entidade deve reconhecer os bens ou serviços recebidos ou adquiridos numa transação com pagamento baseado em ações, quando obtiver os bens ou à medida que receber os serviços. Se os bens ou serviços recebidos ou adquiridos não se qualificam para reconhecimento como ativos, devem ser reconhecidos como despesa.



BANCO CENTRAL DO BRASIL

Diretoria de Normas e Organização do Sistema Financeiro Departamento de Normas do Sistema Financeiro

Caso os termos do negócio prevejam liquidação com capital próprio, o reconhecimento do ativo ou da despesa deve ter em contrapartida um aumento correspondente no patrimônio líquido, pelo valor justo dos bens ou serviços recebidos, que não deverá sofrer ajustes posteriores à data de aquisição. Se os bens ou serviços forem adquiridos numa transação com pagamento baseado em ações e liquidação em dinheiro (ou outros ativos), o reconhecimento se dá em contrapartida a um aumento no passivo, pelo valor justo da obrigação, que deverá ser revisto a cada demonstração contábil e na data de liquidação. As variações no valor justo do passivo deverão ser reconhecidas no resultado do período.

Em alguns casos, os termos contratuais podem proporcionar à entidade ou à contraparte optar pela liquidação em dinheiro (ou outros ativos) ou em ações próprias. Nesses casos, a entidade deve reconhecer um passivo se, e até ao ponto em que, assumiu a obrigação para liquidar em dinheiro ou outros ativos, ou um aumento no patrimônio líquido se, e até ao ponto em que, o passivo não foi incorrido, observado o que segue:

- I - se a entidade concedeu à contraparte o direito de escolher se uma transação com pagamento baseado em ações é liquidada em dinheiro ou pela emissão de instrumentos de capital próprio, a entidade concedeu um instrumento financeiro híbrido, que inclui um componente de dívida (i.e. o direito da contraparte de exigir o pagamento em dinheiro) e um componente de capital próprio (i.e. o direito da contraparte de exigir a liquidação em instrumentos de capital próprio em vez de dinheiro). Registra-se, então, o valor do componente de dívida no passivo e o componente de capital próprio no patrimônio líquido, pela diferença entre o valor justo dos bens ou serviços recebidos e o valor da dívida, o que é compatível com os preceitos estabelecidos no IAS 32 – *Financial Instruments: Presentation*;
- II - se os termos do acordo proporcionam à entidade a opção de liquidar em dinheiro ou de emitir instrumentos de capital próprio, a entidade deve determinar se tem ou não uma obrigação presente de liquidar em dinheiro. Se a entidade tiver essa obrigação, uma prática passada ou uma política declarada de liquidar em dinheiro, ou se normalmente liquidar



BANCO CENTRAL DO BRASIL

Diretoria de Normas e Organização do Sistema Financeiro Departamento de Normas do Sistema Financeiro

em dinheiro sempre que a contraparte solicitar liquidação em dinheiro, deve ser reconhecido o passivo. Se não existir essa prática, a contabilização se dá como pagamento em ações próprias (com efeito no PL).

No que se refere à evidenciação, o IFRS 2 requer que a entidade divulgue informação que permita aos usuários das demonstrações contábeis compreender a natureza e a extensão dos acordos de pagamento com base em ações que existiram durante o período. Tais informações devem conter, no mínimo:

- I - uma descrição de cada tipo de acordo de pagamento com base em ações que tenha existido em qualquer momento durante o período, incluindo os termos e condições gerais de cada acordo, tais como os requisitos de aquisição, o termo máximo de opções concedidas, e o método de liquidação (se em dinheiro ou capital próprio);
- II - o número e a média ponderada dos preços de exercício das opções de ações para cada um dos seguintes grupos de opções:
 - a. em circulação no início do período;
 - b. concedidas durante o período;
 - c. recusadas durante o período;
 - d. exercidas durante o período;
 - e. expiradas durante o período;
 - f. em circulação no final do período; e
 - g. exercitáveis no final do período;
- III - para as opções de ações exercidas durante o período, a média ponderada do preço das ações à data do exercício. Se as opções foram exercidas numa base regular ao longo do período, a entidade pode alternativamente divulgar a média ponderada do preço das ações durante o período;
- IV - para opções de ações em circulação no final do período, o intervalo dos preços de exercício e a média ponderada do tempo remanescente do contrato. Se o intervalo dos preços de exercício for grande, as opções em circulação devem ser divididas em intervalos que sejam significativos



BANCO CENTRAL DO BRASIL

Diretoria de Normas e Organização do Sistema Financeiro
Departamento de Normas do Sistema Financeiro

para avaliar o número e a tempestividade de ações adicionais que possam ser emitidas e do dinheiro que possa ser recebido com o exercício dessas opções.

O IFRS 2 requer ainda a divulgação de informações que permitam aos usuários das demonstrações contábeis compreender como foi determinado o valor justo dos bens ou serviços recebidos, ou o valor justo dos instrumentos de capital próprio concedidos, durante o período, assim como o efeito das transações com pagamento baseados em ações nos resultados da entidade do período e na sua posição financeira.

3. Normas aplicáveis às instituições financeiras

A regulamentação acerca da apresentação das demonstrações contábeis pelas instituições financeiras no Brasil, consolidada no COSIF, não trata das transações com pagamentos baseados em ações.

Cabe ressaltar que, para as companhias abertas, a Comissão de Valores Mobiliários - CVM, estabelece, por meio do OFÍCIO-CIRCULAR/CVM/SNC/SEP Nº 01/2006, de 22 de fevereiro de 2006, que, enquanto não houver determinação expressa quanto ao tratamento contábil das transações com pagamentos baseados em ações, as entidades devem divulgar em nota explicativa qual seria o montante do resultado do período e do patrimônio líquido, caso a contabilização tivesse sido feita conforme determina o IFRS 2.

4. Diagnóstico

Não há norma que regule a forma de avaliação e registro contábil dos pagamentos baseados em ações efetuados pelas instituições financeiras que atuam no Brasil.