

IFRS 18 – A Nova Norma de Apresentação das Demonstrações Financeiras: principais mudanças, implicações práticas e oportunidades de pesquisa

Bruno Meirelles Salotti

<https://orcid.org/0000-0002-2735-7048>

1. Introdução

O *International Accounting Standards Board* – IASB, órgão responsável pelo processo de normatização contábil internacional, emitiu, em 9 de abril de 2024, a norma IFRS 18, intitulada “Presentation and Disclosure in Financial Statements” (IASB, 2024). Essa norma é resultado de um projeto iniciado em abril de 2016 e, agora, emitida em forma final, tem a sua adoção obrigatória definida para exercícios sociais iniciados em 2027 e deve modificar, principalmente, o formato de apresentação da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), bem como exigir novas informações relacionadas às medidas de desempenho definidas pela administração.

Diante desse cenário, o objetivo deste editorial é o de explicar, em linhas gerais, as principais definições desta norma, destacando as mudanças mais significativas em relação ao padrão atual, definido pela IAS 1, intitulada “Presentation of Financial Statements” (Pronunciamento Técnico CPC 26 R2 no Brasil), bem como apresentar implicações práticas esperadas e oportunidades de pesquisa relacionadas ao tema.

2. Do Projeto à Norma – Fases do Processo Normativo

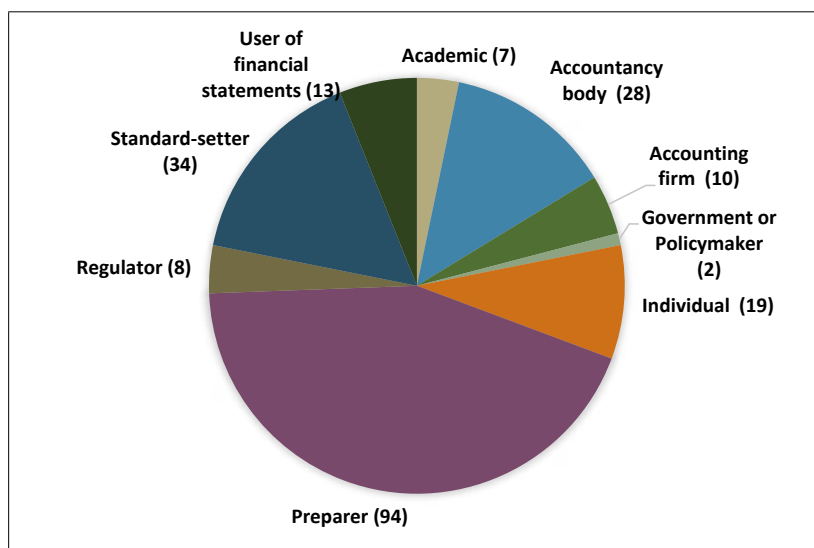
Conforme comentado na introdução, a IFRS 18 surgiu de um projeto iniciado em 2016, intitulado “Primary Financial Statements”. No entanto, antes disso, já havia uma iniciativa do IASB, conjuntamente ao FASB (órgão norte-americano emissor de padrões contábeis), iniciada em 2001, denominada “Joint Financial Statement Presentation”¹. Esse era mais um dos projetos conjuntos, no âmbito dos esforços do IASB e do FASB para atingirem a tão sonhada convergência internacional dos padrões contábeis (Pacter, 2013). Inclusive, no escopo desse projeto, já havia propostas para estruturar as demonstrações financeiras utilizando as categorias operacional, investimento e financiamento, a exemplo do que já ocorre com a Demonstração dos Fluxos de Caixa. Em 2011, o projeto foi descontinuado, mas certamente as principais ideias dele deram origem, cinco anos depois, ao projeto do IASB (agora sem a participação do FASB).

1 Mais detalhes em: <https://www.ifrs.org/projects/completed-projects/2011/joint-financial-statement-presentation-replacement-of-ias-1/>.

Editado em Português e Inglês. Versão original em Português.

Rodada 1: Recebido em 1/9/2024. Aceito em 1/9/2024 por Gerlando Augusto Sampaio Franco de Lima, Doutor (Editor). Publicado em 30/9/24. Organização responsável pelo periódico: Abracicon. Publicado em 30/9/2024. Organização responsável pelo periódico: Abracicon.

O projeto “Primary Financial Statements” teve um importante marco em dezembro de 2019, quando foi emitido o *Exposure Draft* ED/2019/7 “General Presentation and Disclosures”, inicialmente com prazo para comentários previsto até junho de 2020. No entanto, devido à pandemia de Covid-19, o prazo foi estendido para setembro de 2020. Finalizado esse prazo, o IASB contabilizou um total de 215 cartas-comentário². O IASB então passou a analisar essas respostas, em busca de um refinamento do projeto. Interessante observar a Figura 1 apresentada a seguir, que demonstra as 215 cartas, segregadas por tipo de *stakeholder*:



Fonte: ASB (2020).

Figura 1. Análise das cartas-comentário do ED/2019/7 por tipo de *stakeholder*

Pela análise da Figura 1, é possível notar que o grupo mais expressivo de respondentes foi o de preparadores (94 cartas), seguidos por órgãos normatizadores (34 cartas) e órgãos de contabilidade (28 cartas). Por outro lado, o potencial beneficiário das mudanças, o usuário da informação contábil, forneceu apenas 13 cartas, ou seja, aproximadamente 6% do total.

Além das cartas recebidas, o IASB conduziu 139 *outreaches* em mais de 20 jurisdições entre janeiro e outubro de 2020, trabalho de campo específico em parceria com emissores locais de padrões contábeis, além de uma extensa revisão de literatura, baseada em pesquisas já publicadas e *working papers* (IASB, 2020a).

Entre 2021 e 2024, o IASB conduziu a discussão dos resultados do ED/2019/7 e passou à fase de refinamento do projeto, pautando-o em praticamente todas as reuniões. Os tópicos discutidos referiam-se às principais mudanças trazidas pela IFRS 18, discutidas na seção seguinte.

3. Conteúdo da IFRS 18 e Principais Mudanças no Padrão Contábil

A IFRS 18, conforme já comentado, tem como objetivo tratar da forma de apresentação das demonstrações financeiras e substitui, a partir de 2027, a IAS 1. Logo, muitos dos requisitos que atualmente estão presentes na IAS 1 (Pronunciamento Técnico CPC 26 R2 no Brasil) continuarão a valer, mas agora fazendo parte da IFRS 18.

2 Todas as cartas-comentário estão disponíveis para consulta em: <https://www.ifrs.org/projects/completed-projects/2024/primary-financial-statements/ed-primary-financial-statements/>.

Importante ressaltar que a norma é composta de um conteúdo técnico bastante detalhado: são cerca de 180 páginas da norma em si, mais outras 180 páginas de *Basis for Conclusions* e, ainda, quase 90 páginas para os *Illustrative Examples*. Há, ainda, diversos outros materiais para consulta, como o *Project Summary* (17 páginas), o *Effect Analysis* (64 páginas), o *Feedback Statement* (31 páginas) e o *Reference Material* (31 páginas). Portanto, considerando todos os materiais oficiais do IASB, tem-se quase 600 páginas de conteúdo.

Além dos materiais do IASB, há diversos materiais educativos das *big four* (Deloitte, 2024; EY, 2024; KPMG, 2024; PwC, 2024). Destaca-se que, até o momento da conclusão deste editorial, ainda não havia disponível nenhuma versão local do CPC para esta norma.

As mudanças mais relevantes trazidas pela IFRS 18 dizem respeito à forma de apresentação da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), bem como à exigência de divulgações específicas relacionadas a medidas de desempenho definidas pela administração. Além desses dois pontos, há também outros ajustes pontuais nas demais demonstrações financeiras. As mudanças são discutidas nas subseções seguintes.

Mas, antes disso, cabe observar que as considerações gerais da IAS 1 continuam presentes na nova norma, porém, não exatamente no mesmo formato. O Quadro 1 a seguir demonstra essa comparação.

Quadro 1

Considerações Gerais – IAS 1 vs IFRS 18

Considerações gerais	IAS 1	IFRS 18
Apresentação Adequada e Conformidade	itens 15-24	transferido para IAS 8 - itens 6A-6J
Continuidade	itens 25-26	transferido para IAS 8 - itens 6K-6L
Regime de Competência	itens 27-28	transferido para IAS 8 - itens 6M-6N
Materialidade e Agregação/Desagregação	itens 29-31	itens 19-20 e 41-43 (atualizado)
Compensação de Valores	itens 32-35	itens 44-45
Frequência de Apresentação das DFs	itens 36-37	item 28-29
Informação Comparativa	itens 38-44	itens 31-40
Consistência de Apresentação	itens 45-46	item 30

Fonte: elaboração própria.

Pela análise do Quadro 1, é possível verificar que as três primeiras considerações gerais (apresentação adequada e conformidade, continuidade e regime de competência) foram transferidas para outra norma, a IAS 8, que atualmente é chamada de “Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors” (equivalente ao Pronunciamento Técnico CPC 23 no Brasil), mas que, em virtude da revisão da IFRS 18, passará a ser denominada de “Basis of Preparation of Financial Statements”. No item BC3A do *Basis for Conclusions* revisado da IAS 8, o IASB explica que essa mudança de nome foi decidida para melhor refletir o conteúdo revisado da IAS 8. Assim, vale ressaltar que o famoso expediente conhecido como *True and Fair Override*, antes previsto pela IAS 1, passa agora para o texto da IAS 8.

Além dessas transferências da IAS 1 para a IAS 8 já comentadas, houve uma sensível expansão do conceito de agregação e desagregação. O IASB definiu princípios mais claros para isso, segundo os quais a entidade deve classificar e agregar ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas, despesas ou fluxos de caixa em itens com base em características compartilhadas, bem como desagregar itens com base em características que não sejam compartilhadas. Importante garantir que a agregação e a desagregação não ocultem informação material e que a desagregação seja aplicada sempre que gerar uma informação material.

A partir das subseções seguintes, são discutidas as principais mudanças trazidas pela IFRS 18.

3.1 Forma de Apresentação da DRE

Sem dúvida, o grande escopo do projeto que culminou na emissão da IFRS 18 relaciona-se ao formato de apresentação da DRE. De forma geral, a norma nova traz a categorização das receitas e despesas em um formato de categorias, que guarda similaridade com a DFC, já que a DRE passará a ser apresentada em blocos de resultados operacionais, de investimento e de financiamento. Haverá também duas categorias segregadas das três primeiras: tributos sobre o lucro e operações descontinuadas, sendo esta última aplicável apenas nos casos em que houver resultado de operações descontinuadas.

A **categoria operacional** recebe os resultados principais decorrentes da operação da empresa. Assim, caso a entidade seja um comércio, por exemplo, todas as receitas e despesas relacionadas a essa atividade, como receita de vendas, custo das mercadorias vendidas, despesas de vendas, despesas gerais e administrativas, dentre outras, serão apresentadas nessa categoria. Importante destacar, também, que os resultados não classificados nas demais categorias (investimento, financiamento, tributos sobre o lucro e operações descontinuadas) estarão, residualmente, classificados na categoria operacional.

Na **categoria de investimentos**, são apresentadas as receitas e despesas advindas de investimentos societários e financeiros em geral, além de resultados decorrentes de propriedades para investimento, como valorizações, desvalorizações ou aluguéis gerados por esses ativos.

Finalmente, a **categoria de financiamentos** recebe as receitas e despesas advindas de passivos relacionados à captação de financiamento (por exemplo, empréstimos e financiamentos bancários) e também as receitas e despesas de juros e variação cambial de passivos que advém de transações que não envolvem apenas a captação de financiamento, como passivos de arrendamento ou passivos de planos de benefícios de aposentadoria).

A **categoria de tributos sobre o lucro** registra as receitas e despesas decorrentes da aplicação da IAS 12 (Pronunciamento Técnico CPC 32 no Brasil) e, igualmente, a **categoria de operações descontinuadas** recebe resultados advindos da aplicação da IFRS 5 (Pronunciamento Técnico CPC 31 no Brasil).

O Quadro 2, apresentado a seguir, extraído, traduzido e adaptado do exemplo IE 7, constante no documento *Illustrative Examples* da IFRS 18, evidencia, com um exemplo numérico, a apresentação da DRE para empresas em geral, utilizando as categorias já descritas.

Quadro 2

Estrutura da Nova DRE conforme a IFRS 18 para empresas em geral

Grupo XYZ - Demonstração do resultado do exercício para o ano encerrado em 31/12/20X2				
(em milhares de unidades monetárias)				
	Nota	20x2	20x1	Categorias
Receita		367.000	353.100	
Custo das Vendas	1	(241.600)	(224.100)	
Lucro Bruto		125.400	129.000	
Outras receitas operacionais	2	12.200	4.100	
Despesas de vendas	1	(28.900)	(27.400)	Operacional
Despesas de pesquisa e desenvolvimento	1, 2	(25.100)	(25.900)	
Despesas gerais e administrativas	1, 2	(20.900)	(22.400)	
Perda por impairment do goodwill	1, 2	(4.500)	—	
Outras despesas operacionais		(1.200)	(5.600)	
Lucro operacional	2	57.000	51.800	
Participação no lucro e ganhos na venda de participação em coligadas e joint ventures	2	5.300	7.300	Investimento
Lucro antes da atividade de financiamento e tributos sobre o lucro		62.300	59.100	
Despesas de juros sobre empréstimos e passivos de arrendamento		(13.000)	(13.200)	
Despesas de juros sobre passivos de aposentadoria e provisões		(6.500)	(6.000)	Financiamento
Lucro antes dos tributos sobre o lucro		42.800	39.900	
Despesa de tributos sobre o lucro	2	(10.700)	(9.975)	Tributos s/ lucro
Lucro das operações continuadas	2	32.100	29.925	
Perda das operações descontinuadas		—	(5.500)	Oper. Descontinuada
Lucro Líquido		32.100	24.425	
Lucro atribuível aos:				
Acionistas controladores		25.680	19.540	
Acionistas não controladores		6.420	4.885	
		32.100	24.425	
Lucro por ação de operações continuadas:				
Básico e diluído		0,67	0,66	
Lucro por ação:				
Básico e diluído		0,67	0,54	

 Fonte: extraído, traduzido e adaptado do exemplo IE 7 do *Illustrative Examples* da IFRS 18.

Pelo exemplo apresentado, é possível notar que as categorias são sequenciais, ou seja, a cada grupo de receitas e despesas classificadas em cada categoria, tem-se um subtotal de resultado, que vai incorporando os demais resultados, sequencialmente. Inclusive, segundo a IFRS 18, os subtotais de resultado operacional, resultado antes do financiamento e tributos sobre o lucro e resultado líquido são, regra geral, de apresentação obrigatória.

Outro aspecto interessante a ser observado é o padrão de apresentação das despesas classificadas na categoria operacional, que pode ser apresentado por função ou natureza. Destaca-se que o padrão utilizado no exemplo segue a apresentação por função.

Essa diferenciação já existe na IAS 1 atualmente, porém, há dois aspectos relevantes a destacar. O primeiro é que, no Brasil, não costuma se ver DREs com despesas apresentadas por natureza, pois o modelo estabelecido pela legislação societária (Lei n.º 6.404, de 1976) define a apresentação da DRE por função. E o segundo diz respeito à mudança trazida pela IFRS 18 em relação a esse tema: segundo a norma, a escolha de apresentação deve ser baseada no formato que fornece o resumo estruturado mais útil das despesas da entidade. Assim, não obstante essa escolha estar baseada em um julgamento subjetivo do preparador das demonstrações financeiras, a escolha da apresentação por natureza estaria em conflito com a legislação societária atual.

Importante mencionar também que a apresentação da DRE para entidades cujo negócio principal é específico, como por exemplo, entidades de investimento, companhias de propriedades para investimento, bancos, arrendadores, seguradoras etc., tem modificações relevantes no padrão de apresentação da DRE, uma vez que se trata de negócios principais relacionados a investimentos e/ou financiamentos.

3.2 Medidas de Desempenho Definidas pela Administração

Este é outro tema que a IFRS 18 traz como grande novidade. Uma medida de desempenho definida pela administração (*management-defined performance measure* ou MPM) é um subtotal de receitas e despesas que a entidade utiliza: em comunicações públicas fora das demonstrações financeiras, para comunicar os usuários das demonstrações financeiras a visão da administração sobre um aspecto do desempenho financeiro da entidade e não é exigida para ser apresentada ou divulgada pelas IFRS.

Há, ainda, uma lista de exclusões, ou seja, medidas que não são MPMs, descritas no item 118 da IFRS 18, como:

- a. lucro bruto (e subtotais similares);
- b. lucro operacional antes de depreciação, amortização e *impairment*, no alcance da IAS 36;
- c. lucro operacional e resultados de investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial;
- d. lucro antes dos tributos sobre o lucro; e
- e. lucro das operações continuadas.

Obviamente, o item “b”, listado acima, é uma medida muito similar ao famoso *Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization* (EBITDA). Então, por qual razão essa medida estaria excluída da lista das MPMs definidas pelo IASB?

O IASB justifica essa lista de exclusões em seu documento *Basis for Conclusions*, em que explica que o propósito e o relacionamento dos totais ou subtotais definidos pelas IFRS são bem conhecidos ou com frequência já estão apresentados na DRE. Logo, na visão do IASB, realizar divulgações para essas medidas não forneceria informação útil aos usuários. Mas, deve-se lembrar que, na ampla maioria dos casos de divulgações de EBITDA em relatórios anuais, relatórios de administração, *release de resultados* e outros relatórios de escopo similar, o EBITDA acaba sofrendo outros ajustes de natureza discricionária da administração, o que pode modificar artificialmente os números (Barsky & Catanach, 2014). Logo, os casos de EBITDAs ajustados, sem dúvida, atendem à definição de MPM, logo, precisarão seguir os novos requisitos de divulgação.

Ainda segundo o *Basis for Conclusions* da IFRS 18, o EBITDA ou mesmo o EBIT não foram definidos pela IFRS 18, pois não são medidas utilizadas por empresas de alguns segmentos (como bancos e seguradoras) e também não houve consenso sobre o que essas medidas representam, além de serem o ponto de partida para diversas análises.

Uma vez definida(s) e identificada(s) a(s) MPM(s), a entidade passará a ter que divulgar, em nota única, diversos itens, descritos no item 123 da IFRS 18, como:

- a. porque a administração entende que a MPM fornece informação útil sobre o desempenho financeiro da entidade;
- b. como a MPM é calculada;
- c. reconciliação entre a MPM e o subtotal mais diretamente comparável da DRE;
- d. efeitos de tributos sobre o lucro e critérios de cálculo utilizados; e
- e. efeitos sobre participação de acionistas não controladores.

Além disso, caso haja alterações, como mudanças de critério de cálculo, adições ou cessações, deve-se explicar os motivos e apresentar informação comparativa (a menos que seja impraticável). Esse requisito é muito relevante, no contexto de divulgações de medidas *non-GAAP*, como o EBITDA, pois, de forma não incomum, as empresas modificam os critérios de ajustes das medidas de um relatório para outro, sem quaisquer detalhamentos, conciliações ou explicações. A partir da adoção da IFRS 18, portanto, essa consistência contábil, exigida para todas as informações em geral, passa também a ser requerida para essas medidas.

Sobre esse tema, é relevante também registrar que, no Brasil, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), em 2012, passou a regular a divulgação voluntária do EBITDA e do EBIT, para relatórios divulgados a partir de 2013 (Instrução CVM n.º 527, de 2012, atualmente substituída pela Resolução CVM n.º 156, de 2022). Certamente, essa norma terá que ser revista, por ocasião da aplicação da IFRS 18 no Brasil.

3.3 Mudanças em Outras Demonstrações Financeiras

As demais demonstrações financeiras passarão, também, por pequenas alterações. Por exemplo, no balanço patrimonial, o *goodwill* deve ser apresentado em uma conta específica, separado dos ativos intangíveis. Já na DFC, o lucro operacional passará a ser o ponto de partida para a DFC apresentada pelo método indireto que, por sinal, é o método de apresentação mais comumente utilizado pelas empresas, tanto no Brasil quanto globalmente (Lourenço *et al.*, 2018).

Ainda na DFC, juros e dividendos recebidos e pagos deixarão de ter opção de classificação, passando a ser apresentados nas atividades de investimento (juros e dividendos recebidos) e de financiamento (juros e dividendos pagos). Destaca-se que há exceções previstas para entidades cujo negócio principal é específico.

4. Implicações Práticas

A IFRS 18 é uma norma de uso geral, ou seja, deverá trazer impactos práticos em, virtualmente, todas as entidades ao redor do mundo. E esses impactos, tanto em termos de custos quanto de benefícios, serão distribuídos por toda a cadeia de atores da informação contábil: contadores, auditores, reguladores, investidores e credores, empregados, governo, professores, pesquisadores etc.

Sob a lente da elaboração das demonstrações financeiras, contadores e auditores são os primeiros a serem afetados, pois precisarão preparar e auditar as informações com base no novo padrão. Esse processo certamente passará por mudanças em sistemas e planos de contas, implementação de novos controles internos, treinamento de suas equipes, demanda por maior tempo de preparação das demonstrações financeiras, aumento dos custos de comunicação, tanto interna quanto externa, dentre outros fatores. Obviamente, o tamanho do impacto, nesse caso, dependerá muito do porte da empresa, bem como dos seus sistemas e controles internos existentes, a capacidade de adaptação de sua equipe, seu segmento e modelo de negócio etc. De qualquer modo, não parecem ser mudanças triviais e, por conta disso, recomenda-se que as entidades utilizem esse prazo de implantação (até 2027) para estudar a nova norma e implementar processos e controles que possam auxiliá-las nessa tarefa.

Reguladores também serão afetados, pois, à medida que o padrão de apresentação das demonstrações financeiras é alterado, a forma com que reguladores visualizam as informações das entidades reguladas também é modificada. Ademais, no Brasil, dadas as interações e potenciais conflitos das normas contábeis com a legislação societária, em especial a Lei n.º 6.404, de 1976, haverá debates sobre como lidar com essas situações. Por exemplo, atualmente, segundo o art. 187 da referida lei, o resultado operacional inclui receitas e despesas financeiras, o que claramente não condiz com o conceito de resultado operacional da IFRS 18, apresentado na seção 3.1 deste editorial. Como esse e outros conflitos serão resolvidos? Aguardem as cenas dos próximos capítulos.

Do ponto de vista dos usuários, em especial investidores e credores, esses irão incorrer em custos de adaptação dos seus sistemas de análise das informações contábeis. O novo padrão de apresentação, a ser implementado a partir de 2027, exigirá que as empresas apresentem informação comparativa no mesmo padrão (conforme o item C2 da IFRS 18), ou seja, 2026. Adicionalmente, em linha com o item C3 da IFRS 18, as entidades deverão apresentar, em relação ao período comparativo refeito, uma reconciliação de cada linha da DRE no padrão antigo, em comparação ao novo padrão. Assim, os usuários terão como visualizar, em nota explicativa, de que forma a IFRS 18 causou impactos no formato de apresentação da DRE, com os números de 2026 nos dois padrões.

Empregados também podem sofrer impactos a partir da adoção da IFRS 18, em especial com relação à definição de metas de desempenho e remunerações, uma vez que a forma de comunicação do desempenho das entidades passará a ter um novo formato.

Governos também podem ser afetados, pois utilizam as informações contábeis das entidades para diversas finalidades, dentre elas, a mais evidente, a tributação das empresas. Como a IFRS 18 altera o padrão de apresentação e classificação de resultados, isso poderá trazer impactos de natureza tributária. No Brasil, por exemplo, a legislação tributária diferencia lucro operacional de outros componentes para determinados fins (por exemplo, tributação de PIS/COFINS, cálculos de preços de transferência, compensações de prejuízos fiscais etc.). Logo, as definições da IFRS 18 têm o potencial de causar impactos de natureza tributária no Brasil. Mais um tema que deverá ser discutido nesse período de adaptação ao novo padrão.

No âmbito acadêmico, muito ainda deverá ser feito. Os professores das áreas contábil e financeira cumprirão um papel fundamental, de disseminação dos novos conhecimentos. Logo, precisarão estudar em profundidade o novo padrão e, em seguida, adaptar cursos, ementas, estruturas curriculares e passarão a ministrar esse conteúdo para a comunidade. Sob o ângulo das pesquisas, impactos relevantes também são esperados, conforme comentado na seção seguinte deste editorial.

De qualquer forma, espera-se que todos os esforços de adaptação, traduzidos em custos para todos os envolvidos, devam retornar em benefícios informacionais. Afinal de contas, as mudanças foram pensadas e discutidas pelo IASB para melhorarem a comparabilidade das empresas e aumentarem a transparência das informações, ou seja, no fim do dia, o grande objetivo é propiciar aos usuários a tomada de melhores decisões.

5. Oportunidades de Pesquisa

Conforme já mencionado, a implementação da IFRS 18 irá modificar substancialmente a forma de comunicação do desempenho das entidades de todos os países que adotam as IFRS. Logo, diante desse “choque” relevante no formato de divulgação, surgirão grandes oportunidades para pesquisa, além, é claro, de mudanças nas bases de dados, muito utilizadas em pesquisas do tipo *archival*.

Na revisão da literatura conduzida pelo *staff* do IASB (IASB, 2020b), foram elencadas dez temáticas de pesquisa relacionadas aos itens discutidos no projeto que deu origem à IFRS 18. Esses temas, listados a seguir, são tópicos que poderão estar na agenda das pesquisas futuras a partir da adoção da nova norma:

- a. utilidade do lucro operacional como uma medida de desempenho e benefícios decorrentes do aumento de comparabilidade;
- b. utilidade da distinção entre a categoria operacional e a categoria de investimento para a tomada de decisões dos investidores;
- c. utilidade do uso da medida EBIT, representada pelo subtotal lucro ou prejuízo antes da categoria de financiamento e tributos sobre o lucro;
- d. diferenciação entre investimentos em coligadas e joint ventures;
- e. relacionamento entre o nível de desagregação das contas e a confiabilidade da informação contábil;
- f. determinantes da escolha entre apresentação das despesas por natureza ou por função;
- g. apresentação de receitas e despesas não usuais;
- h. relevância das medidas de desempenho da administração;
- i. uso e relevância do EBITDA; e
- j. flexibilidade na classificação de determinados fluxos de caixa na DFC.

Para cada um desses tópicos, o *staff* do IASB levantou e discutiu os resultados de pesquisas acadêmicas, listando ao final todas as referências, em um total de 121 pesquisas relacionadas.

Logo, a partir da adoção da IFRS 18, diversas questões de pesquisa relacionados a esses e outros temas deverão surgir. Afinal, se a expectativa do IASB, pelo menos em teoria, é que haja uma melhoria da qualidade da informação contábil a partir da implementação efetiva da IFRS 18, essa é uma hipótese que certamente poderá e deverá ser testada em pesquisas empíricas futuras.

6. Considerações Finais

Neste editorial, buscou-se chamar a atenção para as principais mudanças trazidas pela IFRS 18, em especial, o novo padrão de apresentação da DRE e as novas exigências de divulgação para as medidas de desempenho definidas pela administração.

Em uma primeira avaliação da nova norma, seria possível interpretá-la como uma mudança relativamente simples, que envolveria apenas mudanças de planos de contas e de formatos de apresentação. No entanto, as mudanças são muito mais profundas do que isso e requerem análise, interpretação e julgamento para a efetiva adoção da IFRS 18. Apenas para citar um exemplo, o modelo de negócio da entidade deverá trazer impactos na forma de apresentação da DRE.

Além disso, o volume da norma é muito extenso, há diversos detalhes e exceções previstas, logo, deverá exigir muita energia de todos os envolvidos no processo contábil nos próximos anos.

É da natureza humana manter o *status quo*. Logo, mudar nunca é fácil. E não será mesmo no caso da IFRS 18. Os próximos anos serão bem “quentes” para a profissão contábil e também para os acadêmicos.

Referências

- Barsky, N. P., & Catanach, A. . J. (2014). Non-GAAP nonsense: fixing the problem once and for all. *Strategic Finance*, 96(10), 47–51.
- Deloitte. (2024). *IFRS 18 - IASB publishes new standard on presentation and disclosure in financial statements*. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/in/Documents/audit/in-audit-ifs-18-noexp.pdf>
- EY. (2024). *Applying IFRS: A closer look at IFRS 18*. https://www.ey.com/en_gl/ifrs-technical-resources/applying-ifs-a-closer-look-at-ifs-18
- IASB. (2020a). *Staff Paper AP21A - Feedback Summary - Overview*. <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2020/december/iasb/ap21a-pfs.pdf>
- IASB. (2020b). *Staff Paper AP21L - Feedback Summary - Literature Review*. <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2020/december/iasb/ap21l-pfs.pdf>
- IASB. (2024). *IFRS 18 Presentation and Disclosure in Financial Statements*.
- KPMG. (2024). *Presentation and disclosure - IFRS 18*. <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/xx/pdf/2024/06/isg-first-impressions-presentation-and-disclosure-ifs-18.pdf>
- Lourenço, I. C., Sarquis, R., Branco, M. C., & Magro, N. (2018). International Differences in Accounting Practices Under IFRS and the Influence of the US. *Australian Accounting Review*, 28(4), 468–481. <https://doi.org/10.1111/auar.12207>
- Pacter, P. (2013). What Have IASB and FASB Convergence Efforts Achieved. *Journal of Accountancy*, 215(2).
- PwC. (2024). *IFRS 18 is here: redefining financial performance reporting*. https://viewpoint.pwc.com/dt/gx/en/pwc/in_briefs/in_briefs_INT/in_briefs_INT/ifrs-18-is-here-redefining-financial-performance-reporting.html