

NBC TSP 17 – Ativo Imobilizado

Objetivo

1. O objetivo desta Norma é estabelecer o tratamento contábil para ativos imobilizados, de forma que os usuários das demonstrações contábeis possam discernir a informação sobre o investimento da entidade em seus ativos imobilizados, bem como suas mutações. Os principais pontos a serem considerados na contabilização do ativo imobilizado são o reconhecimento dos ativos, a determinação dos seus valores contábeis e os valores de depreciação e perdas por desvalorização a serem reconhecidas em relação aos mesmos.

Alcance

2. **A entidade que elabora e apresenta demonstrações financeiras sob o regime de competência deve aplicar esta norma na contabilização do Ativo Imobilizado, exceto:**

- (a) **Quando um tratamento contábil diferente foi adotado de acordo com outra Norma Internacional de Contabilidade para o Setor Público; e**
- (b) **Quanto a bens do patrimônio cultural. No entanto, os requerimentos de divulgação dos parágrafos 88, 89 e 92 se aplicam a tais ativos que sejam reconhecidos.**

3. **Esta Norma se aplica a todas entidades do setor público que não sejam Empresas Estatais não dependentes.**

4. O “Prefácio às Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público”, publicadas pelo NBC TSPB, explicam que as Empresas Estatais **não dependentes** (EEs) aplicam as IFRSs, publicadas pelo IASB. As Empresas Estatais **não dependentes** são definidas na NBC TSP 1, “Apresentação das Demonstrações Contábeis”.

5. Esta Norma se aplica ao Ativo Imobilizado incluindo:

- (a) Equipamento militar especial;
- (b) Ativos de infraestrutura.

As provisões transitórias nos parágrafos 95 a 104 fornecem dispensas da exigência de se reconhecer todo o ativo imobilizado durante os cinco anos do período de transição.

6. Esta Norma não se aplica a:

- (a) Ativos Biológicos e Produtos Agrícolas (veja NBC TSP 27); ou
- (b) Direitos minerais e reservas minerais tais como petróleo, gás natural e recursos não regenerativos semelhantes (veja a norma contábil relevante internacional ou nacional que trata de direitos minerais, reservas minerais e recursos não regenerativos semelhantes).

Contudo, este Pronunciamento aplica-se aos ativos imobilizados usados para desenvolver ou manter os ativos descritos nas alíneas (a) ou (b).

7. Outras Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público podem exigir o reconhecimento de item do ativo imobilizado com base em abordagem diferente da usada nesta Norma. Por exemplo, a NBC TSP 13 "Operações de Arrendamento Mercantil" exige que a entidade avalie o reconhecimento de um item do imobilizado arrendado com base na transferência de riscos e benefícios. Porém, em tais casos outros aspectos do tratamento contábil para esses ativos, incluindo depreciação, são prescritos por esta Norma.
8. A entidade que usa o modelo de custo para propriedades para investimento conforme a NBC TSP 16 deve usar o modelo de custo nesta norma (NBC TSP 17).

Patrimônio cultural

9. Esta Norma não exige que a entidade reconheça bens do patrimônio cultural que de outra forma se enquadrariam na definição e critérios de reconhecimento de ativo imobilizado. Se a entidade reconhece bens do patrimônio cultural, deve adotar as exigências de divulgação desta Norma e pode, mas não é obrigada a aplicar as exigências de mensuração desta Norma.
10. Alguns ativos são descritos como bens do patrimônio cultural devido a sua significância histórica, cultural ou ambiental. Exemplos incluem monumentos e prédios históricos, sítios arqueológicos, áreas de conservação e reservas naturais e obras de arte. Certas características, incluindo as seguintes, são geralmente apresentadas por bens do patrimônio cultural (apesar de que estas características não são exclusivas de tais ativos):
 - (a) O seu valor cultural, ambiental, educacional e histórico provavelmente não é refletido totalmente no valor financeiro puramente baseado no preço de mercado;
 - (b) As obrigações legais ou estatutárias podem impor proibições ou restrições severas na alienação por venda;
 - (c) São geralmente insubstituíveis e seus valores podem aumentar através do tempo mesmo se sua condição física se deteriorar;
 - (d) Pode ser difícil estimar sua vida útil, a qual em alguns casos podem ser centenas de anos.

Entidades do setor público podem ter vários bens do patrimônio cultural obtidos através dos anos e através de diversas maneiras, incluindo compra, doação, legado e confisco. Estes ativos são raramente mantidos por sua capacidade de gerar entradas de caixa e pode haver obstáculos legais ou sociais para usá-los em tais propósitos.

11. Alguns bens do patrimônio cultural possuem potencial de serviços além de seu valor cultural, por exemplo, um prédio histórico usado como escritório. Nestes casos, devem ser reconhecidos e mensurados na mesma base como ativos imobilizados. Para outros bens do patrimônio cultural, seu potencial de serviços é limitado às suas características, por exemplo, monumentos e ruínas. A existência de potenciais de serviços alternativos pode afetar a escolha de base de mensuração.
12. As exigências de divulgação nos parágrafos 88 a 94 requerem que as entidades façam divulgações sobre ativos reconhecidos. Assim, as entidades que

reconhecem bens do patrimônio cultural são requeridas a divulgar fatos sobre tais ativos como, por exemplo:

- (a) A base de mensuração usada;
- (b) O método de depreciação usado, se houver;
- (c) O valor contábil bruto;
- (d) A depreciação acumulada no final do período, se houver;
- (e) A conciliação do valor contábil no começo e final do período mostrando certos componentes do mesmo.

Definições

13. Os termos a seguir são usados nesta Norma, com os significados especificados:

Valor contábil (para o propósito desta Norma) é o valor pelo qual um ativo é contabilizado após a dedução de qualquer depreciação acumulada e das perdas acumuladas por redução ao valor recuperável.

Classe de ativo imobilizado significa um agrupamento de ativos de natureza ou função similares nas operações da entidade que é mostrada como um único item para fins de divulgação nas demonstrações contábeis.

Valor depreciável é o custo de um ativo, ou outra base que substitua seu custo nas demonstrações contábeis, menos seu valor residual.

Depreciação é a alocação sistemática do valor depreciável de ativos durante sua vida útil.

Valor específico da entidade (valor em uso) é o valor presente dos fluxos de caixa que a entidade espera (i) obter com o uso contínuo de um ativo e com a alienação ao final da sua vida útil ou (ii) incorrer para a liquidação de um passivo.

Redução ao valor recuperável de ativo gerador de caixa é o valor da perda pelo qual o valor contábil de um ativo (ou unidade) gerador de caixa excede seu valor recuperável.

Redução ao valor recuperável de ativo não gerador de caixa é o valor da perda pelo qual o valor contábil de um ativo (ou unidade) não gerador de caixa excede seu montante recuperável de serviço.

Ativo Imobilizado é o item tangível que:

- (a) é mantido para o uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a terceiros, ou para fins administrativos; e
- (b) se espera utilizar por mais de um período.

Valor recuperável é o maior valor entre o valor justo menos os custos de venda de um ativo e seu valor em uso.

Valor recuperável de serviços é o maior valor entre o valor justo de um ativo não gerador de caixa menos os custos de venda e seu valor em uso.

Valor residual de ativo é o valor estimado que a entidade obteria com a venda do ativo, após deduzir os custos estimados de venda, caso o ativo já tivesse a idade, a condição e o tempo de uso esperados para o fim de sua vida útil.

Vida útil é:

- (a) O período durante o qual a entidade espera utilizar o ativo; ou**
- (b) O número de unidades de produção ou de unidades semelhantes que a entidade espera obter pela utilização do ativo.**

Os Termos definidos em outras Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público são usados nesta Norma com o mesmo significado daqueles em outras Normas, e são reproduzidos no Glossário de Termos Definidos publicado separadamente.

Reconhecimento

14. O custo de um item de imobilizado deve ser reconhecido como ativo se, e apenas se:

- (a) for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e**
- (b) o custo ou valor justo do item puder ser mensurado confiavelmente.**

15. Eliminado

16. Eliminado

17. Peças sobressalentes e equipamentos para manutenção são geralmente classificados como estoques e reconhecidos no resultado quando consumidos. Entretanto, partes sobressalentes principais e equipamentos em espera se qualificam como ativo imobilizado quando a entidade espera usá-los durante mais de um período. Semelhantemente, se peças sobressalentes e equipamentos para manutenção puderem ser usados somente em conexão com um item do imobilizado, eles são contabilizados como ativo imobilizado.

18. Essa norma não prescreve a unidade de mensuração para o reconhecimento, ou seja, aquilo que constitui um item do imobilizado. Assim, é necessário exercer julgamento ao aplicar os critérios de reconhecimento às circunstâncias específicas da entidade. Pode ser apropriado agregar itens individualmente insignificantes, tais como livros de biblioteca, periféricos de computadores e pequenos itens de equipamento, e aplicar o critério ao valor agregado.

19. A entidade avalia segundo esse princípio de reconhecimento todos os custos do ativos imobilizados no momento em que são incorridos. Esses custos incluem custos incorridos inicialmente para adquirir ou construir um item do ativo imobilizado e custos incorridos posteriormente para renová-lo, substituir suas partes, ou dar manutenção ao mesmo.

20. Equipamentos militares especiais geralmente vão se enquadrar na definição de ativo imobilizado e devem ser reconhecidos como ativo de acordo com esta norma.

Ativos de Infraestrutura

21. Alguns ativos são geralmente descritos como ativos de infraestrutura. Mesmo que não exista uma definição universalmente aceita de ativos de infraestrutura, esses ativos geralmente apresentam algumas ou todas das características a seguir:

- (a) São parte de um sistema ou de uma rede;
- (b) São especializados por natureza e não possuem usos alternativos;
- (c) São imóveis; e
- (d) Podem estar sujeitos a restrições na alienação;

Apesar **da** posse de ativos de infraestrutura não **ser** limitada às entidades do setor público, ativos de infraestrutura significativos são frequentemente encontrados **neste setor**. Ativos de infraestrutura se encaixam na definição **de** ativos imobilizados e devem ser contabilizados conforme esta Norma. Exemplos destes ativos incluem redes rodoviárias, sistemas de esgoto, sistemas de abastecimento de água e energia e rede de comunicações.

Custos Iniciais

22. Itens do imobilizado podem ser requeridos por razões de segurança ou ambientais. A aquisição de tais ativos imobilizados, mesmo que não aumentem diretamente os futuros benefícios econômicos ou potencial de serviços de qualquer item específico já existente de ativo imobilizado, pode ser necessária para que a entidade obtenha futuros benefícios econômicos ou potencial de serviços para seus outros ativos. Esses itens de ativo imobilizado se qualificam para reconhecimento como ativo porque possibilitam a entidade obter futuros benefícios econômicos ou potencial de serviços de ativos relacionados acima dos benefícios que obteria caso não tivesse adquirido esses itens. Por exemplo, normas de segurança de incêndio podem requerer que um hospital modernize os sistemas de sprinkler. Essas melhorias são reconhecidas como ativos porque sem elas a entidade é incapaz de operar o hospital de acordo com as regulações. Entretanto, o valor contábil resultante de tal ativo e ativos relacionados é sujeito a uma revisão por meio de redução ao valor recuperável, de acordo com a NBC TSP 21, "Redução ao Valor Recuperável de Ativos Não-Geradores de Caixa".

Custos Subsequentes

23. Pelo princípio de reconhecimento no parágrafo 14, a entidade não reconhece no valor contábil de um item do ativo imobilizado os custos de manutenção periódica do item. Pelo contrário, esses custos são reconhecidos no resultado assim que incorridos. Custos de manutenção periódicos são principalmente custos de mão-de-obra e consumíveis, e podem incluir os custos de pequenas peças. A finalidade desses gastos é muitas vezes descrita como sendo para "reparos e manutenção" de item do ativo imobilizado.
24. Partes de alguns itens do ativo imobilizado podem requerer substituição em intervalos regulares. Por exemplo, uma estrada pode necessitar recapeamento a cada poucos anos, um aquecedor pode requerer novos revestimentos após um

número específico de horas de uso, ou os interiores de aeronaves tais como assentos e cozinhas podem requerer substituição algumas vezes durante a vida da aeronave. Itens do ativo imobilizado podem também serem requeridos a fazerem menos freqüentes substituições recorrentes, tais como substituir as paredes interiores de um edifício, ou a fazerem substituições não recorrentes. Pelo princípio de reconhecimento do parágrafo 14, a entidade reconhece no valor contábil de um item do ativo imobilizado o custo da parte substituída de tal item quando o custo é incorrido e se o critério de reconhecimento for satisfeito. O valor contábil de tais partes que são substituídas é baixado de acordo com as disposições desta Norma (veja parágrafos 82 a 87).

25. Uma condição para continuar a operar um item do ativo imobilizado (por exemplo, uma aeronave) pode ser a realização regular de inspeções importantes em busca de falhas, independentemente das peças desse item serem ou não substituídas. Quando cada inspeção importante for efetuada, o seu custo é reconhecido no valor contábil do item do ativo imobilizado como uma substituição se os critérios de reconhecimento forem satisfeitos. Qualquer valor contábil remanescente do custo da inspeção anterior (distinta das peças físicas) é baixado. Isso ocorre independentemente do custo da inspeção anterior ter sido identificado na transação em que o item foi adquirido ou construído. Se necessário, o custo estimado de futura inspeção semelhante pode ser usado como indicador de qual era o custo do componente de inspeção existente, quando o item foi adquirido ou construído.

Mensuração no Reconhecimento

- 26. Um item do ativo imobilizado que seja classificado para reconhecimento como ativo deve ser mensurado pelo seu custo.**
- 27. Quando um ativo é adquirido por meio de uma transação sem contraprestação, seu custo deve ser mensurado pelo seu valor justo na data da aquisição.**
28. Um item do ativo imobilizado pode ser adquirido por meio de uma transação sem contraprestação. Por exemplo, terrenos podem ser doados a um governo local por um desenvolvedor sem pagamento ou por pagamento simbólico, para possibilitar ao governo local desenvolver estacionamentos, estradas e outros campos em desenvolvimento. Um ativo também pode ser adquirido por meio de uma transação sem contraprestação pelo exercício de poderes de confisco. Sob essas circunstâncias o custo do item é o seu valor justo na data da aquisição.
29. Para finalidade desta Norma, a mensuração no reconhecimento de um item do ativo imobilizado, adquirido sem custo ou com custo simbólico, pelo valor justo conforme os requisitos do parágrafo 27, não constitui uma reavaliação. Conseqüentemente, os requisitos de reavaliação no parágrafo 44, e os comentários suporte nos parágrafos 45 a 50, somente aplicam-se quando a entidade opta por reavaliar um item do ativo imobilizado em exercícios financeiros (períodos contábeis) subsequentes.

Elementos do Custo

30. O custo de um item do ativo imobilizado compreende:

- (a) seu preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e tributos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos;
- (b) quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessários para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração;
- (c) a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do item e de restauração do local (sítio) no qual este está localizado. Tais custos representam a obrigação em que a entidade incorre quando o item é adquirido ou como consequência de usá-lo durante determinado período para finalidades diferentes da produção de estoque durante esse período.

31. Exemplos de custos diretamente atribuíveis são:

- (a) custos de benefícios aos empregados (tal como definidos na NBC TSP 25, "Benefícios a Empregados") decorrentes diretamente da construção ou aquisição de item do ativo imobilizado;
- (b) custos de preparação do local;
- (c) custos de frete e de manuseio (para recebimento e instalação);
- (d) custos de instalação e montagem;
- (e) custos com testes para verificar se o ativo está funcionando corretamente, após dedução das receitas líquidas provenientes da venda de qualquer item produzido enquanto se coloca o ativo nesse local e condição (tais como amostras produzidas quando se testa o equipamento); e
- (f) honorários profissionais.

32. A entidade aplica a NBC TSP 12, "Estoques", aos custos das obrigações de desmontagem, remoção e restauração do local em que o item está localizado que sejam incorridos durante determinado período como consequência de ter usado o item para produzir estoque durante esse período. As obrigações decorrentes de custos contabilizados de acordo com a NBC TSP 12 e NBC TSP 17 são reconhecidas e mensuradas de acordo com a NBC TSP 19, "Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes".

33. Exemplos que não são custos de um item do ativo imobilizado são:

- (a) custos de abertura de nova instalação;
- (b) custos incorridos na introdução de novo produto ou serviço (incluindo propaganda e atividades promocionais);
- (c) custos da transferência das atividades para novo local ou para nova categoria de clientes (incluindo custos de treinamento); e
- (d) custos administrativos e outros custos indiretos.

34. O reconhecimento dos custos no valor contábil de um item do ativo imobilizado cessa quando o item está no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração. Portanto, os custos incorridos no uso ou na transferência ou reinstalação de um item não são incluídos no seu valor contábil, como, por exemplo, os seguintes custos:

- (a) custos incorridos durante o período em que o ativo, capaz de operar nas condições operacionais pretendidas pela administração, ainda não está sendo utilizado ou está sendo operado a uma capacidade inferior à sua capacidade total;

- (b) prejuízos operacionais iniciais, tais como os incorridos enquanto a demanda pelos produtos do ativo é estabelecida; e
 - (c) custos de realocação ou reorganização de parte ou de todas as operações da entidade.
35. Algumas operações realizadas em conexão com a construção ou o desenvolvimento de um item do ativo imobilizado não são necessárias para deixá-lo no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração. Essas atividades eventuais podem ocorrer antes ou durante as atividades de construção ou desenvolvimento. Por exemplo, o local de construção pode ser usado como estacionamento e gerar receitas, até que a construção se inicie. Como essas atividades não são necessárias para que o ativo fique em condições de funcionar no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração, as receitas e as despesas relacionadas devem ser reconhecidas no **resultado** e incluídas nas respectivas classificações de receita e despesa.
36. O custo de ativo construído pela própria empresa determina-se utilizando os mesmos princípios de ativo adquirido. Se a entidade produz ativos idênticos para venda no curso normal de suas operações, o custo do ativo é geralmente o mesmo que o custo de construir o ativo para venda (ver a NBC TSP 12, "Estoques"). Por isso, quaisquer lucros gerados internamente, são eliminados para determinar tais custos. De forma semelhante, o custo de perdas anormais de materiais, de mão-de-obra ou de outros recursos desperdiçados incorridos na construção de um ativo não é incluído no custo do ativo. A NBC TSP 5, "Custos de Empréstimos" estabelece critérios para o reconhecimento dos juros como componente do valor contábil de um item do ativo imobilizado construído pela própria empresa.

Mensuração do custo

37. O custo de um item de ativo imobilizado é o preço à vista ou, para um item referido no parágrafo 27, o seu valor justo na data do reconhecimento. Se o prazo de pagamento excede os prazos normais de crédito, a diferença entre o preço equivalente à vista e o total dos pagamentos deve ser reconhecida como despesa com juros durante o período do crédito a menos que tais juros sejam passíveis de capitalização de acordo com a NBC TSP 5.
38. Um ou mais itens do ativo imobilizado podem ser adquiridos por meio de permuta por ativo não monetário, ou uma combinação de ativos monetários e não monetários. A discussão a seguir refere-se apenas à permuta de ativo não monetário por outro, mas também é aplicável a todas as permutas descritas anteriormente. O custo de tal item do ativo imobilizado é mensurado pelo valor justo a não ser que (a) a operação de permuta não tenha natureza comercial ou (b) o valor justo do ativo recebido e do ativo cedido não possam ser mensurados com segurança. O ativo adquirido é mensurado dessa forma mesmo que a entidade não consiga dar baixa imediata ao ativo cedido. Se o ativo adquirido não for mensurável ao valor justo, seu custo é determinado pelo valor contábil do ativo cedido.
39. A entidade determina se a operação de permuta tem natureza comercial considerando até que ponto seus fluxos de caixa futuros ou potencial de serviços serão modificados em virtude da operação. A operação de permuta tem natureza comercial se:

- (a) a configuração (risco, oportunidade e valor) dos fluxos de caixa ou potencial de serviços do ativo recebido for diferente da configuração dos fluxos de caixa ou potencial de serviços do ativo cedido; ou
- (b) o valor específico para a entidade de parcela das suas atividades for afetado pelas mudanças resultantes da permuta; e
- (c) a diferença em (a) ou (b) for significativa em relação ao valor justo dos ativos permutados.

Para determinar se a operação de permuta tem natureza comercial, o valor específico para a entidade da parcela das suas atividades afetada pela operação deve estar refletido nos fluxos de caixa após os efeitos da sua tributação, se a tributação for aplicável. O resultado dessas análises pode ficar claro sem que a entidade realize cálculos detalhados.

- 40. O valor justo de um ativo para o qual não existem transações de mercado comparáveis é mensurado com segurança se (a) a variabilidade da faixa de estimativas de valor justo razoável não for significativa para tal ativo ou (b) se as probabilidades de várias estimativas, dentro dessa faixa, puderem ser razoavelmente avaliadas e utilizadas na mensuração do valor justo. Se a entidade for capaz de mensurar com segurança tanto o valor justo do ativo recebido quanto do ativo cedido, então o valor justo do ativo cedido é usado para mensurar o custo do ativo recebido a não ser que o valor justo do ativo recebido seja mais evidente.
- 41. O custo de um item do ativo imobilizado mantido **pelo** arrendatário **de** operação de arrendamento mercantil financeiro é determinado de acordo com a NBC TSP 13, "Operações de Arrendamento Mercantil".

Mensuração após o reconhecimento

- 42. A entidade deve escolher o modelo de custo do parágrafo 43 ou o modelo de reavaliação do parágrafo 44 como sua política contábil e deve aplicar tal política para uma classe inteira de ativos imobilizados, salvo disposição legal contrária.**

Método do custo

- 43. Após o reconhecimento como ativo, um item do ativo imobilizado deve ser evidenciado pelo custo menos qualquer depreciação e redução ao valor recuperável acumuladas.**

Método da Reavaliação

- 44. Uma vez adotado o método da reavaliação para um item do ativo imobilizado após o seu reconhecimento inicial, tal item cujo valor justo possa ser mensurado confiavelmente deve ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao seu valor justo à data da reavaliação menos qualquer depreciação e redução ao valor recuperável acumuladas subsequentes. A reavaliação deve ser realizada com suficiente regularidade para assegurar que o valor contábil do ativo não difira materialmente daquele que seria determinado usando-se seu valor justo na data das demonstrações contábeis. O tratamento contábil para reavaliação é estabelecido nos parágrafos 54 a 56.**

45. O valor justo de terrenos e edifícios é normalmente determinado a partir de evidências baseadas no mercado, por meio de avaliações feitas por avaliadores profissionalmente qualificados. O valor justo de itens de instalações e equipamentos é geralmente o seu valor de mercado determinado por avaliação. Uma avaliação do valor de um ativo é normalmente feita por avaliadores profissionalmente qualificados, que ostentam qualificação profissional reconhecida e relevante. Para diversos ativos, o valor justo será prontamente determinável com referência a preços cotados em mercado ativo e líquido. Por exemplo, preços correntes de mercado podem normalmente serem obtidos para terrenos, edificação não especializadas, motores de veículos e diversos outros tipos de instalações e equipamentos.
46. Para certos ativos públicos, pode ser difícil estabelecer seus valores de mercado pela ausência de transações de mercado para tais ativos. Algumas entidades estatais podem ter valores significativos de tais ativos.
47. Caso não haja nenhuma evidência disponível para determinar o valor de mercado em um mercado ativo e líquido de um item de terrenos e edifícios, o valor justo do item pode ser estabelecido com referência a outros itens com características semelhantes, em circunstâncias e locais semelhantes. Por exemplo, o valor justo de um terreno desocupado do governo que tenha sido mantido por um período no qual poucas transformações tenham ocorrido pode ser estimado com referência ao valor de mercado de terreno com características e topologia semelhantes em uma localização semelhante na qual evidências de mercado sejam disponíveis. No caso de edifícios especializados e outras estruturas feitas à mão, o valor justo pode ser estimado usando-se o custo de reposição depreciado, ou de custo de restauração ou abordagem de unidades de serviço (veja a NBC TSP 21). Em diversos casos, o custo de reposição depreciado de um ativo pode ser estabelecido com referência ao preço de compra de ativo similar com semelhante potencial de serviços remanescente em um mercado ativo e líquido. Em alguns casos, o custo de reprodução de um ativo vai ser o melhor indicador de seu custo de reposição. Por exemplo, no caso de ocorrer uma perda, um edifício parlamentar pode ser reconstruído ao invés de ser substituído com acomodações alternativas por causa da sua significância para a comunidade.
48. Caso não haja evidências baseadas no mercado do valor justo pelo fato da natureza especializada do item do ativo imobilizado, a entidade pode precisar estimar o valor justo usando, por exemplo, custo de reprodução, custo de reposição depreciado, ou custo de restauração ou abordagem de unidades de serviço (veja a NBC TSP 21). O custo de reposição depreciado de um item do ativo imobilizado pode ser estabelecido com referência ao preço de mercado de compra dos componentes usados para produzir o ativo ou um índice de preço para ativos iguais ou semelhantes baseados no preço de períodos passados. Quando o método do índice de preço é usado, julgamento é requerido para determinar se a tecnologia de produção mudou significativamente ao longo do período, e se a capacidade do referido ativo é a mesma que a do ativo sendo avaliado.
49. A frequência das reavaliações depende das mudanças dos valores justos dos itens do ativo imobilizado que estão sendo reavaliados. Quando o valor justo de um ativo reavaliado difere materialmente do seu valor contábil, exige-se nova reavaliação. Alguns itens do ativo imobilizado sofrem mudanças voláteis e significativas no valor justo, necessitando, portanto, de reavaliação anual. Tais reavaliações frequentes são desnecessárias para itens do ativo imobilizado que

não sofrem mudanças significativas no valor justo. Em vez disso, pode ser necessário reavaliar o item apenas a cada três ou cinco anos.

50. Quando um item do ativo imobilizado é reavaliado, a depreciação acumulada na data da reavaliação deve ser tratada de um dos seguintes modos:
- (a) atualizada proporcionalmente à variação no valor contábil bruto do ativo, para que esse valor, após a reavaliação, seja igual ao valor reavaliado do ativo. Esse método é frequentemente usado quando o ativo é reavaliado por meio da aplicação de índice para determinar o seu custo de reposição depreciado; ou
 - (b) eliminada contra o valor contábil bruto do ativo, atualizando-se o valor líquido pelo valor reavaliado do ativo. Esse método é frequentemente usado para edifícios.

O valor do ajuste decorrente da atualização ou da eliminação da depreciação acumulada faz parte do aumento ou da diminuição no valor contábil registrado de acordo com os parágrafos 54 e 55.

51. Se um item do ativo imobilizado for reavaliado, toda a classe do ativo imobilizado à qual pertence esse ativo deve ser reavaliada.

52. Classe de ativo imobilizado é um agrupamento de ativos de natureza e uso semelhantes nas operações da entidade. São exemplos de classes individuais:
- (a) terrenos;
 - (b) edifícios operacionais;
 - (c) estradas;
 - (d) maquinário;
 - (e) redes de transmissão de energia elétrica;
 - (f) navios;
 - (g) aeronaves
 - (h) equipamentos militares especiais;
 - (i) veículos a motor;
 - (j) móveis e utensílios;
 - (k) equipamentos de escritório;
 - (l) plataformas de petróleo.

53. Os itens de cada classe do ativo imobilizado são reavaliados simultaneamente, a fim de ser evitada a reavaliação seletiva de ativos e a divulgação de montantes nas demonstrações contábeis que sejam uma combinação de custos e valores em datas diferentes. Entretanto, uma classe de ativos pode ser reavaliada de forma rotativa desde que a reavaliação da classe de ativos seja concluída em curto período e desde que as reavaliações sejam mantidas atualizadas.

54. Se o valor contábil de uma classe do ativo aumentar em virtude de reavaliação, esse aumento deve ser creditado diretamente à conta de reserva de reavaliação. No entanto, o aumento deve ser reconhecido no resultado quando se tratar da reversão de decréscimo por reavaliação do mesmo ativo anteriormente reconhecido no resultado.

55. Se o valor contábil de uma classe do ativo diminuir em virtude de reavaliação, essa diminuição deve ser reconhecida no resultado. No entanto, se houver saldo de reserva de reavaliação, a diminuição do

ativo deve ser debitada diretamente à reserva de reavaliação até o limite de qualquer saldo existente na reserva de reavaliação referente àquela classe de ativo.

56. **Aumentos ou diminuições de reavaliação relativa a ativos individuais dentro de uma classe do ativo imobilizado deve ser contraposta umas com as outras dentro da classe mas não deve ser contraposta com ativos de classes diferentes.**
57. Parte de ou todo o saldo da reserva de reavaliação do patrimônio líquido decorrente do ativo imobilizado pode ser transferido diretamente para resultados acumulados quando o ativo é baixado. Isso pode envolver a transferência de parte de ou toda a reserva de reavaliação quando os ativos dentro de uma classe do ativo imobilizado à qual a reserva de reavaliação se refira são baixados ou alienados. Entretanto, parte da reserva pode ser transferida enquanto o ativo é usado pela entidade. Nesse caso, o valor da reserva de reavaliação a ser transferido é a diferença entre a depreciação baseada no valor contábil reavaliado do ativo e a depreciação que teria sido reconhecida com base no custo histórico original do ativo. As transferências da reserva de reavaliação para resultados acumulados não passam pelo resultado do período.
58. Orientações sobre os efeitos do imposto sobre o lucro, se houver, resultantes da reavaliação do ativo imobilizado podem ser encontrados na legislação pertinente.

Depreciação

59. **Cada componente de um item do ativo imobilizado com custo significativo em relação ao custo total do item deve ser depreciado separadamente.**
60. A entidade aloca o valor inicialmente reconhecido de um item do ativo imobilizado aos componentes significativos desse item e os deprecia separadamente. Por exemplo, na maioria dos casos, é requerido que se deprecie separadamente a pavimentação, estruturas, meio-fios e canais, calçadas, pontes e iluminação de um sistema de rodovias. De forma similar, pode ser apropriado depreciar separadamente a estrutura de uma aeronave e os motores da aeronave, sejam próprios ou sujeitos a um arrendamento financeiro.
61. Um componente significativo de um item do ativo imobilizado pode ter a vida útil e o método de depreciação que sejam os mesmos que a vida útil e o método de depreciação de outro componente significativo do mesmo item. Esses componentes podem ser agrupados no cálculo da despesa de depreciação.
62. À medida que a entidade deprecia separadamente alguns componentes de um item do ativo imobilizado, também deprecia separadamente o remanescente do item. Esse remanescente consiste em componentes de um item que não são individualmente significativos. Se a entidade possui expectativas diferentes para essas partes, técnicas de aproximação podem ser necessárias para depreciar o remanescente de forma que represente fidedignamente o padrão de consumo e/ou a vida útil desses componentes.
63. A entidade pode escolher depreciar separadamente os componentes de um item que não tenham custo significativo em relação ao custo total do item.

- 64. A despesa de depreciação de cada período deve ser reconhecida no resultado a menos que seja incluída no valor contábil de outro ativo.**
65. A depreciação do período deve ser normalmente reconhecida no resultado. Entretanto, por vezes os benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços incorporados no ativo são absorvidos para a produção de outros ativos. Nesses casos, a depreciação faz parte do custo de outro ativo, devendo ser incluída no seu valor contábil. Por exemplo, a depreciação de máquinas e equipamentos de produção é incluída nos custos de produção de estoque (ver a NBC TSP 12). De forma semelhante, a depreciação de ativos imobilizados usados para atividades de desenvolvimento pode ser incluída no custo de um ativo intangível reconhecido de acordo com a NBC TSP 31, "Ativo Intangível".

Valor Depreciável e Período de Depreciação

- 66. O valor depreciável de um ativo deve ser alocado de forma sistemática ao longo da sua vida útil estimada.**
- 67. O valor residual e a vida útil de um ativo devem ser revisados pelo menos ao final de cada exercício e, se as expectativas diferirem das estimativas anteriores, a mudança deve ser contabilizada como mudança de estimativa contábil, de acordo com a NBC TSP 3, "Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro".**
68. A depreciação é reconhecida mesmo que o valor justo do ativo exceda o seu valor contábil. Nesse caso, o valor residual do ativo não pode exceder o seu valor contábil. O reparo e a manutenção de um ativo não evitam a necessidade de depreciá-lo. Inversamente, alguns ativos podem sofrer manutenções precárias ou a manutenção pode ser diferida indefinidamente por motivos de restrições orçamentárias. Quando as políticas de administração de ativos exageram no uso do ativo, sua vida útil deve ser reavaliada e devidamente ajustada.
69. O valor depreciável de um ativo é determinado após a dedução de seu valor residual. Na prática, o valor residual de um ativo frequentemente não é significativo e por isso imaterial para o cálculo do valor depreciável.
70. O valor residual de um ativo pode aumentar até um montante igual ou superior ao seu valor contábil. Se isso ocorrer, a taxa de depreciação do ativo é zero, a menos que seu valor residual subsequentemente diminua a um montante abaixo do valor contábil do ativo.
71. A depreciação do ativo se inicia quando esse está disponível para uso, ou seja, quando está no local e em condição de funcionamento na forma pretendida pela administração. A depreciação de um ativo cessa quanto o ativo é baixado. Consequentemente, a depreciação não cessa quando o ativo se torna ocioso ou é retirado de uso e mantido para disposição a menos que o ativo esteja totalmente depreciado. Entretanto, de acordo com os métodos de depreciação pelo uso, a despesa de depreciação pode ser zero enquanto não houver produção.
72. Os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços incorporados no ativo são consumidos pela entidade principalmente por meio do seu uso. Porém, outros fatores, tais como obsolescência técnica ou comercial e desgaste normal, enquanto o ativo permanece ocioso, muitas vezes dão origem à diminuição dos benefícios econômicos ou potencial de serviços que poderiam ter sido obtidos do

ativo. Consequentemente, todos os seguintes fatores são considerados na determinação da vida útil de um ativo:

- (a) Uso esperado do ativo. O uso é avaliado com base na capacidade ou produção física esperadas do ativo.
- (b) Desgaste físico esperado, o qual depende de fatores operacionais tais como o número de turnos durante os quais o ativo é usado e o programa de reparos e manutenção, bem como o cuidado e a manutenção do ativo enquanto estiver ocioso.
- (c) Obsolescência técnica ou comercial proveniente de mudanças ou melhorias na produção, ou de mudança na demanda de mercado para o produto ou serviço derivado do ativo.
- (d) Limites legais ou semelhantes no uso do ativo, tais como as datas de término dos contratos de arrendamento mercantil relativos ao ativo.

73. A vida útil de um ativo é definida em termos da utilidade esperada do ativo para a entidade. A política de gestão de ativos da entidade pode considerar a alienação de ativos após um período determinado ou após o consumo de uma proporção específica de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços incorporados no ativo. Por isso, a vida útil de um ativo pode ser menor do que a sua vida econômica. A estimativa da vida útil do ativo é uma questão de julgamento baseado na experiência da entidade com ativos semelhantes.

74. Terrenos e edifícios são ativos separáveis e são contabilizados separadamente, mesmo quando sejam adquiridos conjuntamente. Com algumas exceções, como as pedreiras e os locais usados como aterro, os terrenos têm vida útil ilimitada e, portanto, não são depreciados. Os edifícios têm vida útil limitada e por isso são ativos depreciáveis. O aumento de valor de um terreno no qual um edifício esteja construído não afeta a determinação do montante depreciável do edifício.

75. Se o custo do terreno incluir custos de desmontagem, remoção e restauração do local, essa porção do valor contábil do terreno é depreciada durante o período de benefícios ou potencial de serviços obtidos ao incorrer nesses custos. Em alguns casos, o próprio terreno pode ter vida útil limitada, sendo depreciado de modo a refletir os benefícios ou potencial de serviços a serem dele retirados.

Método de depreciação

76. O método de depreciação deve refletir o padrão em que os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços do ativo são esperados a serem consumidos pela entidade.

77. O método de depreciação aplicado a um ativo deve ser revisado pelo menos ao final de cada exercício e, se houver alteração significativa no padrão de consumo esperado dos benefícios futuros ou potencial de serviços incorporados no ativo, o método de depreciação deve ser alterado para refletir essa mudança. Tal mudança deve ser registrada como mudança na estimativa contábil de acordo com a NBC TSP 3.

78. Vários métodos de depreciação podem ser utilizados para alocar de forma sistemática o valor depreciável de um ativo ao longo da sua vida útil. Tais métodos incluem o método linear, o método dos saldos decrescentes e o método de unidades produzidas. A depreciação pelo método linear resulta em uma taxa constante durante a vida útil do ativo, caso o seu valor residual não se altere. O

método dos saldos decrescentes resulta em uma taxa decrescente durante a vida útil. O método de unidades produzidas resulta em uma taxa baseada no uso ou produção esperados. A entidade seleciona o método que melhor reflita o padrão do consumo dos benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços esperados incorporados no ativo. O método escolhido é aplicado consistentemente entre períodos, a não ser que haja uma mudança no padrão de consumo dos benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços.

Redução ao valor recuperável de ativos

79. Para determinar se um item do ativo imobilizado está com parte de seu valor irre recuperável, a entidade aplica a NBC TSP 21, "Redução ao Valor Recuperável de Ativos Não Geradores de Caixa." Essa Norma explica como a entidade deve revisar o valor contábil de seus ativos, como determinar o seu valor recuperável e quando reconhecer ou reverter perda por redução ao valor recuperável.

Indenização de perda por desvalorização

80. A indenização de terceiros por itens do ativo imobilizado que tenham sido desvalorizados, perdidos ou abandonados deve ser reconhecida no resultado quando a indenização se tornar recebível.

81. Desvalorizações ou perdas de itens do ativo imobilizado, pagamentos ou reclamações relativas a indenizações de terceiros e qualquer aquisição ou construção posterior de ativos de substituição são eventos econômicos separados, contabilizados separadamente conforme abaixo:

- (a) As desvalorizações de itens do ativo imobilizado são reconhecidas de acordo com a NBC TSP 21;
- (b) A baixa de itens do ativo imobilizado obsoletos ou alienados é determinada de acordo com esta Norma;
- (c) A indenização de terceiros por itens do ativo imobilizado que tenham sido desvalorizados, perdidos ou abandonados é reconhecida no resultado quando a indenização se tornar recebível; e
- (d) O custo de itens do ativo imobilizado restaurados, adquiridos ou construídos para reposição é determinado de acordo com esta Norma.

Baixa

82. O valor contábil de um item do ativo imobilizado deve ser baixado:

- (a) Por ocasião de sua alienação; ou**
- (b) Quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços com a sua utilização ou alienação.**

83. Ganhos ou perdas decorrentes da baixa de um item do ativo imobilizado devem ser reconhecidos no resultado quando o item é baixado (a menos que a NBC TSP 13 "Operações de Arrendamento Mercantil" exija de outra forma em operação de venda e *leaseback*). Os ganhos não devem ser classificados como receita de venda.

83A. Contudo, uma entidade que, no curso de suas atividades normais, rotineiramente vender itens do ativo imobilizado que foram mantidos para aluguel a terceiros deve transferir esses ativos para estoques pelo

seu valor contábil quando o aluguel cessar e o ativo passar a ser mantido para venda. O recebimento da venda desses ativos deve ser reconhecido como receita de acordo com a NBC TSP 9, "Receita de Transações com Contraprestação".

84. Existem várias formas de alienação de um item do ativo imobilizado (por exemplo, venda, arrendamento mercantil financeiro ou doação). Para determinar a data da alienação do item, a entidade deve aplicar os critérios da NBC TSP 9 "Receitas de Transações com Contraprestação" para reconhecer a receita advinda da venda de bens. A NBC TSP 13, "Operações de Arrendamento Mercantil" aplica-se à alienação em operação de venda e *leaseback*.
85. Se, de acordo com o princípio do reconhecimento previsto no parágrafo 14, a entidade reconhecer no valor contábil de um item do ativo imobilizado o custo de substituição de parte do item, deve baixar o valor contábil da parte substituída, independentemente de a parte substituída estar sendo depreciada separadamente ou não. Se não for praticável para a entidade a determinação do valor contábil da parte substituída, ela pode utilizar o custo de substituição como indicador do custo da parte substituída na época em que foi adquirida ou construída.
- 86. Os ganhos ou perdas decorrentes da baixa de um item do ativo imobilizado devem ser determinados pela diferença entre o valor líquido da alienação, se houver, e o valor contábil do item.**
87. A importância a receber pela alienação de um item do ativo imobilizado deve ser reconhecida inicialmente pelo seu valor justo. Se esse pagamento for a prazo, a importância recebida deve ser reconhecida inicialmente pelo valor equivalente à vista. A diferença entre o valor nominal da remuneração e seu valor presente deve ser reconhecida como receita de juros, de acordo com a NBC TSP 9, refletindo o efetivo rendimento do valor a receber.

Divulgação

- 88. As demonstrações contábeis devem divulgar, para cada classe de ativo imobilizado reconhecida nas demonstrações contábeis:**
- (a) Os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto;**
 - (b) Os métodos de depreciação utilizados;**
 - (c) As vidas úteis ou as taxas de depreciação utilizadas;**
 - (d) O valor contábil bruto e a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período; e**
 - (e) A conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando:**
 - (i) Adições;**
 - (ii) Baixas;**
 - (iii) Aquisições por meio de combinações de negócios;**
 - (iv) Aumentos ou reduções decorrentes de reavaliações nos termos dos parágrafos 44, 54 e 55 e perdas por redução ao valor recuperável de ativos (se houver) reconhecidas ou revertidas diretamente no patrimônio líquido de acordo com a NBC TSP 21;**

- (v) Perdas por desvalorização de ativos, reconhecidas no resultado de acordo com a NBC TSP 21;**
- (vi) Reversão das perdas por desvalorização de ativos, reconhecidas no resultado de acordo com a NBC TSP 21;**
- (vii) Depreciações;**
- (viii) Variações cambiais líquidas geradas pela conversão das demonstrações contábeis da moeda funcional (corrente) para a moeda de apresentação (na qual o balanço é elaborado), incluindo a conversão de uma operação estrangeira para a moeda de apresentação da entidade; e**
- (ix) Outras alterações.**

89. As demonstrações contábeis também devem divulgar para cada classe de ativo reconhecida nas demonstrações contábeis:

- (a) A existência e os valores de restrições a ativos imobilizados oferecidos como garantia de obrigações;**
- (b) O valor dos gastos reconhecidos no valor contábil de um item do ativo imobilizado durante a sua construção;**
- (c) O valor dos compromissos contratuais advindos da aquisição de ativos imobilizados; e**
- (d) Se não for divulgado separadamente no corpo da demonstração do desempenho financeiro (demonstração do resultado), o valor das indenizações de terceiros por itens do ativo imobilizado que tenham sido desvalorizados, perdidos ou abandonados, incluído no resultado.**

90. A seleção do método de depreciação e a estimativa da vida útil dos ativos são questões de julgamento. Por isso, a divulgação dos métodos adotados e das estimativas das vidas úteis ou das taxas de depreciação fornece, aos usuários das demonstrações contábeis, informação que lhes permite revisar as políticas selecionadas pela administração e facilita comparações com outras entidades. Por razões semelhantes, é necessário divulgar:

- (a) A depreciação, quer seja reconhecida no resultado, quer como parte do custo de outros ativos, durante o período; e
- (b) A depreciação acumulada no final do período.

91. De acordo com a NBC TSP 3, a entidade deve divulgar a natureza e o efeito de uma mudança de estimativa contábil que tenha impacto no período corrente ou que seja esperada por afetar períodos subsequentes. Para ativos imobilizados, tal divulgação pode resultar de mudanças de estimativas relativas a:

- (a) Valores residuais;
- (b) Custos estimados de desmontagem, remoção ou restauração de itens do ativo imobilizado;
- (c) Vidas úteis; e
- (d) Métodos de depreciação.

92. Caso uma classe do ativo imobilizado seja contabilizada a valores reavaliados, a entidade deve divulgar o seguinte:

- (a) A data efetiva da reavaliação;**
- (b) Se foi ou não utilizado avaliador independente;**

- (c) **Os métodos e premissas significativos aplicados à estimativa do valor justo dos itens;**
- (d) **Se o valor justo dos itens foi determinado diretamente a partir de preços observáveis em mercado ativo ou baseado em transações de mercado recentes realizadas sem favorecimento entre as partes ou se foi estimado usando outras técnicas de avaliação;**
- (e) **A reserva de reavaliação, indicando as alterações do período e quaisquer restrições sobre distribuição do saldo da reserva aos acionistas ou outros investidores;**
- (f) **A soma de todas as reservas de reavaliação para itens individuais do ativo imobilizado dentro daquela classe; e**
- (g) **A soma de todos os déficits de reavaliação para itens individuais do imobilizado dentro daquela classe.**

93. De acordo com a NBC TSP 21, a entidade deve divulgar informações sobre ativos imobilizados que perderam o seu valor, além das informações exigidas no parágrafo 88(e)(iv) a (vi).

94. Os usuários das demonstrações contábeis também podem entender que as informações seguintes são relevantes para as suas necessidades:

- (a) O valor contábil do ativo imobilizado que esteja temporariamente ocioso;
- (b) O valor contábil bruto de qualquer ativo imobilizado totalmente depreciado que ainda esteja em operação;
- (c) O valor contábil de ativos imobilizados retirados de uso ativo e mantidos para alienação; e
- (d) O valor justo do ativo imobilizado quando este for materialmente diferente do valor contábil apurado pelo método do custo.

Por isso, as entidades são encorajadas a divulgar esses valores.

95. Entidades não precisam reconhecer ativos imobilizados em períodos iniciados dentro de cinco anos a partir da data da primeira adoção da contabilidade por competência em acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público.

96. A entidade que adotar o regime de competência pela primeira vez conforme as Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público deve reconhecer inicialmente o ativo imobilizado pelo custo ou valor justo. Para itens do ativo imobilizado que foram adquiridos gratuitamente ou por um valor simbólico, o custo é o valor justo do item da data de aquisição.

97. A entidade deve reconhecer os efeitos do reconhecimento inicial do ativo imobilizado como um ajuste ao saldo de abertura dos resultados acumulados no período em que o ativo imobilizado é reconhecido pela primeira vez.

98. Antes da primeira aplicação desta norma, a entidade pode ter reconhecido seu ativo imobilizado em bases outras que o custo ou valor justo como definido nesta norma, ou pode controlar ativos que não estejam reconhecidos. Esta Norma requer que as entidades reconheçam inicialmente itens do ativo imobilizado ao custo, ou valor justo, na data do reconhecimento inicial **de** acordo com esta Norma. Quando ativos são inicialmente reconhecidos pelo custo e foram

adquiridos de graça, ou por custo simbólico, o custo será determinado com referência ao valor justo do ativo na data da aquisição. Quando o custo de aquisição do ativo não é conhecido, o custo pode ser estimado com referência ao valor justo na data da aquisição.

99. A NBC TSP 3 requer que a entidade aplique retrospectivamente as políticas contábeis a menos que isso seja impraticável. Portanto, quando a entidade reconhece inicialmente um item do ativo imobilizado ao custo em acordo com esta Norma, ela deve também reconhecer qualquer depreciação acumulada e qualquer perda por desvalorização que sejam relacionadas com o item, como se sempre tivesse aplicado tais políticas contábeis.
100. O parágrafo 14 desta norma requer que o custo de um item do ativo imobilizado seja reconhecido como ativo se, e somente se:
- (a) For provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluam para a entidade; e
 - (b) O custo ou valor justo do item possa ser mensurado com segurança.
101. As disposições transitórias nos parágrafos 95 e 96 pretendem fornecer uma certa flexibilidade em situações onde a entidade busca estar em conformidade com as provisões desta Norma, no contexto de implementação do regime de competência pela primeira vez conforme as Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público, com efeito a partir da data de vigência desta Norma ou subseqüentemente. Quando as entidades adotam o regime de competência de acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público pela primeira vez, frequentemente existem dificuldades em compilar informação abrangente sobre existência e valorização dos ativos. Por isso, por um período de cinco anos a partir da data da primeira adoção do regime de competência em acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público, entidades não são requeridas a estar em total conformidade com os requerimentos do parágrafo 14.
102. Apesar das disposições transitórias dos parágrafos 95 e 96, as entidades que estão no processo de adoção do regime de competência são incentivadas a estar em total conformidade com as disposições desta Norma o mais breve possível.
103. A dispensa das exigências de parágrafo 14 implica que a respectiva mensuração e as disposições de divulgação desta Norma não precisam estar em conformidade quanto aos ativos ou classes de ativos que não estão reconhecidos conforme parágrafos 95 e 96.
- 104. Quando a entidade se aproveitar das vantagens das disposições transitórias dos parágrafos 95 e 96 deve divulgar tal fato. Informações sobre as principais classes de ativos que não foram reconhecidas em virtude do parágrafo 95 devem também ser evidenciadas. Quando a entidade se aproveita das vantagens das disposições transitórias por um segundo ou subseqüente período, detalhes dos ativos ou classe dos ativos que não foram reconhecidos na data das demonstrações contábeis anterior mas que agora foram reconhecidos devem ser divulgados.**
- 105. Para entidades que aplicaram previamente a NBC TSP 17 (2001), os requerimentos dos parágrafos 38-40 com relação à mensuração inicial**

de um item do ativo imobilizado em uma transação de troca de ativos devem ser aplicados prospectivamente somente a futuras transações.

106. As disposições transitórias da NBC TSP 17 (2001) dão às entidades um período de até cinco anos para reconhecer todos os ativos imobilizados e a fazerem as respectivas mensurações e divulgar a partir da data da sua aplicação inicial. Entidades que aplicaram previamente a NBC TSP 17 (2001) podem continuar a se aproveitar desse período transitório de cinco anos a partir da data da primeira aplicação da NBC TSP 17 (2001). Tais entidades também devem continuar a fazer as divulgações requeridas pelo parágrafo 104.