

NBC TSP 18 - Informações por Segmento

Objetivo

O objetivo desta Norma é estabelecer princípios para relatar informações financeiras por segmento. A evidenciação dessa informação vai:

- (a) ajudar os usuários das demonstrações contábeis a entender melhor o desempenho passado da entidade, e a identificar os recursos alocados para suportar as principais atividades da entidade; e
- (b) aprimorar a transparência das demonstrações contábeis e permitir que a entidade melhor cumpra com suas obrigações de *accountability*.

Alcance

1. **Uma entidade que elabore a apresente suas demonstrações contábeis de acordo com o regime contábil da competência deve aplicar esta Norma na elaborações de seus Informações por Segmento.**
2. **Esta Norma deve ser aplicada a todas as entidades do setor público que não sejam Empresas Estatais.**
3. O Prefácio às Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público emitido pelo NBC TSPB explica que Empresas Estatais aplicam as IFRSs emitidas pelo IASB. Empresas Estatais são definidas na NBC TSP 1 – Apresentação das Demonstrações Contábeis.
4. **Esta Norma deve ser aplicada ao conjunto completo das demonstrações contábeis publicadas, elaboradas em conformidade com as NBC TSPs.**
5. Um conjunto completo de demonstrações contábeis inclui demonstração da posição financeira (balanço patrimonial), demonstração do desempenho financeiro (demonstração do resultado), demonstração dos fluxos de caixa, demonstração das mutações do patrimônio líquido e notas explicativas, como previsto na NBC TSP 1.
6. **Se tanto as demonstrações contábeis consolidadas de um governo ou outra entidade econômica e as demonstrações contábeis separadas da entidade controladora forem apresentadas juntas, as Informações por Segmento só precisam ser apresentadas com base nas demonstrações contábeis consolidadas.**
7. Em algumas jurisdições, as demonstrações contábeis consolidadas do governo ou outra entidade econômica e as demonstrações contábeis separadas da entidade controladora são combinadas e apresentadas em conjunto como um único relatório. Quanto isso ocorrer, o relatório que contiver as demonstrações contábeis consolidadas do governo ou outra entidade econômica deve apresentar os Informações por Segmento somente para as demonstrações contábeis consolidadas.

Definições

8. **O seguinte termo é usado nesta Norma com o significado especificado:**

9. **Segmento é uma atividade ou grupo de atividades diferenciáveis de qualquer entidade para a qual seja apropriado divulgar relatórios de informações financeiras separadamente com a finalidade de: (a) avaliar o desempenho anterior da entidade na realização de seus objetivos, e (b) tomar decisões sobre a alocação futura dos recursos.**

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

10. Governos e suas agências controlam significativos recursos públicos, e operam para prover vasta gama de bens e serviços públicos a seus cidadãos em diferentes regiões geográficas e em regiões com diferentes características sócio-econômicas. Espera-se que essas entidades, e em alguns casos são requeridas a, utilizem esses recursos de forma eficiente e eficaz para alcançar seus objetivos. As demonstrações contábeis da entidade e as consolidadas proporcionam uma visão geral (a) dos ativos controlados e dos passivos assumidos pela entidade, (b) do custo dos serviços prestados, e (c) da receita tributária, das alocações orçamentárias e dos custos reembolsados gerados para subsidiar a prestação desses serviços. Entretanto, essa informação agregada não fornece informação sobre os objetivos operacionais específicos e as principais atividades da entidade e dos recursos disponibilizados e dos custos desses objetivos e atividades.
11. Em muitos casos, as atividades da entidade são tão abrangentes e compreendem gama tão diferenciada de regiões geográficas, ou regiões com diferentes características sócio-econômicas, que se torna necessário apresentar informação financeira e não-financeira desagregada sobre segmentos específicos da entidade para prover informação relevante para fins de *accountability* e tomada de decisão.

Elaborando Informações por Segmento

12. **A entidade deve identificar separadamente seus segmentos de acordo com os requerimentos do item 9 desta Norma, e deve apresentar informação sobre esses segmentos como requerido pelos itens 51-75 desta Norma.**
13. Por esta Norma, entidades do setor público devem identificar como segmentos separados cada atividade distinguível ou grupo de atividades para os quais informações contábeis devem ser apresentadas, com o propósito de (a) avaliar o desempenho pretérito da entidade em alcançar seus objetivos, e (b) tomar decisões quanto à alocação de recursos pela entidade. Em adição à evidenciação requerida pelos itens 51 a 75 desta Norma, entidades também são encorajadas a evidenciar informação adicional sobre os segmentos como identificados por esta Norma ou considerados necessários para fins de *accountability* e tomada de decisão.

Estruturas

14. Em muitos casos, as principais classificações de atividades identificadas na documentação do orçamento refletem os segmentos para os quais informações são apresentadas ao órgão diretivo e ao mais alto nível hierárquico na gestão da entidade. Em muitos casos, os segmentos apresentados ao órgão diretivo e ao mais alto nível hierárquico na gestão da entidade também refletem os segmentos apresentados nas demonstrações contábeis. Afinal, o órgão diretivo e o mais alto nível hierárquico na gestão da entidade requerem informação que lhes possibilitem (a)

delegar suas responsabilidades gerenciais e avaliar o desempenho da entidade no alcance de seus objetivos no passado, e (b) tomar decisões sobre a alocação futura de recursos na entidade.

15. A determinação das atividades que devem ser agrupadas em segmentos separados e apresentados nas demonstrações contábeis para fins de *accountability* e tomada de decisão envolve julgamentos. Ao realizar tais julgamentos, os elaboradores das demonstrações contábeis devem considerar questões como:
 - (a) O objetivo das informações contábeis por segmentos, como identificados no item 9;
 - (b) As expectativas dos membros da comunidade e seus representantes eleitos ou nomeados de acordo com as atividades chave da entidade;
 - (c) As características qualitativas das informações contábeis, como identificadas no Apêndice A da NBC TSP 1. Essas características também são resumidas no Guia de Implantação desta Norma. Elas compreendem a relevância, confiabilidade e comparabilidade ao longo do tempo da informação contábil que é apresentada sobre os diferentes segmentos da entidade. (essas características são baseadas nas características qualitativas das demonstrações contábeis identificadas na “Estrutura Conceitual para Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis” do IASB); e
 - (d) Em que situação uma determinada estrutura de segmento reflete as bases nas quais o órgão diretivo e o mais alto nível hierárquico na gestão da entidade requerem informação contábil para lhes possibilitar avaliar o desempenho pretérito da entidade no alcance de seus objetivos, e para tomar decisões quanto à alocação de recursos na entidade para que essa alcance seus objetivos no futuro.
16. No nível do governo como um todo, a informação contábil costuma ser agrupada e apresentada de modo a refletir, por exemplo:
 - (a) As principais classificações econômicas das atividades desenvolvidas pelo governo geral, como saúde, educação, defesa e bem-estar (isso pode refletir as classificações das funções do governo segundo as estatísticas financeiras do governo) e as principais atividades com contraprestação desenvolvidas por empresas estatais, como usinas de energia elétrica, bancos e seguradoras de propriedade do estado; ou
 - (b) Conjunto de responsabilidades dos ministros ou membros do executivo. Normalmente, mas não sempre, refletem as classificações econômicas em (a) acima – diferenças podem ocorrer porque o conjunto de responsabilidades pode agregar mais de uma classificação econômica ou parte de diversas classificações.

Segmentos de Serviços e Segmentos Geográficos

17. Os tipos de segmentos apresentados ao órgão diretivo e ao mais alto nível hierárquico na gestão da entidade são frequentemente referidos como segmentos de serviço ou segmentos geográficos. Esses termos são utilizados nesta Norma com os seguintes significados:

- (a) Um segmento de serviço se refere a um componente distinguível de uma entidade que está dedicada a fornecer produtos ou serviços ou a alcançar determinados objetivos operacionais consistentes com a missão geral de cada entidade; e
 - (b) Um segmento geográfico é um componente distinguível de uma entidade que está dedicada a fornecer produtos ou serviços ou a alcançar determinados objetivos operacionais dentro de uma área geográfica determinada.
18. Os departamentos e agências do governo normalmente são gerenciados ao longo de linhas de serviços, porque isso reflete a forma como (a) os principais produtos e serviços são identificados, (b) seus resultados são monitorados, e (c) suas necessidades de recursos são identificadas e orçadas. Um exemplo de uma entidade que apresenta relatórios internos baseados em linhas de serviços ou segmentos de serviços é um departamento de educação cuja estrutura organizacional e relatórios internos refletem atividades educacionais fundamentais, secundárias e terciárias e seus produtos e serviços como segmentos separados. Esta base de segmentação pode ser adotada internamente, porque as habilidades e facilidades necessárias para prover os produtos e serviços desejados para cada uma das amplas atividades educacionais são percebidas como diferentes. Adicionalmente, as principais decisões financeiras tomadas pelos gestores envolvem a determinação dos recursos a serem alocados a cada um desses produtos e serviços ou atividades. Nesses casos, é provável que a apresentação externa de informações com base nos segmentos de serviços também satisfará os requerimentos desta Norma.
19. Os fatores que serão considerados na determinação de que produtos e serviços são relacionados ou deveriam ser agrupados como segmentos para fins de demonstrações contábeis incluem:
- (a) Os principais objetivos operacionais da entidade e os produtos, serviços e atividades que se relacionam com a realização de cada um desses objetivos, e em que situação os recursos são alocados e orçados em função dos grupos de produtos e serviços;
 - (b) A natureza dos produtos ou serviços fornecidos ou atividades realizadas;
 - (c) A natureza do processo de produção e/ou prestação de serviços e processos ou mecanismos de distribuição;
 - (d) O tipo de cliente ou consumidor dos produtos ou serviços;
 - (e) Se isto reflete a maneira pela qual a entidade é gerenciada e a informação financeira é apresentada à gerência sênior e ao órgão diretivo; e
 - (f) Se pertinente, a natureza do ambiente regulatório (por exemplo, departamento ou autoridade legal) ou setor do governo (por exemplo, setor financeiro, utilidades públicas ou governo geral).
20. A entidade pode ser organizada e apresentar relatórios internamente ao órgão diretivo e ao gerente sênior em base regional – se dentro ou através de limites jurisdicionais nacionais, estaduais, municipais ou outros. Quando isto acontece o sistema de apresentação de relatórios internos reflete uma estrutura de segmento geográfico.

21. Uma estrutura de segmento geográfico pode ser adotada quando, por exemplo, a estrutura organizacional e o sistema interno de apresentação de relatórios de um departamento de educação for estruturado em base de resultados educacionais regionais, por causa das principais avaliações de desempenho e decisões de alocação de recursos a serem feitas pelo órgão diretivo e pelo gerente sênior são determinadas em referencia às realizações e necessidades regionais. Esta estrutura pode ter sido adotada para preservar autonomia regional de necessidades educacionais e prestação de serviços educacionais, ou porque as condições operacionais ou objetivos educacionais são substancialmente diferentes de uma região para outra. Pode também ter sido adotada porque a gerência acredita que a estrutura organizacional baseada na delegação de responsabilidade regional melhor se presta aos objetivos da organização. Nestes casos, a decisão sobre a alocação de recursos é inicialmente feita, e subsequentemente monitorada, pelo órgão diretivo e pelo gerente sênior em base regional. Decisões detalhadas sobre a alocação de recursos para determinadas atividades funcionais dentro de uma região geográfica são então feitas pela administração regional, de forma consistente com as necessidades educacionais daquela região. Nestes casos, é provável que a informação apresentada por segmentos geográficos nas demonstrações contábeis também satisfazem as exigências desta Norma.
22. Fatores que devem ser considerados na determinação dos casos em que a informação contábil deve ser apresentada com base em segmentos geográficos incluem:
- (a) Semelhança das condições econômicas, sociais e políticas nas diferentes regiões;
 - (b) Relações entre os principais objetivos da entidade e as diferentes regiões;
 - (c) Se as características da prestação de serviços e condições operacionais diferem entre as diferentes regiões;
 - (d) Se isso reflete o modo como a entidade é administrada e a informação contábil é apresentada ao mais alto nível hierárquico na gestão da entidade e ao órgão diretivo;
 - (e) Necessidades especiais, habilidades, ou riscos associados com operações em determinadas áreas.

Segmentação Múltipla

23. Em alguns casos, a entidade pode reportar, ao órgão diretivo e ao mais alto nível hierárquico na gestão da entidade, as receitas, despesas, ativos e passivos em base de mais de uma estrutura de segmento, por exemplo, por segmentos de serviços e geográficos. A apresentação sob base de ambos os segmentos nas demonstrações contábeis externas frequentemente proporciona informação útil se a realização dos objetivos da entidade é fortemente afetada pelos diferentes produtos e serviços que presta e as diferentes áreas geográficas das quais produtos e serviços são prestados. Da mesma forma, em nível de governo como um todo, o governo pode adotar uma base de evidenciação que (a) reflita as evidenciações do setor governo geral, do setor público financeiro e comercial, e (b) suplemente a análise do setor do governo geral com, por exemplo, evidenciações de segmentos principais ou de subcategorias funcionais. Nestes casos, os segmentos podem ser apresentados separadamente ou como uma matriz. Adicionalmente, uma estrutura de segmento primária ou secundária pode ser adotada somente com evidenciações limitadas feitas sobre segmentos secundários.

Apresentando Estruturas Não Apropriadas

24. Como mencionado acima, em muitos casos em que a informação é apresentada internamente ao órgão diretivo e ao mais alto nível hierárquico na gestão da entidade, para fins de avaliação do desempenho pretérito da entidade e para a tomada de decisões sobre a alocação futura de recursos, refletirá aqueles identificados na documentação orçamentária e também será adotada para os fins de apresentação externa de acordo com as exigências desta Norma. No entanto, em alguns casos a apresentação interna da entidade ao órgão diretivo e ao mais alto nível hierárquico na gestão da entidade pode ser estruturada para agregar e informar em uma base que diferencie receitas, despesas, ativos e passivos relacionados com as atividades dependentes de orçamento das relacionadas às atividades comerciais ou que distinguem entidades dependentes de orçamento das Empresas Estatais. A apresentação de informação por segmentos nas demonstrações contábeis com base somente nesses segmentos é improvável que atenda aos objetivos especificados por esta Norma. Isto acontece porque esses segmentos provavelmente não fornecem informação relevante aos usuários sobre, por exemplo, o desempenho da entidade ao alcançar seus principais objetivos operacionais. NBC TSP 22 “Divulgação de Informação Financeira sobre o Setor do Governo Geral” compreende requerimentos para governos que elegem evidenciar informações contábeis sobre o setor do governo geral como definido nas bases de relatórios estatísticos.
25. Em alguns casos, a informação financeira desagregada apresentada ao órgão diretivo e ao mais alto nível hierárquico na gestão da entidade pode não apresentar despesas, receitas, ativos e passivos por segmento de serviços, geográficos ou em referência a outras atividades. Esses relatórios podem ser construídos para refletir somente os gastos por natureza (por exemplo, salários, aluguéis, suprimentos e aquisição de bens de capital) em uma estrutura de itens consistente com a apropriação orçamentária ou outro financiamento ou modelo de autorização de gastos aplicável à entidade. Isto pode acontecer quando o propósito do relatório financeiro ao órgão diretivo e ao mais alto nível hierárquico na gestão da entidade é evidenciar conformidade com as autorizações de gastos e não para fins de (a) avaliação do desempenho pretérito das principais atividades da entidade ao alcançar seus objetivos, e (b) para tomar decisões sobre a alocação futura de recursos. Quando os relatórios internos ao órgão diretivo e ao mais alto nível hierárquico na gestão da entidade são estruturados para apresentar somente informação de conformidade, apresentar externamente na mesma base que a informação é apresentada internamente ao órgão diretivo e ao mais alto nível hierárquico na gestão da entidade não cumpre a exigência desta Norma.
26. Quando a estrutura de apresentação de relatórios interna da entidade não reflete as exigências desta Norma, para fins de apresentação externa, a entidade deve identificar os segmentos que satisfazem a definição de um segmento conforme item 9 e divulgar a informação requerida pelos itens 51 a 75.

Definições de Receita, Despesa, Resultado, Ativos e Passivos Segmentares, e Políticas Contábeis

27. **Os seguintes termos adicionais são utilizados nesta Norma com seus respectivos significados:**

Políticas contábeis por segmento são aquelas adotadas na preparação e apresentação das demonstrações contábeis consolidadas do grupo ou da entidade, assim como as políticas contábeis especificamente relacionadas com as informações por segmento.

Ativos por segmento são ativos operacionais utilizados por um segmento nas suas atividades operacionais e que são diretamente atribuíveis ao segmento ou que podem ser alocados ao segmento em uma base razoável.

Se as receitas por segmento de um segmento incluem receitas financeiras ou dividendos, os ativos por segmento incluirão as correspondentes contas a receber, empréstimos, investimentos ou outros ativos geradores das receitas.

Os ativos por segmento não incluem ativos de imposto de renda ou equivalentes que são reconhecidos de acordo com pronunciamentos contábeis que tratam de obrigações de pagamento de imposto de renda ou equivalentes.

Os ativos por segmento só incluem os investimentos contabilizados pelo método de equivalência patrimonial se o lucro ou prejuízo de tais investimentos for incluído nas receitas por segmento. Os ativos segmentares incluem a participação nos ativos operacionais em uma entidade controlada conjuntamente, quando for contabilizada pelo método de consolidação proporcional, de acordo com a NBC TSP 8, Empreendimento Controlado em Conjunto (*Joint Venture*).

Os ativos por segmento são determinados após dedução das correspondentes provisões, que são apresentadas como redutoras dos ativos correspondentes na demonstração da posição financeira (balanço patrimonial) da entidade.

Despesa por segmento é a despesa resultante das atividades operacionais de um segmento, que é diretamente atribuível ao segmento e à parte relevante de uma despesa que pode ser alocada ao segmento em uma base razoável, incluindo despesas relacionadas com vendas de produtos e prestação de serviços a clientes externos e despesas relacionadas com transações com outros segmentos da própria entidade. A despesa por segmento não inclui:

- (a) despesas financeiras, incluindo juros incorridos sobre adiantamentos ou empréstimos de outros segmentos, a não ser que as operações do segmento sejam principalmente de natureza financeira;
- (b) perdas em vendas de investimentos ou na extinção de dívidas, a não ser que as operações do segmento sejam principalmente de natureza financeira;
- (c) a participação da entidade nos prejuízos de coligadas, joint ventures ou outros investimentos contabilizados pelo método de equivalência patrimonial;
- (d) despesas com imposto de renda ou equivalente que são reconhecidas de acordo com pronunciamentos contábeis que tratam de obrigações de pagamento de imposto de renda ou equivalente; ou
- (e) despesas gerais administrativas, despesas de escritório central e outras que se originam ao nível da entidade e se referem à entidade como um todo. Todavia, por vezes, os custos são incorridos ao nível da entidade por conta de um segmento; esses custos são despesas do segmento quando se referem às atividades operacionais do segmento e podem ser atribuídos diretamente ou alocados ao segmento em uma base razoável.

A despesa por segmento inclui a participação nas despesas de uma controlada conjuntamente (*joint venture*) e que é contabilizada por consolidação proporcional, de acordo com a NBC TSP 8.

Para as operações de um segmento que sejam principalmente de natureza financeira, as receitas e despesas de juros podem ser reportadas em um único valor líquido, para efeitos de informações por segmento, somente se esses itens são demonstrados pelo valor líquido do segmento nas demonstrações contábeis consolidadas ou da entidade.

Passivos por segmento são aqueles passivos operacionais resultantes das atividades operacionais de um segmento e que são diretamente atribuíveis ou podem ser alocados ao segmento em bases razoáveis.

Se as despesas por segmento de um segmento incluem despesas financeiras, o passivo por segmento incluirá o correspondente passivo oneroso.

Os passivos por segmento incluem a participação nos passivos operacionais de uma entidade controlada conjuntamente, quando for contabilizada pelo método de consolidação proporcional, de acordo com a NBC TSP 8.

Os passivos por segmento não incluem passivos de imposto de renda ou equivalentes que são reconhecidos de acordo com pronunciamentos contábeis que tratam de obrigações de pagamento de imposto de renda ou equivalentes.

Receita por segmento é a receita reportada na demonstração do resultado da entidade, que é diretamente atribuível a um segmento e a parte relevante da receita da entidade que pode ser alocada ao segmento em uma base razoável, seja decorrente de apropriações orçamentárias ou similares, subsídios, transferências, multas, taxas, ou vendas a clientes externos ou de transações com outros segmentos da própria entidade. A receita por segmento não inclui:

- (a) receitas financeiras ou dividendos, incluindo juros ganhos sobre adiantamentos ou empréstimos a outros segmentos, a não ser que as operações do segmento sejam principalmente de natureza financeira; ou
- (b) ganhos em vendas de investimentos ou na extinção de dívidas, a não ser que as operações do segmento sejam principalmente de natureza financeira.

A receita por segmento inclui a participação nos lucros ou prejuízos de coligadas, *joint ventures* ou outros investimentos contabilizados pelo método de equivalência patrimonial, somente se esses itens estiverem incluídos na receita consolidada ou total da entidade.

A receita por segmento inclui a participação nas receitas de uma entidade controlada conjuntamente e que é contabilizada por consolidação proporcional, de acordo com a NBC TSP 8.

Atribuindo Itens aos Segmentos

28. As definições de receita, despesa, ativos e passivos por segmento incluem os valores desses itens que são diretamente atribuíveis a um segmento e os valores desses itens que podem ser alocados a um segmento em bases razoáveis.
29. Uma entidade analisa seu sistema interno de demonstrações contábeis, como o ponto de partida para identificar os itens que podem ser diretamente atribuídos, ou razoavelmente alocados, aos segmentos. Isto é, presume-se que os valores que foram identificados para efeitos de informações contábeis internas são atribuíveis diretamente, ou alocáveis razoavelmente, para efeitos de mensuração de segmento por receita, despesa, ativo e passivo dos segmentos.
30. Em alguns casos, todavia, uma receita, despesa, ativo ou passivo pode ter sido alocado por segmentos para efeitos de informações contábeis internas, em uma base que, a administração da entidade, entende ser a melhor, mas que poderia ser considerada subjetiva, arbitrária ou de difícil entendimento por parte de usuários externos das demonstrações contábeis. Este procedimento de alocação não constituiria uma base razoável de acordo com as definições de receita, despesa, ativos e passivos por segmento apresentadas nesta Norma. Por outro lado, uma entidade pode decidir não alocar certo item de receita, despesa, ativo ou passivo para efeitos de informações contábeis internas, ainda que exista uma base razoável para fazê-lo. Um item desse tipo é alocado segundo as definições de receita, despesa, ativos e passivos segmentares desta Norma.
31. As entidades do setor público podem generalizadamente identificar (a) os custos de fornecer certos grupos de produtos e serviços ou de realizar certas atividades e (b) os ativos necessários para facilitar essas atividades. Essa informação é necessária para fins de planejamento e controle. No entanto, em vários casos as operações das agências do governo e outras entidades públicas (entidades governamentais) são financiadas por pagamentos em “blocos” ou em base de “linha de itens” refletindo a natureza da maioria das classes de despesas ou gastos. Esses pagamentos podem não ser relacionados com linhas de serviços específicas, atividades funcionais ou regiões geográficas. Em alguns casos, pode não ser possível atribuir diretamente rendimento a um seguimento ou atribuí-lo a um segmento em uma base racional. Da mesma forma, alguns ativos, despesas e passivos podem não ser diretamente atribuídos ou alocados em base racional para segmentos individuais porque comportam uma ampla gama de atividades de prestação de serviços através de uma diversidade de segmentos ou são diretamente relacionados com atividades gerais administrativas que não são identificadas como um segmento separado. As receitas, despesas, ativos e passivos não atribuídas ou alocadas devem ser reportados como uma quantia não atribuída ao conciliar as divulgações do segmento à receita agregada da entidade, como exigido pelo item 64 desta Norma.
32. Os governos e suas agências podem entrar em acordos com entidades privadas para a entrega de produtos e serviços ou para conduzir outras atividades. Em algumas jurisdições, estes acordos tomam a forma de uma *joint venture* ou um investimento em coligada que é contabilizada pelo método de equivalência patrimonial. Quando este é o caso, a receita do segmento inclui a participação no segmento do superávit (déficit), onde este é incluído na receita da entidade e pode ser diretamente atribuída ou confiavelmente alocada ao segmento sob uma base racional. Em circunstâncias similares, a receita e despesa do segmento incluem a participação do segmento na receita e despesa de uma entidade controlada em conjunto que é contabilizada pela consolidação proporcional.

Ativos, Passivos, Receita e Despesa do Segmento

33. Exemplos de ativos por segmento abrangem ativos circulantes que são usados nas atividades operacionais do segmento, ativo imobilizado, bens sob arrendamento financeiro e ativos intangíveis. Se um item específico de depreciação ou amortização é incluído nas despesas por segmento, o ativo relacionado é também incluído nos ativos por segmento. Os ativos por segmento não incluem ativos utilizados para efeitos gerais da entidade ou pela administração geral. Por exemplo:
- (a) O escritório da administração central e da unidade de desenvolvimento de políticas do departamento de educação não são incluídos em segmentos que reflitam a prestação de serviços primários, secundários ou terciários de educação; ou
 - (b) O prédio do congresso ou de outra assembleia não é incluído em segmentos que reflitam as principais atividades funcionais como educação, saúde e defesa, quando apresentadas no nível do governo geral.

Os ativos por segmento incluem ativos operacionais compartilhados por dois ou mais segmentos, se existir uma base razoável para sua alocação.

34. As demonstrações financeiras consolidadas de um governo ou de outra entidade podem englobar entidades adquiridas através de uma aquisição de entidade que origina um ágio (*goodwill*) adquirido (orientação na contabilidade da aquisição de uma entidade se encontra na IFRS 3, “Combinações de Negócios”). Nestes casos, os ativos por segmento incluem o ágio (*goodwill*), que é diretamente atribuível a um segmento ou que pode ser alocado a um segmento em uma base razoável, e a despesa por segmento inclui a correspondente amortização do ágio (*goodwill*).
35. Exemplos de passivos por segmento incluem fornecedores e outras contas a pagar, provisões, adiantamentos de membros da sociedade pela prestação de bens e serviços parcialmente subsidiados no futuro, provisões para garantia de produtos decorrentes de quaisquer atividades comerciais, e outras reclamações referentes à provisão para bens e serviços. Os passivos por segmento não incluem empréstimos, passivos relacionados com ativos sob arrendamento financeiro e outros passivos que são decorrentes mais por efeitos de financiamento do que operacionais. Se, na despesa por segmento, for incluída despesa de juros, o correspondente passivo oneroso é incluído no passivo por segmento.
36. Os passivos por segmentos cujas operações não são principalmente de natureza financeira, não incluem empréstimos e passivos semelhantes, porque as receitas e despesas por segmento não incluem receitas e despesas financeiras. Ademais, freqüentemente não é possível atribuir diretamente ou alocar razoavelmente ao segmento o passivo oneroso, porque a dívida foi contraída pela administração central, para a entidade como um todo. No entanto, se as atividades de financiamento da entidade são identificadas como um segmento a parte, como pode ocorrer no nível do governo geral, despesas do segmento “financeiro” incluirão as despesas financeiras, e os respectivos passivos onerosos serão incluídos no passivo do segmento.
37. Pronunciamentos contábeis internacionais ou nacionais podem exigir que ajustes sejam feitos nos valores contábeis de ativos e passivos de uma entidade adquirida em uma combinação de negócios (veja, por exemplo, IFRS 3). A mensuração de ativos e passivos por segmento inclui ajustes aos valores contábeis (saldos de abertura) dos ativos e passivos por segmento

identificável, de uma entidade adquirida em uma combinação de negócios contabilizada como compra, mesmo se esses ajustes são somente feitos com a finalidade de preparar demonstrações contábeis consolidadas e não são registrados nas demonstrações contábeis separadas da controladora ou individuais da controlada. Igualmente, se o ativo imobilizado foi reavaliado subsequente à aquisição de acordo com o tratamento contábil alternativo permitido pela NBC TSP 17, as mensurações dos ativos por segmento refletirão aquela reavaliação.

38. Em algumas jurisdições, um governo ou entidade governamental pode controlar uma empresa estatal ou outra entidade que opere em bases comerciais e é contribuinte do imposto de renda ou tributo equivalente. Essas entidades podem ser exigidas a adotar a IAS 12 “Tributos sobre o Lucro”, que prescreve a política contábil para imposto de renda ou tributo equivalente. Tais pronunciamentos podem exigir o reconhecimento de imposto de renda ativo ou passivo em relação a despesas com imposto de renda, ou equivalente a despesa com imposto de renda, que serão reconhecidas no período corrente e são recuperáveis ou exigíveis em períodos futuros. Esses ativos e passivos não são incluídos nos ativos e passivos do segmento porque decorrem dos resultados de todas as atividades da entidade como um todo e dos arranjos tributários que afetam a entidade. No entanto, ativos representativos de receitas tributárias que são controlados pela autoridade fiscal serão incluídos nos ativos segmentares da autoridade se puder ser diretamente atribuídos ao segmento ou a ele alocados numa base confiável.
39. Algumas orientações para alocação de custos podem ser encontradas em outras NBC TSPs. Por exemplo, NBC TSP 12, “Estoques”, apresenta orientações para atribuição e alocação de custos aos estoques, e NBC TSP 11, “Contratos de Construção”, apresenta orientações para atribuição e alocação de custos aos contratos. Essas orientações podem ser úteis na atribuição e alocação de custos aos segmentos.
40. NBC TSP 2, Demonstrações dos Fluxos de Caixa, proporciona orientações sobre saldos bancários negativos e se devem ser incluídos como componentes de caixa ou devem ser apresentados como empréstimos.
41. As demonstrações contábeis do governo como um todo, e certamente de outras entidades controladoras, requer a consolidação de diversas entidades separadas, como departamentos, agências e empresas estatais. Ao elaborar essas demonstrações contábeis consolidadas, transações e saldos entre entidades controladas são eliminados em conformidade com NBC TSP 6, “Demonstrações Consolidadas”. No entanto, receitas, despesas, ativos e passivos por segmento são determinados antes que os saldos e transações intergrupo sejam eliminados no processo de consolidação, exceto na medida em que esses saldos e transações intergrupo sejam entre entidades do grupo de um mesmo segmento.
42. Enquanto as políticas contábeis usadas na preparação e apresentação das demonstrações contábeis da entidade em seu conjunto são também as políticas contábeis fundamentais dos segmentos, as políticas contábeis por segmentos incluem, adicionalmente, políticas que especificamente se relacionam com as informações por segmento, como a identificação dos segmentos, o método de valorizar as transferências entre segmentos e as bases para alocar receitas e despesas por segmento.

Políticas Contábeis por Segmento

43. **As informações por segmento devem ser preparadas em conformidade com as políticas contábeis adotadas para preparar e apresentar as demonstrações contábeis do grupo consolidado ou da entidade.**
44. Presume-se que as políticas contábeis selecionadas, pelo órgão diretivo e administradores de uma entidade, para a preparação de suas demonstrações contábeis consolidadas ou da entidade em geral, são as que eles acreditam serem mais apropriadas para efeitos de informação externa. Desde que o propósito da informação segmentar seja o de ajudar os usuários das demonstrações contábeis a melhor entender e a fazer juízos mais adequados sobre a entidade como um todo, esta Norma requer o uso, na preparação de informação segmentar, das políticas contábeis eleitas pelo órgão diretivo e administradores. Isto, todavia, não significa que as políticas contábeis consolidadas ou da entidade devam ser aplicadas aos segmentos reportáveis como se estes fossem entidades reportando independente e separadamente. Um cálculo detalhado feito na aplicação de determinada política contábil, para a entidade como um todo, pode ser alocado a segmentos, se para isso houver uma base razoável. Cálculos de aposentadorias, por exemplo, são feitos em geral para a entidade como um todo, mas os valores globais da entidade podem ser alocados a segmentos, com base nos salários e dados demográficos dos segmentos.
45. Como observado no item 42, políticas contábeis relacionadas com aspectos exclusivos da entidade, como a precificação de transações inter-segmentos, pode precisar ser desenvolvida. NBC TSP 1 exige a divulgação de políticas contábeis necessária para compreender as demonstrações contábeis. De forma consistente com aquelas exigências, políticas contábeis específicas do segmento podem precisar ser divulgadas.
46. Esta Norma permite a divulgação de informação segmentar adicional que for preparada em outras bases diferentes das políticas contábeis adotadas para as demonstrações contábeis consolidadas ou da entidade, sempre que
- (a) a informação é relevante para efeitos de avaliação de desempenho e para fins tomada de decisões; e
 - (b) a base de mensuração dessa informação adicional é descrita claramente.

Ativos Conjuntos

47. **Ativos utilizados em conjunto, por dois ou mais segmentos, serão alocados a segmentos se, e somente se, suas receitas e despesas relacionadas forem também alocadas aos mesmos segmentos.**
48. A maneira pela qual itens de ativos, passivos, receitas e despesas são alocados por segmento depende de fatores como a natureza desses itens, as atividades realizadas pelo segmento e a autonomia relativa desse segmento. Não é possível ou apropriado especificar uma base única de alocação que deva ser adotada por toda a entidade. Também não é apropriado forçar a alocação de itens de ativo, passivo, receita e despesa da entidade, relacionados conjuntamente, com dois ou mais segmentos, se a única base para efetuar essas alocações é arbitrária ou de difícil compreensão. Ao mesmo tempo, as definições de receitas, despesas, ativos e passivos por segmento são inter-relacionadas e as alocações resultantes devem ser coerentes. Portanto, ativos utilizados em conjunto são alocados a segmentos se, e somente se, suas receitas e despesas

relacionadas são também alocadas àqueles segmentos. Por exemplo, um ativo é incluído nos ativos de um segmento exclusivamente se, e somente se, a correspondente depreciação ou amortização é incluída na mensuração da despesa do segmento.

Novos Segmentos Identificados

- 49. Se um segmento é identificado como um segmento pela primeira vez no período corrente, a informação por segmento relativa ao período anterior que é apresentada para fins de comparabilidade deve ser reapresentada para refletir o mais novo segmento apresentado, como um segmento a parte, a menos que seja impraticável fazê-lo.**
50. Novos segmentos podem ser apresentados nas demonstrações contábeis por diferentes circunstâncias. Por exemplo, uma entidade pode alterar a estrutura de seus relatórios internos de uma estrutura de segmentos de serviços para a estrutura de segmentos geográficos, e a administração pode considerar apropriado que essa estrutura de segmento também seja adotada para fins de informações externas. Uma entidade também pode desenvolver significativamente novas ou adicionais atividades, ou aumentar a abrangência que uma atividade anteriormente operada como um suporte as atividades internas passe a prestar serviços para clientes externos à entidade. Nesses casos, novos segmentos podem ser apresentados pela primeira vez nas demonstrações contábeis de uso geral da entidade. Quando isso ocorrer, esta Norma exige que a informação comparativa de períodos anteriores seja reapresentada para refletir a atual estrutura de segmentos quando for praticável.

Divulgação

- 51. As exigências de divulgação dos itens de 52 a 75 devem ser aplicadas a cada segmento apresentado.**
- 52. Uma entidade deve divulgar a receita por segmento e a despesa por segmento de cada segmento apresentado. A receita do segmento de apropriações orçamentárias ou alocações similares, receita do segmento provenientes de outras fontes, e receita do segmentos por transações com outros segmentos devem ser reportadas separadamente.**
- 53. Uma entidade deve divulgar o valor contábil total dos ativos de segmento de cada segmento.**
- 54. Uma entidade deve divulgar o valor contábil total dos passivos de segmento de cada segmento.**
- 55. Uma entidade deve divulgar o valor total dos custos incorridos na aquisição de ativos de segmento que se espera que sejam utilizados durante mais de um período para cada segmento.**
56. Uma entidade é encorajada, mas não exigida, a divulgar a natureza e valor de quaisquer itens da receita e despesa de segmento que sejam de tal porte, natureza ou incidência, que sua divulgação seja importante para explicar o desempenho de cada segmento apresentado no período.
57. NBC TSP 1 exige que quando itens de receita ou despesa são relevantes, a natureza e o montante de tais itens devem ser divulgados separadamente. NBC TSP 1 apresenta uma diversidade de exemplos, incluindo baixas de estoques e ativos imobilizados, provisões para reorganizações,

vendas de ativos imobilizados; privatizações e outras vendas de investimentos a longo prazo; operações descontinuadas; pagamento de litígios; e reversão de provisões. O encorajamento previsto no item 56 não tem intenção de mudar a classificação de qualquer desses itens ou de mudar a mensuração de tais itens. Todavia, a divulgação encorajada por aquele item muda o nível pelo qual a importância de tais itens é avaliada, para efeitos de divulgação, do nível da entidade para o nível do segmento.

58. A entidade não é obrigada a evidenciar o resultado por segmento. Entretanto, se o resultado por segmento for calculado e evidenciado, deve ser o resultado operacional que não inclui o custo do capital (encargos financeiros).
59. A entidade é encorajada, mas não obrigada, a evidenciar fluxos de caixa por segmento de forma consistente com as exigências da NBC TSP 2. NBC TSP 2 estabelece que uma entidade apresente uma demonstração dos fluxos de caixa que informe separadamente os fluxos de caixa de atividades operacionais, de investimentos e de financiamentos. Essa Norma também exige a evidenciação de informações sobre determinados fluxos de caixa. A divulgação da informação de cada segmento pode ser útil ao entendimento da posição financeira, liquidez e fluxos de caixa globais da entidade.
60. Uma entidade que não forneça as divulgações dos fluxos de caixa segmentares de acordo com a NBC TSP 2 é encorajada, mas não obrigada, a evidenciar para cada segmento apresentado:
 - (a) despesa por segmento com depreciação e amortização dos ativos do segmento;
 - (b) outras despesas significativas que não implicam em saída de caixa; e
 - (c) receitas significativas que não implicam na entrada de caixa que foram incluídas na receita do segmento.
61. **Uma entidade deve divulgar, para cada segmento apresentado, o total da sua participação no superávit (déficit) de entidades coligadas, *joint ventures* ou outros investimentos contabilizados pelo método de equivalência patrimonial, sempre que, substancialmente, todas as operações dessas coligadas estiverem inseridas nesse único segmento.**
62. Enquanto, seguindo o item 61, é divulgado um único valor acumulado, cada coligada, *joint venture* ou outro investimento avaliado pelo método de equivalência patrimonial é avaliado individualmente para determinar se, substancialmente, todas suas operações estão incluídas num segmento.
63. **Se a participação acumulada de uma entidade no superávit (déficit) de entidades coligadas, *joint ventures* ou outros investimentos contabilizados pelo método de equivalência patrimonial é divulgada por segmento apresentado, o investimentos acumulados nessas coligadas e *joint ventures* devem também ser divulgados por segmento.**
64. **Uma entidade deve apresentar a conciliação entre a informação divulgada para os segmentos apresentados e a informação acumulada nas demonstrações contábeis consolidadas ou da entidade. Na apresentação da conciliação: a receita por segmento deve ser conciliada com a receita com clientes externos da entidade (incluindo divulgação do valor da receita da entidade com clientes externos, que não está incluída em nenhum**

segmento); a despesa por segmento deve ser conciliada com uma mensuração comparável da despesa da entidade; os ativos por segmento devem ser conciliados com os ativos da entidade; e os passivos por segmento devem ser conciliados com os passivos da entidade.

Informação Adicional por Segmento

65. Conforme observado anteriormente, segmentos geralmente são baseados nos principais produtos e serviços proporcionados pela entidade, os programas que opera ou as atividades que desenvolve. Isto acontece porque a informação sobre estes segmentos proporcionam aos usuários informação relevante sobre o desempenho da entidade ao se alcançar seus objetivos e viabiliza que a entidade cumpra com suas obrigações de *accountability*. No entanto, em algumas organizações, uma base geográfica ou outra qualquer pode melhor refletir a base da qual os serviços são prestados e recursos alocados dentro da entidade e, portanto, são assim adotados nas demonstrações contábeis.
66. Esta Norma adota a perspectiva que a divulgação do mínimo de informação sobre ambos os segmentos de serviços e geográficos é provável que seja útil aos usuários para fins de *accountability* e de tomada de decisões. Assim, se a entidade apresenta informação de segmento na base:
- (a) Dos principais produtos e serviços proporcionados pela entidade, os programas que opera ou as atividades que desenvolve ou outros segmentos de serviços, também é encorajada a apresentar o seguinte para cada segmento que é apresentado internamente ao órgão diretivo e ao mais alto nível hierárquico na gestão da entidade:
 - (i) Despesa do segmento;
 - (ii) O total do valor contábil dos ativos de segmento;
 - (iii) Total de desembolsos durante o período para adquirir ativos do segmento que serão usados durante mais do que um período (ativo imobilizado e ativos intangíveis).
 - (a) Dos segmentos geográficos ou outra base não englobada por (a), a entidade também é encorajada a apresentar a seguinte informação de segmento para cada segmento de serviço principal que é apresentado internamente ao órgão diretivo e ao mais alto nível hierárquico na gestão da entidade:
 - (i) Despesa do segmento;
 - (ii) O total do valor contábil dos ativos de segmento;
 - (iii) Total de desembolsos durante o período para adquirir ativos do segmento que serão usados durante mais do que um período (ativo imobilizado e ativos intangíveis).

Outros Aspectos da Divulgação

67. **Na mensuração e apresentação da receita por segmento de transações com outros segmentos, as transferências intersegmentares devem ser calculadas na base dos preços que a entidade realmente usou para essas transferências. A base dos preços das transferências entre segmentos e qualquer mudança das mesmas devem ser divulgadas nas demonstrações contábeis.**
68. **As mudanças nas políticas contábeis, adotadas na informação segmentar, que tenham um efeito material nas informações por segmento, devem ser divulgadas e as informações por segmento de períodos anteriores apresentadas para efeitos comparativos deve ser**

reapresentada, a menos que seja impraticável fazê-lo. Essa divulgação deve incluir uma descrição da natureza da mudança, suas razões, o fato de que a informação comparativa foi reapresentada, ou que é impraticável fazê-lo, e o efeito financeiro da mudança, se for razoavelmente determinável. Se uma entidade altera a identificação de seus segmentos e não reapresentar a informação de períodos anteriores na nova base porque é impraticável fazê-lo, a entidade deve relatar dados por segmento, para efeitos comparativos, para ambas as bases de segmentação, antiga e nova, no exercício em que alterou a identificação de seus segmentos.

69. As mudanças nas políticas contábeis adotadas pela entidade são tratadas pela NBC TSP 3 “Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro”. NBC TSP 3 exige que as mudanças nas políticas contábeis devem ser feitas somente (a) se requeridas por uma NBC TSP, ou (b) se as mudanças resultam em uma apresentação mais confiável e apropriada das transações, outros eventos e condições nas demonstrações contábeis da entidade.
70. As mudanças nas políticas contábeis adotadas a nível de entidade, que afetem as informações por segmento, são tratadas de acordo com a NBC TSP 3. A não ser que uma nova NBC TSP o especifique em outra forma, a NBC TSP 3 exige que:
- (a) Uma mudança de uma política contábil deve ser aplicada retroativamente e que a informação do período anterior seja reapresentada, exceto quando for impraticável determinar tanto o efeito acumulado ou os efeitos específicos do período da mudança;
 - (b) Se a aplicação retrospectiva for impraticável para todos os períodos apresentados, a nova política contábil deve ser aplicada retrospectivamente em relação ao período mais remoto que for viável; e
 - (c) Se for impraticável determinar o efeito acumulado da aplicação da nova política contábil no início do período corrente, a política contábil deve ser aplicada retrospectivamente desde o período mais remoto que for viável.
71. Algumas mudanças nas políticas contábeis se referem especificamente às informações por segmento. Exemplos incluem mudanças na identificação dos segmentos e nas bases de alocação de receitas e despesas aos segmentos. Tais mudanças podem ter um impacto significativo nas informações por segmento apresentadas, mas não alteram a informação financeira agregada da entidade. Para permitir que os usuários entendam as mudanças e avaliem tendências, as informações por segmento do período anterior, que são incluídas nas demonstrações contábeis para efeitos comparativos, são reapresentadas, se praticável, para refletir a nova política contábil.
72. O item 67 exige que, para efeitos de informações por segmento, as transferências intersegmentos sejam mensuradas considerando a base de preços que a entidade realmente estabeleceu para essas transferências. Se uma entidade altera o método que realmente utiliza para valorizar as transferências intersegmentos, isto não é uma mudança de política contábil pela qual deva reapresentar os dados segmentares do período anterior, de acordo com o item 68. Todavia, o item 67 exige divulgação da mudança.
73. Se não forem divulgados de outra forma nas demonstrações contábeis ou em outra parte do relatório anual, a entidade precisa indicar:

- (a) os tipos de produtos e serviços incluídos em cada segmento apresentado;
- (b) a composição de cada segmento geográfico apresentado; e
- (c) se não adotar nem a segmentação por serviços nem por base geográfica, a natureza do segmento e as atividades desenvolvidas pelo segmento.

Objetivos Operacionais do Segmento

- 74. Se não for divulgado de outra maneira nas demonstrações contábeis ou no relatório anual, a entidade é incentivada a divulgar os objetivos operacionais gerais estabelecidos para cada segmento no começo do período apresentado e a comentar a medida em que estes objetivos foram alcançados.
- 75. Para propiciar que os usuários possam avaliar o desempenho de uma entidade em relação ao alcance seus objetivos na prestação de serviços é necessário comunicar estes objetivos aos usuários. A divulgação de informação sobre a composição de cada segmento, os objetivos na prestação de serviços desses segmentos e a medida na qual estes objetivos foram alcançados suportam esta avaliação. Essa informação irá também propiciar que a entidade cumpra suas obrigações de *accountability*. Em muitos casos, essa informação é incluída no relatório anual como parte da apresentação ao órgão diretivo ou ao mais alto nível hierárquico na gestão da entidade. Nestes casos, a divulgação dessa informação nas demonstrações contábeis não é necessária.