

NBC TSP 1 – Apresentação das Demonstrações Contábeis

Objetivo

1. O objetivo desta Norma é definir a forma pela qual as demonstrações contábeis destinadas a atender propósitos gerais devem ser apresentadas, para assegurar a comparabilidade das demonstrações da entidade que estejam em estudo, tanto com as demonstrações contábeis de períodos anteriores da mesma entidade, quanto com as demonstrações contábeis de outras entidades. Para alcançar este objetivo, esta Norma estabelece requisitos gerais para a apresentação de demonstrações contábeis elaboradas sob o regime de competência, diretrizes para a sua estrutura e os requisitos mínimos para seu conteúdo. O reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de transações específicas e outros eventos são tratados em outras NBC TSP.

Alcance

2. Esta Norma deve ser aplicada em todas as demonstrações contábeis elaboradas e apresentadas de acordo com as normas, interpretações e comunicados técnicos do Conselho Federal de Contabilidade (CFC).
3. As demonstrações contábeis destinadas a atender propósitos ou fins gerais possuem o objetivo de atender às necessidades de usuários que não estão em posição de exigir relatórios feitos especialmente para atendê-los em suas necessidades de informação. Esses usuários, chamados de usuários de demonstrações contábeis destinadas a atender propósitos gerais, incluem cidadãos, poderes constituídos, credores, fornecedores, meios de comunicação, dentre outros. Demonstrações contábeis para propósitos ou fins gerais são aquelas apresentadas separadamente ou incluídas em um outro documento público, tal como um relatório anual. Esta Norma não se aplica às demonstrações contábeis condensadas em períodos intermediários.
4. Esta Norma aplica-se igualmente a todas as entidades, independentemente de estarem ou não obrigadas a elaborar demonstrações contábeis consolidadas ou demonstrações contábeis separadas, conforme a NBC TSP 6, “Demonstrações Contábeis Consolidadas”.
5. **Esta Norma aplica-se a todas as entidades do setor público, exceto as Empresas Estatais não dependentes.**
6. O “*Preface to International Public Sector Accounting Standards*” (Prefácio às NBC TSPs) emitido pelo NBC TSPB explica que as Empresas Estatais não dependentes aplicam as *International Financial Reporting Standards* (IFRS) emitidas pelo IASB. As Empresas Estatais não dependentes são definidas no parágrafo 7 abaixo.

Definições

7. **Os termos a seguir são utilizados nesta Norma com os seguintes significados:**

Regime de competência é o regime contábil segundo o qual transações e outros eventos são reconhecidos quando ocorrem (não necessariamente quando o caixa ou seus equivalentes são recebidos ou pagos). Portanto, as transações e eventos são registrados contabilmente e reconhecidos nas demonstrações contábeis referentes aos respectivos

períodos. Os elementos reconhecidos sob o regime de competência são ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas.

Ativos são recursos controlados por uma entidade em consequência de eventos passados e dos quais se espera que resultem fluxos de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços para a entidade.

Contribuições (ou integralizações) de proprietários benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços que a entidade recebeu de partes externas a ela, diferentes daqueles que resultam em passivo para a entidade, que estabelecem uma remuneração financeira em seu patrimônio líquido, que:

- (a) dão direito tanto a distribuições de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços pela entidade durante sua vida, quando assim decidido pelos proprietários ou seus representantes; quanto a distribuições de quaisquer ativos excedentes sobre passivos em caso da entidade cessar suas atividades; e/ou
- (b) podem ser vendidas, trocadas, transferidas ou resgatadas.

Distribuição aos proprietários é benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços distribuídos pela entidade a todos ou a alguns proprietários como retorno sobre o investimento ou como devolução do investimento.

Entidade econômica é um grupo de entidades que inclui uma entidade controladora e uma ou mais entidades controladas.

Despesas são reduções nos benefícios econômicos ou potencial de serviços durante o período a que se referem as demonstrações contábeis na forma de saídas ou consumo de ativos ou incorrência (acréscimo) de passivos que resultam em diminuições no patrimônio líquido, diferentes daquelas relacionadas a distribuições aos proprietários.

Empresa estatal não dependente é a entidade que possua todas as seguintes características:

- (a) possui poder de contratar em seu próprio nome;
- (b) recebeu autoridade financeira e operacional para levar adiante um negócio;
- (c) vende bens e serviços, no andamento normal dos seus negócios, para outras entidades, obtendo nessas operações lucro ou recuperação total dos custos;
- (d) não depende de financiamentos públicos contínuos para sua continuidade (diferente de compras de produtos em uma transação em que não há favorecidos); e
- (e) é controlada por uma entidade do setor público.

Aplicação impraticável de um requisito ocorre quando a entidade não pode aplicá-lo depois de ter feito todos os esforços razoáveis nesse sentido.

Passivos são as obrigações presentes da entidade, derivadas de eventos já ocorridos, cujo pagamento se espera que resulte em saída de recursos da entidade, os quais são capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços.

Omissões ou incorreções materiais as omissões ou incorreções são materiais se puderem, individual ou coletivamente, influenciar os julgamentos e as decisões econômicas que os usuários das demonstrações contábeis tomam com base nessas demonstrações. A materialidade depende da dimensão e da natureza da omissão ou da incorreção julgada

à luz das circunstâncias a que está sujeita. A dimensão ou a natureza do item que sofreu omissão ou incorreção, ou a combinação de ambas, pode ser o fator determinante.

Patrimônio líquido correspondem à participação residual nos ativos da entidade após deduzir todo o seu passivo.

Notas explicativas contêm informação adicional em relação àquela apresentada nas seguintes demonstrações contábeis: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, e Demonstração dos Fluxos de Caixa. As notas explicativas oferecem descrições narrativas ou decomposição (detalhamento) de itens apresentados nessas demonstrações e informação acerca de itens que não se qualificam para serem reconhecidos nas demonstrações contábeis.

Receita é a entrada bruta de benefícios econômicos ou potencial de serviços durante o período coberto pelas demonstrações contábeis quando essas entradas resultam em aumento do patrimônio líquido, diferentes de aumentos relacionados a contribuições de proprietários.

Os termos definidos em outras NBCs TSP são usados nesta Norma com os mesmos significados nelas definidos, e são reproduzidos no glossário de termos publicado separadamente.

- 7A. Os seguintes termos são descritos na NBC TSP 28 – Instrumentos Financeiros: Apresentação e são usados nesta Norma com os mesmos significados que foram especificados na NBC TSP 28:
- (a) instrumento financeiro com opção de venda (*put*) classificado como um instrumento patrimonial (descrito nos parágrafos 15 e 16 da NBC TSP 28);
 - (b) um instrumento que imponha à entidade uma obrigação de entregar a outra parte uma parcela *pro-rata* dos ativos líquidos da entidade apenas em caso de liquidação (cumprimento do que era devido) e seja classificado como um instrumento patrimonial (descrito nos parágrafos 17 e 18 da NBC TSP 28).

Entidade Econômica

- 8. O termo entidade econômica é usado nesta Norma para definir, para fins de demonstrações contábeis, um grupo de entidades que compreende a entidade controladora e quaisquer entidades controladas.
- 9. Outros termos algumas vezes usados para se referir a uma entidade econômica incluem entidade administrativa, entidade financeira, entidade consolidada e grupo.
- 10. Uma entidade econômica pode abranger entidades com finalidades tanto direcionadas a políticas sociais quanto a objetivos comerciais. Por exemplo, um Departamento Habitacional do Governo pode ser uma entidade econômica que comporta entidades que fornecem habitação a um valor simbólico ou entidades que fornecem habitações em um regime comercial.

Benefícios Econômicos Futuros ou Potencial de Serviços

- 11. Os ativos fornecem meios para que as entidades atinjam seus objetivos. Os ativos que são usados para entregar mercadorias e serviços de acordo com os objetivos da entidade, mas que

não geram diretamente fluxos de caixa líquidos positivos, são geralmente descritos como aqueles que possuem “potencial de serviços”. Ativos que são usados para gerar fluxos de caixa líquidos positivos são geralmente descritos como aqueles que contêm “benefícios econômicos futuros”. Para abranger todos os propósitos nos quais os ativos podem se encaixar, esta Norma usa o termo “benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços” para descrever as características essenciais dos ativos.

Empresas Estatais não dependentes

12. As Empresas Estatais não dependentes abrangem tanto empresas comerciais, como, por exemplo, as de utilidade pública (empresas de fornecimento de serviços de energia elétrica, telefone, água e saneamento básico), quanto empresas financeiras, como, por exemplo, as instituições financeiras. As Empresas Estatais não dependentes, em sua essência, não são diferentes daquelas entidades que conduzem atividades similares no setor privado. As Empresas Estatais não dependentes, geralmente, operam para obter lucro, embora algumas podem possuir algumas obrigações limitadas de serviços para com a comunidade, sob as quais são exigidas a entrega de bens e serviços para indivíduos ou organizações da comunidade gratuitamente ou por um montante significativamente reduzido. A NBC TSP 6, “Demonstrações Consolidadas”, promove orientação para determinar se existe ou não controle para fins de demonstrações contábeis e deve ser consultada para se determinar se uma Empresa Estatal é controlada por outra entidade do setor público.

Materialidade

13. A avaliação de uma omissão ou incorreção material na evidenciação de informação poderia influenciar as decisões dos usuários e, portanto, ser material, exige a consideração das características desses usuários. Pressupõe-se que os usuários possuam um conhecimento razoável do setor público, das atividades econômicas, da contabilidade e estejam dispostos a estudar a informação com razoável diligência. Assim, a avaliação das necessidades deve levar em consideração a expectativa razoável de como os usuários com tais atributos poderiam ser influenciados na elaboração e avaliação de suas decisões.

Patrimônio Líquido

14. “Patrimônio líquido” é o termo usado nesta NBC TSP para se referir à mensuração residual na demonstração da posição financeira (ativos menos passivos). O patrimônio líquido pode ser positivo ou negativo. Outros termos podem ser usados no lugar de patrimônio líquido, desde que seu significado esteja claro.

Finalidade das demonstrações contábeis

15. As demonstrações contábeis são uma representação estruturada da posição patrimonial, e financeira e do desempenho financeiro de uma entidade. O objetivo das demonstrações contábeis destinadas a atender propósitos gerais é o de proporcionar informações acerca da posição patrimonial e financeira, do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa da entidade, de maneira que essas informações sejam úteis a um grande número de classes de usuários em suas avaliações e tomada de decisões econômicas sobre alocação de recursos. Especificamente, o objetivo das demonstrações contábeis destinadas a atender propósitos gerais sob a ótica do setor público deve ser o de proporcionar informação útil para a tomada de decisão, e para demonstrar a existência da *accountability* da entidade quanto aos recursos que lhe foram confiados, fornecendo informações:

- (a) sobre fontes, destinação e uso de recursos financeiros;
 - (b) sobre como a entidade financiou suas atividades e reuniu os recursos financeiros necessários;
 - (c) que são úteis na avaliação da habilidade da entidade de financiar suas atividades e cumprir com suas obrigações e compromissos;
 - (d) sobre a condição financeira da entidade e mudanças adotadas que contribuíram para a consolidação dessa condição;
 - (e) úteis e agregadas para a avaliação do desempenho da entidade em termos de custos de seus serviços, eficiência e realizações.
16. As demonstrações contábeis destinadas a atender propósitos gerais podem também ter um papel que permita realizar previsões e prospecções, fornecendo informações úteis para prever o nível de recursos necessários para a continuidade de suas operações, os recursos que podem ser gerados por estas operações em continuidade e os riscos e incertezas associados às mesmas. As demonstrações contábeis também podem fornecer aos usuários as seguintes informações para indicar se:
- (a) os recursos foram obtidos e utilizados de acordo com o orçamento legalmente adotado; e
 - (b) os recursos foram obtidos e utilizados de acordo com exigências legais e contratuais, incluindo os limites financeiros estabelecidos por autoridades legislativas apropriadas.
17. Para satisfazer a esse objetivo, as demonstrações contábeis proporcionam informação da entidade acerca do seguinte:
- (a) ativos;
 - (b) passivos;
 - (c) patrimônio líquido;
 - (d) receitas;
 - (e) despesas;
 - (f) outras alterações nos patrimônio líquido; e
 - (g) fluxos de caixa.
18. Embora a informação contida nas demonstrações contábeis possa ser relevante para atender aos objetivos descritos no parágrafo 15, é improvável que todos esses objetivos sejam atendidos. Isso é provável de acontecer dessa forma particularmente, no que diz respeito a entidades cujo objetivo principal não seja o de gerar lucro, dado que seus gestores são provavelmente responsáveis pela entrega de serviços assim como objetivos financeiros. Informação suplementar, incluindo demonstrações não-contábeis, pode ser apresentada junto com as demonstrações contábeis no intuito de proporcionar uma visão mais abrangente das atividades da entidade durante o período.

Responsabilidade pelas demonstrações contábeis

19. A responsabilidade pela elaboração e apresentação das demonstrações contábeis varia dentro de cada jurisdição e de uma jurisdição para outra. Além disso, a jurisdição pode estabelecer uma distinção entre quem é responsável por elaborar as demonstrações contábeis e quem é responsável por aprovar e apresentar essas demonstrações. Exemplos de pessoas ou posições que podem ser responsáveis pela elaboração de demonstrações contábeis de entidades individuais (como departamentos de governo ou seus equivalentes) incluem o indivíduo que chefia a entidade (o chefe permanente ou o diretor executivo) e o chefe da agência central de finanças (ou o gerente sênior de finanças, por exemplo: o controlador ou contador-geral da entidade).

20. A responsabilidade pela elaboração das demonstrações contábeis consolidadas do governo como um todo geralmente repousa conjuntamente sobre o chefe da agência central (Órgão Central) de finanças do governo (ou o gerente sênior, por exemplo: o controlador ou o contador-geral) e sobre o Ministro das Finanças (ou equivalente).

Componentes das Demonstrações Contábeis

21. **Um conjunto completo de demonstrações contábeis inclui:**

- (a) Balanço Patrimonial;**
- (b) Demonstração do Resultado do Exercício;**
- (c) uma demonstração das mutações do patrimônio líquido (Demonstração da Mutações do Patrimônio Líquido);**
- (d) uma demonstração dos fluxos de caixa;**
- (e) quando a entidade divulga publicamente seu orçamento aprovado, uma comparação entre o orçamento e os montantes realizados, quer seja como uma demonstração contábil adicional ou como uma coluna para o orçamento nas demonstrações contábeis; e**
- (f) notas explicativas, compreendendo um resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias.**

22. Os componentes listados no parágrafo 21 são referidos por meio de uma variedade de nomes, variedade essa existente tanto entre as jurisdições, quanto dentro das jurisdições. A demonstração da Posição Financeira (balanço patrimonial) pode ser denominada de balanço ou Demonstração de Ativos e Passivos. A demonstração do desempenho financeiro (demonstração do resultado do exercício) pode ser também denominada como uma demonstração de receitas e despesas, uma demonstração de renda, uma demonstração operacional ou uma demonstração de lucros e prejuízos. As notas podem incluir itens descritos como *schedules* (documentos suplementares que fazem parte do documento principal) em algumas jurisdições.

23. As demonstrações contábeis fornecem aos usuários informações sobre recursos e obrigações de uma entidade na data das demonstrações contábeis e sobre o fluxo dos recursos entre as datas das demonstrações contábeis. Esta informação é útil para usuários na realização de avaliações sobre a habilidade de uma entidade em continuar a fornecer produtos e serviços a um certo nível e a quantidade de recursos necessários que devem ser fornecidos à entidade no futuro para que esta possa continuar a cumprir com suas obrigações na entrega dos seus produtos e serviços.

24. As entidades do setor público estão normalmente sujeitas a limites na forma de dotações ou autorizações orçamentárias (ou equivalente), que podem entrar em vigor por meio de legislação competente. As demonstrações contábeis destinadas a atender propósitos gerais de entidades do setor público podem fornecer informações relatando se os recursos foram obtidos e aplicados de acordo com o orçamento legalmente autorizado. Entidades que divulgam publicamente seus orçamentos aprovados devem atender às exigências da NBC TSP 24, “Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis”. Para outras entidades, em que as demonstrações contábeis e o orçamento estão no mesmo regime contábil, esta NBC TSP incentiva a inclusão de demonstrações contábeis de comparação com os montantes orçados para o período coberto por essas demonstrações contábeis. A prestação de contas em frente aos orçamentos dessas entidades pode ser apresentada de várias e diferentes maneiras, incluindo:

- o uso de um formato de colunas para as demonstrações contábeis, com colunas separadas para valores orçamentários e valores realizados. Uma coluna demonstrando quaisquer variações do orçamento ou na dotação também pode ser apresentada com o fim de fornecer informação integral;
 - evidenciação de que os valores orçados ou dotações não foram excedidos. Se quaisquer valores orçados ou a dotações forem excedidos, ou despesas forem incorridas sem dotação ou outra forma de autorização, então os detalhes devem ser evidenciados por meio de nota de rodapé correspondente ao item relevante nas demonstrações contábeis.
25. As entidades são incentivadas a apresentar informações adicionais para auxiliar os usuários na avaliação do desempenho da entidade e na sua administração dos recursos (ativos), assim como auxiliar aos usuários a tomar decisões e avaliar decisões sobre a alocação de recursos. Esta informação adicional pode incluir detalhes sobre os produtos, serviços e resultados da entidade na forma de (a) indicadores de desempenho, (b) demonstrativos de desempenho dos serviços prestados, (c) revisões de programas e (d) outros relatórios da gestão sobre as realizações da entidade durante o período evidenciado.
26. As entidades são incentivadas também a evidenciar informação sobre a conformidade com a legislação, regras ou outras regulamentações impostas externamente. Quando a informação sobre a conformidade não é incluída nas demonstrações contábeis, pode ser útil utilizar uma nota explicativa referente a quaisquer documentos que incluam tal informação. O reconhecimento da inconformidade será provavelmente relevante para com o propósito da avaliação de *accountability*, e pode afetar a avaliação do usuário sobre o desempenho e o direcionamento das operações da entidade no futuro. Pode também influenciar as decisões sobre os recursos a serem alocados na entidade no futuro.

Considerações Gerais

Apresentação apropriada e conformidade com as NBC TSPs

27. **As demonstrações contábeis devem representar apropriadamente a posição financeira e patrimonial, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa da entidade. Para que se considere uma apresentação adequada, é necessária a representação confiável dos efeitos das transações, outros eventos e condições de acordo com as definições e critérios de reconhecimento para ativos, passivos, receitas e despesas como estabelecidos nas NBC TSPs. Presume-se que a aplicação das NBC TSPs, com evidenciação adicional quando necessária, resulta em demonstrações contábeis que representam apropriadamente o que se propõe a retratar.**
28. **A entidade cujas demonstrações contábeis estão em conformidade com as NBCs TSP deve declarar de forma explícita e sem reservas essa conformidade nas notas explicativas. As demonstrações contábeis não devem ser descritas como estando de acordo com as NBC TSPs a menos que cumpram todos os seus requisitos.**
29. Em praticamente todas as circunstâncias, a representação apropriada é obtida pela conformidade com as NBC TSPs aplicáveis. A representação apropriada também exige que a entidade:
- (a) selecione e aplique políticas contábeis de acordo com a NBC TSP 3 -“**Políticas Contábeis, Mudanças de Estimativas e Retificações de Erros**” (“*Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors.*”). Essa Norma estabelece uma hierarquia

na orientação normativa que a administração deve considerar na ausência de uma NBC TSP que se aplique especificamente a um item.

- (b) apresente informação, incluindo suas políticas contábeis, de forma que proporcione informação relevante, confiável, comparável e compreensível.
- (c) proporcione evidências adicionais de informações quando o cumprimento dos requisitos específicos contidos nas NBC TSPs é insuficiente para permitir que os usuários compreendam o impacto de determinadas transações, outros eventos e condições sobre a posição financeira e patrimonial e o desempenho financeiro da entidade.

30. Políticas contábeis inadequadas não são retificadas por meio da evidência das políticas contábeis utilizadas ou por notas explicativas ou qualquer outro material explicativo.

31. Em circunstâncias extremamente raras, nas quais a administração vier a concluir que o cumprimento de uma exigência em uma Norma conduziria a uma apresentação tão enganosa que entraria em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis estabelecido nesta NBC TSP, a entidade, nesse caso, não deverá aplicar esse requisito e seguirá o disposto no parágrafo 32, a não ser que esse procedimento seja terminantemente vedado do ponto de vista legal e regulatório.

32. Quando a entidade não aplicar um requisito de uma Norma de acordo com o parágrafo 31, ela deve evidenciar:

- (a) que a administração concluiu que as demonstrações contábeis apresentam de forma apropriada a posição financeira e patrimonial, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa da entidade;
- (b) que aplicou as NBC TSPs, exceto pela não aplicação de um requisito específico com o propósito de obter representação adequada;
- (c) o título (tópico) da NBC TSP que a entidade não aplicou, a natureza desse descumprimento à norma, incluindo o tratamento que a Norma exigiria, a razão pela qual esse tratamento seria inadequado, resultando em informação enganosa e entraria em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis estabelecido nesta NBC TSP e o tratamento efetivamente adotado; e
- (d) para cada período apresentado, deve-se evidenciar o impacto financeiro da não aplicação da Norma vigente sobre cada item nas demonstrações contábeis, que teria sido informado caso tivesse sido aplicado o requisito que não foi aplicado.

33. Quando a entidade não aplicar um requisito de uma Norma em período anterior, e esse descumprimento da Norma afetar os montantes reconhecidos nas demonstrações contábeis do período corrente, ela deve proceder as evidências estabelecidas no parágrafo 32(c) e (d).

34. O parágrafo 33 se aplica, por exemplo, quando a entidade deixa de aplicar em período anterior determinado requisito de mensuração de ativos ou passivos contido em uma Norma e tem impactos na mensuração de alterações nesses ativos e passivos reconhecidos nas demonstrações contábeis do período corrente.

35. Em circunstâncias extremamente raras, nas quais a administração vier a concluir que a conformidade com um requisito de uma Norma conduziria a uma apresentação tão enganosa que entraria em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis estabelecido nesta NBC TSP, mas a estrutura regulatória vigente proibir a não aplicação

do requisito, a entidade deve, na maior extensão possível, reduzir os aspectos enganosos identificados no cumprimento estrito da Norma evidenciando:

- (a) **o título da Norma em questão, a natureza do requisito e as razões que levaram a administração a concluir que o cumprimento desse requisito tornaria as demonstrações contábeis tão distorcidas e conflitantes com o objetivo das demonstrações contábeis estabelecido nesta NBC TSP; e**
 - (b) **para cada período apresentado, os ajustes de cada item nas demonstrações contábeis que a administração concluiu serem necessários para se obter uma representação adequada.**
36. Para a finalidade do cumprimento dos parágrafos 31 a 35, um item de informação entraria em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis quando não representasse fidedignamente as transações, outros eventos e condições que se propõem a representar ou que se poderia esperar razoavelmente que representassem e, conseqüentemente, seria provável que influenciariam as decisões econômicas tomadas pelos usuários das demonstrações contábeis. Ao avaliar se o cumprimento de requisito específico de uma Norma seria inadequado (ao produzir informações enganosas) por entrar em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis estabelecido nesta NBC TSP, a administração deve considerar:
- (a) a razão pela qual o objetivo das demonstrações contábeis não é alcançado nessa circunstância particular; e
 - (b) a forma como as circunstâncias da entidade diferem das circunstâncias de outras entidades que cumprem o requisito. Se outras entidades em circunstâncias semelhantes cumprem o requisito, há um pressuposto refutável de que o cumprimento do requisito por parte da entidade não seria inadequado e que não entraria em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis estabelecido nesta NBC TSP.
37. O descumprimento de requisitos de uma NBC TSP com a finalidade de atender a um requisito estatutário ou legal para elaboração de demonstrações contábeis em uma jurisdição em particular não constitui um descumprimento de norma conflitante com o objetivo das demonstrações contábeis estabelecidos nesta NBC TSP, de acordo com o que estabelece o parágrafo 31. Se tal descumprimento da norma for material, a entidade não pode alegar que está em conformidade com as NBC TSPs.

Continuidade

38. **No momento da elaboração de demonstrações contábeis, deve ser feita a avaliação da capacidade da entidade continuar em operação no futuro previsível. Essa avaliação deve ser feita pelos responsáveis pela elaboração das Demonstrações Contábeis. As demonstrações contábeis devem ser elaboradas com base no pressuposto da continuidade das operações, a menos que a administração tenha intenção de liquidar (vender) a entidade ou cessar seus negócios, ou ainda não possua uma alternativa realista senão a cessação de suas atividades. Quando aqueles responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis, ao fazer a sua avaliação, tiverem ciência de incertezas materiais relevantes relacionadas com eventos ou condições que possam lançar dúvidas significativas acerca da capacidade da entidade continuar em operação no futuro previsível, essas incertezas devem ser evidenciadas. Quando as demonstrações contábeis não forem elaboradas com base no pressuposto de que haverá continuidade, esse fato deve ser evidenciado, juntamente com as bases nas quais as demonstrações contábeis foram elaboradas e a razão pela qual não se pressupõe a continuidade da entidade.**

39. As demonstrações contábeis são normalmente elaboradas com base no pressuposto de que a entidade esteja em condição de continuidade e permanecerá em operação e atenderá suas obrigações estatutárias no futuro previsível. Ao avaliar se o pressuposto de continuidade é apropriado, os responsáveis pela elaboração das demonstrações devem levar em consideração toda a informação disponível sobre o futuro, que é considerado pelo menos como, mas não limitado a um período futuro de doze meses a partir da data de aprovação das demonstrações contábeis.
40. O grau de consideração depende dos fatos de cada caso, e as avaliações do pressuposto de continuidade não são estabelecidas com base no teste de solvência aplicado às empresas com finalidades lucrativas. Podem existir circunstâncias para que os testes usuais de continuidade da liquidez e solvência aparentemente serão desfavoráveis, mas outros fatores podem sugerir, todavia, que a entidade esteja em continuidade. Por exemplo:
- (a) avaliando se um governo está em situação de continuidade, o poder de arrecadar taxas ou impostos pode habilitar algumas entidades a serem consideradas em continuidade, mesmo que operem por longos períodos com patrimônio líquido negativo; e
 - (b) para uma entidade individualmente, a avaliação da demonstração da posição financeira (Balanço Patrimonial) na data das demonstrações contábeis pode sugerir que não seja apropriado considerar que esteja havendo o pressuposto da continuidade. Entretanto, pode haver acordos de financiamento plurianual, ou outros arranjos, que irão assegurar a continuidade das operações da entidade.
41. A determinação se a adoção do pressuposto da continuidade é apropriado ou não é primariamente mais relevante para entidades individuais do que para o governo como um todo. Para entidades individuais, na avaliação sobre se a adoção do pressuposto da continuidade é apropriado, os responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis podem necessitar considerar uma ampla quantidade de fatores relacionados ao (a) desempenho atual e esperado, às (b) reestruturações potenciais e já anunciadas de unidades organizacionais, às (c) estimativas de receitas ou à probabilidade de financiamento continuado do governo e (d) outras fontes potenciais de refinanciamento antes de concluírem que a adoção do pressuposto da continuidade é adequado.

Consistência de apresentação

42. **A apresentação e a classificação de itens nas demonstrações contábeis devem ser mantidas de um período para o próximo, salvo se:**
- (a) for evidente, após uma alteração significativa na natureza das operações da entidade ou após uma revisão das respectivas demonstrações contábeis, que outra apresentação ou classificação seja mais apropriada tendo em vista os critérios para a seleção e aplicação de políticas contábeis contidas na NBC TSP 3; ou**
 - (b) outra NBC TSP requerer alteração na apresentação.**
43. Uma aquisição ou alienação significativa, ou uma revisão da apresentação das demonstrações contábeis pode indicar que as demonstrações contábeis devam ser apresentadas diferentemente. Por exemplo, uma entidade pode ter a posse de um banco de poupanças (caixa econômica) que representa uma de suas principais entidades controladas e a entidade econômica remanescente conduz principalmente os serviços administrativos e de assessoria de interpretação de políticas. Nesse caso, é improvável que a apresentação de demonstrações

contábeis baseadas nas atividades principais da entidade econômica como instituição financeira seja relevante para a nova entidade econômica.

44. A entidade altera apresentação das suas demonstrações contábeis apenas se a apresentação modificada proporcionar informação que seja confiável e mais relevante para os usuários dessas demonstrações e se for provável que a estrutura revista continue sendo adotada, de modo que a comparabilidade não seja prejudicada. Ao efetuar tais alterações na apresentação, a entidade deve reclassificar a informação comparativa de acordo com os parágrafos 55 e 56.

Materialidade e agregação

45. **Cada classe de natureza material relevante de itens semelhantes deve ser apresentada separadamente nas demonstrações contábeis. Os itens de naturezas ou funções diferentes devem ser apresentados separadamente, salvo se eles forem itens imateriais.**
46. As demonstrações contábeis resultam do processamento de grande quantidade de transações ou outros eventos que são agregados em classes de acordo com a sua natureza ou função. A fase final do processo de agregação e classificação é a apresentação de dados condensados e classificados que formam itens da Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e Demonstração dos Fluxos de Caixa. Se um item não for individualmente material, deve ser agregado a outros itens, seja nas demonstrações contábeis, seja nas notas explicativas. Um item pode não ser suficientemente material para justificar a sua apresentação individualizada nas demonstrações contábeis, mas pode, entretanto, ser suficientemente material para ser apresentado de forma individualizada nas notas explicativas.
47. A aplicação do conceito de materialidade significa que não é necessário fornecer uma específica evidenciação requerida por uma NBC TSP se a informação não for material.

Compensação de valores

48. **Ativos e passivos, e receitas e despesas não devem ser compensados exceto quando exigido ou permitido por uma NBC TSP.**
49. É importante que os ativos e os passivos, e as receitas e as despesas sejam informados separadamente. A compensação desses elementos na demonstração do desempenho financeiro (demonstração do resultado do exercício) ou na demonstração da posição financeira (Balanço Patrimonial), exceto quando a compensação refletir a essência da transação ou outro evento, deteriora a capacidade dos usuários de realizar duas ações: (a) a ação de compreender as transações, outros eventos e condições que tenham ocorrido e (b) a ação de avaliar os futuros fluxos de caixa da entidade. A mensuração de ativos líquidos por meio de provisões relacionadas (contas retificadoras do ativo), por exemplo, a mensuração da retificação efetuada por meio de provisão em decorrência da obsolescência nos estoques ou a mensuração da retificação efetuada por meio da provisão devida a existência de créditos de liquidação duvidosa nas contas a receber de clientes não é considerada compensação.
50. A NBC TSP 9, “Receita de Transações com Contraprestação”, define o que é receita e requer que a receita seja mensurada pelo valor justo do montante considerado como recebido ou a receber, deduzida de quaisquer descontos comerciais e/ou abatimentos concedidos pela entidade. A entidade desenvolve, no decurso das suas atividades ordinárias, outras transações que não geram propriamente receitas, mas que são incidentais às principais atividades geradoras de receitas. Os resultados de tais transações são apresentados, quando esta

apresentação refletir a essência da transação ou outro evento, compensando-se qualquer receita relacionada com despesas resultantes da mesma transação para obter a receita líquida. Por exemplo:

- (a) ganhos e perdas na alienação de ativos não circulantes, incluindo investimentos e ativos operacionais, devem ser apresentados de forma líquida, deduzindo-se dos valores recebidos pela alienação o valor contábil do ativo e reconhecendo-se as despesas de venda relacionadas; e
- (b) despesas relacionadas com uma provisão reconhecida de acordo com a NBC TSP 19, “Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes”, e que foram reembolsadas segundo acordo contratual com terceiros (por exemplo, acordo de garantia do fornecedor) podem ser compensadas com o respectivo reembolso.

- 51. Adicionalmente, ganhos e perdas provenientes de grupo de transações semelhantes são apresentados em valores líquidos, por exemplo, ganhos e perdas de diferenças cambiais e ganhos e perdas provenientes de instrumentos financeiros considerados como instrumentos financeiros para negociação. Não obstante, esses ganhos e perdas devem ser apresentados separadamente se forem materiais.
- 52. A compensação de fluxos de caixa é tratada na NBC TSP 2, “Demonstração dos Fluxos de Caixa”.

Informação comparativa

- 53. **A menos que uma NBC TSP permita ou exija de outra forma, a informação comparativa deve ser evidenciada em comparação com o (em relação ao) período anterior para todos os valores apresentados nas demonstrações contábeis do período corrente. Também deve ser apresentada de forma comparativa a informação narrativa e descritiva quando for relevante para a compreensão do conjunto das demonstrações do período corrente.**
- 54. Em alguns casos, a informação narrativa apresentada nas demonstrações contábeis relativa a período(s) anterior(es) continua a ser relevante no período corrente. Por exemplo, os pormenores de disputa legal, cujo desfecho era incerto à data das últimas demonstrações contábeis e que está ainda para ser resolvida na justiça, são evidenciados no período corrente. Os usuários se beneficiam ao serem informados acerca da (a) incerteza existente à data das últimas demonstrações contábeis e (b) das medidas adotadas durante o período para resolver tal incerteza.
- 55. **Quando a apresentação ou a classificação de itens nas demonstrações contábeis forem modificadas, os montantes apresentados para fins comparativos devem ser reclassificados, a menos que a reclassificação seja impraticável. Quando os montantes apresentados para fins comparativos são reclassificados, a entidade deve evidenciar:**
 - (a) a natureza da reclassificação;
 - (b) o montante de cada item ou classe de itens que foi reclassificado; e
 - (c) a razão para a reclassificação.
- 56. **Quando for impraticável reclassificar montantes apresentados para fins comparativos, a entidade deve evidenciar:**
 - (a) a razão para não reclassificar os montantes; e

(b) a natureza dos ajustes que teriam sido feitos se os montantes tivessem sido reclassificados.

57. Aperfeiçoar a comparabilidade de informação entre períodos ajuda os usuários a tomar e avaliar decisões econômicas, sobretudo porque lhes permite avaliar as tendências contidas na informação financeira para finalidades de previsão. Em algumas circunstâncias torna-se impraticável reclassificar a informação comparativa para um período anterior para obter a comparabilidade com o período corrente. Por exemplo, podem não ter sido coletados os dados de período anterior necessários para a apresentação comparativa com o período corrente, de modo a permitir a reclassificação e, conseqüentemente, pode não ser praticável reconstruir essa informação.
58. A NBC TSP 3 define os ajustes requeridos para as informações comparativas quando a entidade altera uma política contábil ou corrige um erro.

Estrutura e Conteúdo

Introdução

59. Esta Norma requer determinadas evidenciações na demonstração da posição financeira (Balanço Patrimonial), na demonstração do desempenho financeiro (Demonstração do Resultado do Exercício) e na demonstração das mutações do patrimônio líquido e requer evidenciação de outros itens nessas demonstrações ou nas notas explicativas. A NBC TSP 2 estabelece os requisitos para a apresentação da demonstração dos fluxos de caixa.
60. Esta Norma utiliza, por vezes, o termo “evidenciação” em sentido amplo, englobando itens apresentados na (a) demonstração da posição financeira (Balanço Patrimonial), (b) demonstração do desempenho financeiro (Demonstração do Resultado do Exercício), (c) demonstração das mutações do patrimônio líquido, e (d) demonstração dos fluxos de caixa bem como nas notas explicativas. Evidenciações também são exigidas por outras NBC TSPs. A menos que seja especificado em contrário nesta NBC TSP ou em outra, tais evidenciações podem ser feitas na demonstração da posição financeira (Balanço Patrimonial), na demonstração do desempenho financeiro (Demonstração do Resultado do Exercício), na demonstração das mutações do patrimônio líquido, ou na demonstração dos fluxos de caixa, ou ainda em notas explicativas.

Identificação das Demonstrações Contábeis

61. **As demonstrações contábeis devem ser identificadas claramente e distinguidas de qualquer outra informação que porventura conste no mesmo documento publicado.**
62. As NBC TSPs aplicam-se apenas às demonstrações contábeis e não necessariamente à informação apresentada em outro relatório anual ou qualquer outro documento. Por isso, é importante que os usuários possam distinguir a informação elaborada utilizando-se as NBC TSPs de qualquer outra informação que possa ser útil aos seus usuários, mas que não seja objeto dos requisitos das NBC TSPs.
63. **Cada componente das demonstrações contábeis deve ser identificado claramente. Além disso, as seguintes informações devem ser evidenciadas de forma destacada e repetida quando necessário para a devida compreensão da informação apresentada:**
- (a) o nome da entidade às quais as demonstrações contábeis dizem respeito ou outro**

meio que permita sua identificação, bem como qualquer alteração de informação que possa ter ocorrido desde a data das demonstrações contábeis do período anterior;

- (b) se as demonstrações contábeis se referem a uma entidade individual ou a uma entidade econômica;**
- (c) dentre (a) a data-base das demonstrações contábeis e das notas explicativas (b) ou o respectivo período abrangido pelas demonstrações contábeis, qualquer um das duas informações (a ou b) que seja apropriada àquele item de demonstração contábil que esteja em evidência;**
- (d) a moeda de apresentação, tal como definido na NBC TSP 4 “*The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates (Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis)* ;” e**
- (e) o nível de arredondamento usado na apresentação dos valores nas demonstrações contábeis.**

64. Os requisitos do parágrafo 63 são normalmente satisfeitos pela sua apropriada apresentação nos títulos das páginas das demonstrações e nos títulos abreviados das colunas em cada página das demonstrações contábeis. Na determinação da melhor forma de apresentar tais informações, é necessário o exercício de julgamento. Por exemplo, quando as demonstrações contábeis são apresentadas eletronicamente, nem sempre podem ser usadas páginas separadas; os itens acima devem ser então apresentados com frequência suficiente de forma a assegurar a devida compreensão das informações incluídas nas demonstrações contábeis.

65. As demonstrações contábeis frequentemente tornam-se mais compreensíveis por meio da apresentação de informação em milhares ou milhões de unidades da moeda de apresentação. Esse procedimento é aceitável desde que o nível de arredondamento na apresentação seja evidenciado e não seja omitida informação material.

Período Contábil para a Apresentação das Demonstrações

66. As demonstrações contábeis devem ser apresentadas pelo menos anualmente. Quando a data das demonstrações contábeis da entidade é alterada e as demonstrações contábeis anuais são apresentadas para um período mais longo ou mais curto do que um ano, a entidade deve evidenciar além do período abrangido pelas demonstrações contábeis, as seguintes informações:

- (a) a razão de se usar um período mais longo ou mais curto; e**
- (b) o fato de que não são inteiramente comparáveis os montantes comparativos apresentados em certas demonstrações, tais como a demonstração do desempenho financeiro (Demonstração do Resultado do Exercício), a demonstração das mutações dos / patrimônio líquido, demonstração dos fluxos de caixa e respectivas notas explicativas.**

67. Em circunstâncias excepcionais uma entidade pode ser solicitada a alterar a data-base de apresentação, por exemplo, para alinhar o período contábil ao ciclo orçamentário. Quando este for o caso, é importante que (a) usuários estejam cientes de que os montantes apresentados para o período corrente e os montantes comparativos não são comparáveis e que (b) a razão para a mudança da data-base de apresentação seja evidenciada. Um exemplo adicional é quando, ao fazer a transição de regime de caixa para o regime de competência, uma entidade muda a data-base das demonstrações contábeis das entidades que fazem parte da entidade econômica para permitir a elaboração de demonstrações contábeis consolidadas.

68. Normalmente, as demonstrações contábeis são consistentemente elaboradas cobrindo um período de um ano. Porém, por razões práticas, algumas entidades preferem apresentar suas demonstrações, por exemplo, cobrindo um período de 52 semanas. Esta NBC TSP não impede esta prática, porque as demonstrações contábeis resultantes provavelmente não seriam materialmente diferentes das que seriam apresentadas para um período de um ano.

Tempestividade (Oportunidade)

69. A utilidade das demonstrações contábeis é prejudicada quando estas não forem disponibilizadas aos usuários dentro de um período razoável após a data-base das demonstrações contábeis. Uma entidade deve estar em posição de evidenciar suas demonstrações contábeis em até seis meses a partir da data-base das demonstrações. Fatores constantemente presentes, tal como a complexidade das operações da entidade não são razões suficientes para deixar de se divulgar as demonstrações dentro de um prazo aceitável. Prazos dilatados mais específicos são tratados por legislações e regulamentos em várias jurisdições.

Demonstração da Posição Financeira (Balanço Patrimonial)

Distinção entre circulante e não circulante

70. **A entidade deve apresentar ativos circulantes e não circulantes, e passivos circulantes e não circulantes, como grupos de contas separados na sua demonstração da posição financeira (Balanço Patrimonial), de acordo com os parágrafos 76 a 87, exceto quando uma apresentação baseada na liquidez proporcionar informação confiável e mais relevante. Quando essa exceção for aplicável, todos os ativos e passivos devem ser apresentados por ordem de liquidez.**
71. **Qualquer que seja o método de apresentação adotado, para cada item de ativo e passivo que reúne valores esperados a serem realizados ou pagos: (a) em até doze meses após a data-base das demonstrações contábeis e (b) mais do que doze meses após a data-base das demonstrações contábeis, a entidade deverá evidenciar o montante esperado a ser realizado ou pago após mais de doze meses.**
72. Quando a entidade fornece bens ou serviços dentro de um ciclo operacional claramente identificável, a classificação separada de ativos e passivos circulantes e não circulantes na demonstração da posição financeira (Balanço Patrimonial) proporciona informação útil ao distinguir os ativos líquidos que estejam continuamente em circulação como capital circulante dos que são utilizados nas operações de longo prazo da entidade. Essa classificação também deve destacar os ativos que se espera que sejam realizados dentro do ciclo operacional corrente, bem como os passivos que devam ser liquidados dentro do mesmo período.
73. Para algumas entidades, tais como instituições financeiras, a apresentação de ativos e passivos por ordem crescente ou decrescente de liquidez e exigibilidade proporciona informação que é confiável e mais relevante do que a apresentação em circulante e não circulante pelo fato de que tais entidades não fornecem bens ou serviços dentro de um ciclo operacional claramente identificável.
74. Na aplicação do parágrafo 70, é permitido à entidade apresentar alguns dos seus ativos e passivos, utilizando-se da classificação em circulante e não circulante e outros por ordem de liquidez e exigibilidade quando esse procedimento proporcionar informação confiável e mais relevante. A necessidade de apresentação em base mista pode surgir quando a entidade tem diversos tipos de operações.

75. A informação acerca das datas previstas para a realização de ativos e de passivos é útil na avaliação da liquidez e solvência da entidade. A NBC TSP 30, “*Financial Instruments: Disclosures*,” (“Instrumentos Financeiros: Evidenciação”), requer evidenciação das datas de vencimento de ativos financeiros e de passivos financeiros. Os ativos financeiros incluem valores comerciais a receber e outros valores a receber e os passivos financeiros incluem dívidas a pagar comerciais e outras dívidas a pagar. A informação sobre a data prevista para a realização e liquidação (pagamentos) de ativos e de passivos não monetários tais como estoques e provisões é também útil, qualquer que seja a classificação desses ativos e passivos como circulantes ou não circulantes.

Ativos circulantes

- 76. O ativo deve ser classificado como circulante quando satisfizer qualquer dos seguintes critérios:**
- (a) **espera-se que esse ativo seja realizado, ou pretende-se que seja mantido com o propósito de ser vendido ou consumido no decurso normal do ciclo operacional da entidade;**
 - (b) **o ativo está mantido essencialmente com o propósito de ser negociado;**
 - (c) **espera-se que o ativo seja realizado até doze meses após a data das demonstrações contábeis; ou**
 - (d) **o ativo seja caixa ou equivalente de caixa (conforme definido na NBC TSP 2), a menos que sua troca ou uso para liquidação (pagamento) de passivo se encontre vedada durante pelo menos doze meses após a data das demonstrações contábeis.**

Todos os demais ativos devem ser classificados como não circulantes.

77. Esta Norma (NBC TSP 1) utiliza o termo “ativos não circulante” para incluir ativos tangíveis, ativos intangíveis e ativos financeiros de natureza de longo prazo. Não se proíbe o uso de descrições alternativas contanto que seu significado seja claro.
78. O ciclo operacional de uma entidade é o tempo levado para converter entradas (*inputs*) ou recursos em saídas (*outputs*). Por exemplo, governos transferem recursos para entidades do setor público para que estas possam converter tais recursos em mercadorias e serviços, ou outros tipos de produtos (*outputs*), para cumprir com os resultados econômicos, políticos e sociais desejados pelo governo. Quando o ciclo operacional normal da entidade não for claramente identificável, pressupõe-se que sua duração seja de doze meses.
79. Os ativos circulantes incluem ativos (tais como impostos a receber, taxas sobre os usuários a receber, multas e tarifas regulatórias a receber, estoques e receitas de investimentos reconhecidas pelo regime de competência e ainda não recebidas) que são vendidos, consumidos ou realizados como parte do ciclo operacional normal mesmo quando não se espera que sejam realizados no período de até doze meses após a data das demonstrações contábeis. Os ativos circulantes também incluem ativos essencialmente mantidos com a finalidade de serem negociados (exemplos incluem alguns ativos financeiros classificados como “mantidos para negociação” de acordo com a orientação para classificação de ativos financeiros que é apresentada na NBC TSP 29, “*Financial Instruments: Recognition and Measurement*” -“Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração”) e a parcela circulante de ativos financeiros não circulantes.

Passivos circulantes

80. O passivo deve ser classificado como circulante quando satisfizer qualquer dos seguintes critérios:

- (a) espera-se que o passivo seja liquidado (pago) durante o ciclo operacional normal da entidade;**
- (b) o passivo está mantido essencialmente para a finalidade de ser negociado;**
- (c) o passivo deve ser liquidado (pago) no período de até doze meses após a data das demonstrações contábeis; ou**
- (d) a entidade não tem direito incondicional de diferir a liquidação (pagamento) do passivo durante pelo menos doze meses após a data das demonstrações contábeis.**

Todos os outros passivos devem ser classificados como não circulantes.

81. Alguns passivos circulantes, tais como transferências governamentais a pagar e algumas obrigações de curto prazo não amparadas por títulos de crédito, apropriadas por competência, relativas a gastos com empregados e outras despesas operacionais são parte do capital circulante usado no ciclo operacional normal da entidade. Tais itens operacionais são classificados como passivos circulantes mesmo que estejam para ser liquidados em mais de doze meses após a data das demonstrações contábeis. O mesmo ciclo operacional normal aplica-se à classificação dos ativos e passivos da entidade. Quando o ciclo operacional normal da entidade não for claramente identificável, pressupõe-se que a sua duração seja de doze meses.

82. Outros passivos circulantes não são liquidados (pagos) como parte do ciclo operacional normal, mas está prevista a sua liquidação para o período de até doze meses após a data das demonstrações contábeis ou estão essencialmente mantidos com a finalidade de serem negociados. Exemplos disso são os passivos financeiros classificados como “mantidos para negociação” de acordo com a NBC TSP 29, “*Financial Instruments: Recognition and Measurement*” saldos bancários negativos de cheques especiais e a parte circulante de passivos financeiros não circulantes, dividendos a pagar, imposto de renda e outras dívidas a pagar não comerciais. Os passivos financeiros que proporcionem financiamento a longo prazo (ou seja, não façam parte do capital circulante usado no ciclo operacional normal da entidade) e cuja liquidação não esteja prevista para o período de até doze meses após a data das demonstrações contábeis são passivos não circulantes, sujeitos aos parágrafos 85 e 86.

83. A entidade classifica os seus passivos financeiros como circulante quando a sua liquidação (pagamento) estiver prevista para o período de até doze meses após a data das demonstrações contábeis, mesmo que:

- (a) o prazo original para sua liquidação tenha sido por período superior a doze meses; e
- (b) um acordo de refinanciamento, ou de reescalonamento de pagamentos a longo prazo seja completado após a data das demonstrações contábeis e antes das demonstrações contábeis serem autorizadas para sua publicação.

84. Se a entidade espera e tiver a possibilidade de refinarciar ou rolar uma dívida durante pelo menos doze meses após a data das demonstrações contábeis segundo as condições de flexibilidade do empréstimo existente, deve classificar a obrigação como não circulante, mesmo que de outra forma fosse devida dentro de período mais curto. Contudo, quando o refinanciamento ou substituição da obrigação não depender somente da entidade (por exemplo, se não houver um acordo de refinanciamento), o simples potencial de

refinanciamento não é considerado suficiente para a classificação como não circulante e, portanto, a obrigação é classificada como circulante.

85. Quando a entidade não cumprir um compromisso segundo acordo de empréstimo de longo prazo até a data das demonstrações contábeis, tendo como consequência a condição do passivo se tornar vencido e pagável à ordem do credor, o passivo é classificado como circulante mesmo que o credor tenha concordado, após a data das demonstrações contábeis e antes da data da autorização para emissão das demonstrações contábeis, em não exigir pagamento antecipado como consequência do descumprimento do compromisso. O passivo deve ser classificado como circulante porque, à data das demonstrações contábeis, a entidade não tem direito incondicional de diferir a sua liquidação durante pelo menos doze meses após essa data.
86. Entretanto, o passivo é classificado como não circulante se o credor tiver concordado, até a data das demonstrações contábeis, em proporcionar um período de carência a terminar pelo menos doze meses após a data das demonstrações contábeis, dentro do qual a entidade pode retificar o descumprimento e durante o qual o credor não pode exigir a liquidação (pagamento) imediata do passivo em questão.
87. Com respeito a empréstimos classificados como passivo circulante, se os eventos que se seguem ocorrerem entre a data das demonstrações contábeis e a data em que as demonstrações contábeis forem autorizadas para serem emitidas, esses eventos se qualificam para evidenciação como eventos que não originam ajustes de acordo com a NBC TSP 14, “Evento Subsequente à Data das Demonstrações Contábeis” (*Events after the Reporting Date*). Os eventos que se enquadram nessa situação são os seguintes:
 - (a) refinanciamento para uma base de longo prazo;
 - (b) retificação de descumprimento de acordo de empréstimo de longo prazo; e
 - (c) concessão por parte do credor de período de carência para retificar um descumprimento de acordo de empréstimo de longo prazo que termine pelo menos doze meses após a data das demonstrações contábeis.

Informação a ser apresentada no Balanço Patrimonial

88. **No mínimo, o Balanço Patrimonial deve incluir os itens que apresentam os seguintes montantes:**
 - (a) ativo imobilizado;**
 - (b) propriedades para investimento;**
 - (c) ativos intangíveis;**
 - (d) ativos financeiros (exceto os mencionados nas alíneas (e), (g), (h) e (i));**
 - (e) investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial;**
 - (f) estoques;**
 - (g) valores a receber de transações sem contraprestação (impostos e transferências);**
 - (h) contas a receber de transações com contraprestação;**
 - (i) caixa e equivalentes de caixa;**
 - (j) tributos e transferências a pagar;**
 - (k) contas a pagar oriundas de transações com contraprestação;**
 - (l) provisões;**
 - (m) passivos financeiros (exceto os mencionados nas alíneas (j), (k) e (l))**

- (n) participação de não controladores apresentada de forma destacada dentro do patrimônio líquido; e
- (o) patrimônio líquido atribuíveis aos proprietários da entidade controladora.

89. Contas adicionais, cabeçalhos e subtotais devem ser apresentados na (Balanço Patrimonial) sempre que tais apresentações sejam relevantes para o entendimento da posição financeira e patrimonial da entidade.

90. Esta Norma não determina a ordem ou o formato que deva ser utilizado na apresentação das contas. O parágrafo 88 simplesmente lista os itens que são suficientemente diferentes na sua natureza ou função para assegurar uma apresentação individualizada na Balanço Patrimonial. Adicionalmente:

- (a) contas da demonstração da posição financeira (Balanço Patrimonial) devem ser incluídas sempre que a magnitude, natureza ou função de uma conta ou de uma agregação de contas similares é tal que a apresentação separada seja relevante na compreensão da posição financeira e patrimonial da entidade; e
- (b) a nomenclatura de contas utilizada e sua ordem de apresentação dos itens e das agregações de itens semelhantes podem ser modificadas de acordo com a natureza da entidade e de suas transações, no sentido de fornecer informação que seja relevante para a compreensão da posição financeira e patrimonial da entidade.

91. O julgamento sobre a adequação da apresentação de contas adicionais separadamente é baseado na avaliação:

- (a) da natureza e grau de liquidez dos ativos;
- (b) da função dos ativos na entidade; e
- (c) dos montantes, naturezas e prazos dos passivos.

92. A utilização de distintos critérios de mensuração de diferentes classes de ativos sugere que suas naturezas ou funções são distintas e, portanto, devam ser apresentadas em contas separadas. Por exemplo, diferentes classes de ativos imobilizados são contabilizadas pelo método do custo ou pelo método dos montantes reavaliados de acordo com a NBC TSP 17, “*Property, Plant and Equipment*” (“Ativo Imobilizado”).

Informação a ser apresentada na demonstração da posição financeira (Balanço Patrimonial) ou em notas explicativas

93. A entidade deve evidenciar, seja na demonstração da posição financeira (Balanço Patrimonial), sejam nas notas explicativas, subclassificações adicionais das contas apresentadas, classificadas de forma adequada às operações da entidade.

94. O detalhamento proporcionado nas subclassificações depende dos requisitos das NBC TSPs e da dimensão, natureza e função dos montantes envolvidos. Os fatores estabelecidos no parágrafo 91 também são usados para decidir as bases a se utilizar para tal subclassificação. As evidenciações variam para cada item, por exemplo:

- (a) os itens do ativo imobilizado são subdivididos (desagregados) em classes de acordo com a NBC TSP 17;
- (b) as contas a receber são subdivididas (desagregadas) em montantes a receber de taxas aos usuários, tributos e outras receitas de transações sem contraprestação, contas a receber de partes relacionadas, pagamentos antecipados e outros montantes;

- (c) os estoques são subclassificados, de acordo com a NBC TSP 12, “Estoques”, em classificações tais como mercadorias para revenda, insumos, materiais, produtos em elaboração e produtos acabados;
- (d) os tributos e transferências a pagar são subdivididos (desagregados) em restituição de tributos a pagar, transferências a pagar e montantes a pagar a outros membros da entidade econômica;
- (e) as provisões são subdivididas (desagregadas) em provisões para benefícios dos empregados e outros itens; e
- (f) os componentes do patrimônio líquido são subdivididos (desagregados) em capital integralizado, superávits ou déficits acumulados e quaisquer reservas.

95. Quando uma entidade não possui nenhuma parcela de capital representado por ações, ela deve evidenciar o patrimônio líquido seja na demonstração da posição financeira (Balanço Patrimonial), ou nas notas explicativas, demonstrando (evidenciando) separadamente:

- (a) o capital integralizado, consistindo do montante total acumulado, na data das demonstrações contábeis, das contribuições dos proprietários menos as distribuições aos proprietários;**
- (b) superávits ou déficits acumulados;**
- (c) reservas, incluindo uma descrição da natureza e propósito de cada reserva dentro dos / patrimônio líquido; e**
- (d) participação dos não controladores.**

95A. Se uma entidade tenha reclassificado:

- (a) um instrumento financeiro resgatável antes da data do vencimento (*opção put*) classificado como um instrumento patrimonial; ou**
- (b) um instrumento que imponha à entidade uma obrigação de entrega a terceiro de uma parte *pro-rata* dos ativos líquidos da entidade apenas em caso de liquidação da entidade (encerramento das atividades da entidade) e seja classificado como um instrumento patrimonial; entre passivos financeiros e patrimônio líquido, deve evidenciar o montante reclassificado, dentro e fora de cada categoria (passivos financeiros e patrimônio líquido), e a data e as razões dessa reclassificação.**

96. Muitas entidades do setor público não possuirão capital representado por ações, mas a entidade será controlada exclusivamente por outra entidade do setor público. A natureza da participação do governo no patrimônio líquido da entidade é, provavelmente, uma combinação de capital integralizado e do montante resultante dos superávits ou déficits acumulados e reservas que refletem os patrimônio líquido atribuíveis às operações da entidade.

97. Em alguns casos pode haver uma participação de não controladores no patrimônio líquido da entidade. Por exemplo, no nível do governo como um todo, no sentido amplo, a entidade econômica pode incluir uma Empresa Estatal que foi parcialmente privatizada. Consequentemente, pode haver acionistas do setor privado com direitos financeiros (participação) no patrimônio líquido da entidade.

98. Quando uma entidade possui seu capital representado por ações, além das evidenciações previstas no parágrafo 95, ela deve evidenciar as seguintes informações seja na

demonstração da posição financeira (Balanço Patrimonial), ou seja, nas notas explicativas:

- (a) para cada classe de ações do capital, deve ser evidenciado:**
 - (i) a quantidade de ações autorizadas;**
 - (ii) a quantidade de ações subscritas e inteiramente integralizadas, e subscritas e não totalmente integralizadas;**
 - (iii) o valor nominal por ação, ou informar as ações que não tem valor nominal;**
 - (iv) a conciliação da quantidade de ações a integralizar no início e no fim do período contábil (um ano) ;**
 - (v) os direitos, preferências e restrições associados a essa classe de ações, incluindo restrições na distribuição de dividendos e no reembolso de capital;**
 - (vi) ações ou quotas da entidade mantidas pela própria entidade (ações ou quotas em tesouraria) ou por entidades controladas ou coligadas;**
 - (vii) ações reservadas para emissão (subscrição) em fundos (contratos) de opções e contratos para a venda de ações, incluindo os prazos e respectivos montantes; e**
- (b) uma descrição da natureza e da finalidade de cada reserva dentro do patrimônio líquido.**

Demonstração de Desempenho Financeiro (Demonstração do Resultado do Exercício)

Resultado do Período

- 99. Todos os itens de receita e de despesa reconhecidos no período contábil devem ser incluídos no resultado, a menos que outra NBC TSP requeira um tratamento diferente.**
- 100. Normalmente, todos os itens de receita e de despesa reconhecidos em um período contábil são incluídos no resultado. Isso inclui os efeitos das mudanças nas estimativas contábeis. Porém, algumas circunstâncias podem ocorrer quando itens específicos podem ser excluídos do resultado do período atual. A NBC TSP 3 trata de duas dessas circunstâncias: a correção de erros e o efeito de mudanças nas políticas contábeis.
- 101. Outras NBC TSPs tratam de itens que podem atender às definições de receita e de despesa estabelecidas nesta NBC TSP, mas que são geralmente excluídos do resultado. Exemplos incluem os resultados positivos de reavaliação (veja NBC TSP 17), (a) ganhos e perdas específicos provenientes da conversão das demonstrações contábeis das operações no exterior de uma entidade que tenha operação no exterior (veja NBC TSP 4) e (b) ganhos e perdas de remensuração de ativos financeiros classificados como disponíveis para venda (a orientação para mensuração de ativos financeiros pode ser encontrada na NBC TSP 29, “*Financial Instruments: Recognition and Measurement*”).

Informação a ser apresentada na demonstração do desempenho financeiro (Demonstração do Resultado do Exercício)

- 102. No mínimo, a Demonstração do Resultado do Exercício deve incluir itens que apresentam os seguintes montantes do período contábil:**
 - (a) receita;**
 - (b) despesas;**
 - (c) parcela do resultado de coligadas, controladas e *joint ventures* (Entidades de controle conjunto) mensurada pelo método da equivalência patrimonial;**

- (d) **ganhos ou perdas antes dos tributos reconhecidos na alienação de ativos ou pagamento de passivos relativos a operações em descontinuidade; e**
- (e) **resultado do período.**

103. Os itens a seguir devem ser evidenciados na demonstração do resultado do exercício como alocações do resultado do período:

- (a) **resultado atribuível aos acionistas não controladores; e**
- (b) **resultado atribuível aos acionistas controladores da entidade.**

104. Outros itens e contas, títulos e subtotais devem ser apresentados na demonstração do resultado do exercício quando tal apresentação for relevante para a compreensão do desempenho financeiro da entidade.

105. Em função dos efeitos das várias atividades, transações e outros eventos da entidade diferirem em termos de seus impactos na habilidade desta cumprir suas obrigações na entrega de serviços, a evidenciação dos componentes do resultado ajuda a compreender o resultado de exercício alcançado e a fazer projeções de futuros resultados. Outros itens devem ser incluídos na **demonstração do resultado do exercício**, e as descrições utilizadas e a ordem dos itens são modificadas quando for necessário explicar os elementos que compõem o resultado. Os fatores a serem considerados incluem a materialidade, a natureza e a função dos componentes das receitas e despesas. Os itens de receitas e despesas não devem ser compensados a menos que sejam atendidos os critérios do parágrafo 48.

Informação a ser apresentada na demonstração do resultado do exercício ou em notas explicativas

106. Quando os itens de receitas e despesas são materiais e, sua natureza e montantes devem ser evidenciados separadamente.

107. As circunstâncias que dão origem à evidenciação separada de itens de receitas e despesas incluem:

- (a) reduções do valor dos estoques ao seu valor realizável líquido ou do valor do ativo imobilizado ou serviço ao seu valor recuperável, bem como as reversões de tais reduções de valores;
- (b) reestruturações das atividades da entidade e reversões de quaisquer provisões para gastos de reestruturação;
- (c) baixas de itens do ativo imobilizado;
- (d) privatizações e outras baixas de investimentos;
- (e) unidades operacionais descontinuadas;
- (f) soluções de litígios; e
- (g) outras reversões de provisão.

108. A entidade deve apresentar, seja na demonstração do resultado do exercício, ou seja, nas notas explicativas, uma subclassificação do total das receitas, classificadas devidamente de acordo com as operações da entidade.

109. A entidade deve apresentar, seja na demonstração do resultado do exercício, ou seja, nas notas explicativas, uma análise das despesas utilizando a classificação baseada na sua natureza ou na sua função dentro da entidade, devendo eleger o critério que proporcionar informação confiável e mais relevante.

110. Entidades são incentivadas a apresentar as análises citadas no parágrafo 109 na **demonstração do resultado do exercício**.
111. As despesas devem ser subclassificadas a fim de destacar os custos e as apropriações de custos de programas específicos, atividades ou outros segmentos relevantes à entidade que será retratada pelas demonstrações contábeis. Essa análise deve ser proporcionada em uma das duas maneiras descritas a seguir.
112. A primeira forma de análise é o método da natureza da despesa. As despesas são agregadas na demonstração do resultado do exercício de acordo com a sua natureza, por exemplo: depreciações, compras de materiais, despesas com transporte, benefícios aos empregados e despesas de publicidade, não sendo realocadas entre as várias funções dentro da entidade. Esse método pode ser simples de aplicar porque não são necessárias alocações de gastos em classificações funcionais. Segue abaixo um exemplo de uma classificação que usa o método da natureza do gasto:

Receitas		X
Despesas com benefícios a empregados	X	
Despesas c/ Depreciações e amortizações	X	
Outras despesas	<u>X</u>	
Total das despesas		<u>(X)</u>
Superávit		<u><u>X</u></u>

113. A segunda forma análise é o método da função da despesa, classificando-se as despesas de acordo com o programa ou propósito para o qual elas foram incorridas. Esse método pode proporcionar informação mais relevante aos usuários do que a classificação de gastos por natureza, mas a alocação de despesas às funções pode exigir alocações arbitrárias e envolver considerável capacidade de julgamento. Segue abaixo exemplo de uma classificação que utiliza o método da função da despesa:

Receitas	X
Despesas:	
Despesas com Saúde	(X)
Despesas com Educação	(X)
Outras despesas	<u>(X)</u>
Superávit	<u><u>X</u></u>

114. As despesas associadas às principais funções empreendidas pela entidade são apresentadas separadamente. Nesse exemplo, a entidade tem funções relacionadas ao fornecimento de serviços de saúde e educação. A entidade deve apresentar linhas de itens de despesa para cada uma dessas funções.
- 115. As entidades que classifiquem os gastos por função devem evidenciar informação adicional sobre a natureza das despesas, incluindo as despesas de depreciação e de amortização e as despesas com benefícios aos empregados.**
116. A escolha entre o método da função das despesas e o método da natureza das despesas depende de fatores históricos e regulatórios e da natureza da entidade. Ambos os métodos proporcionam uma indicação daquelas despesas que podem variar, diretamente e indiretamente, com nível de vendas ou de produção (*outputs*) da entidade. Dado que cada método de apresentação tem seu mérito conforme características de diferentes tipos de entidade, esta Norma estabelece que cabe à administração eleger o método de apresentação

mais relevante e confiável. Entretanto, dado que a informação fornecida quando se usa o método da natureza das despesas é útil ao prever os futuros fluxos de caixa, é exigida evidência adicional quando for usada a classificação com base no método da função das despesas. No parágrafo 115, a expressão “benefícios aos empregados” tem o mesmo significado dado na NBC TSP 25, “Benefícios aos Empregados”.

117. Quando a entidade distribui dividendos ou outro item similar para os seus proprietários e possui capital representado por ações, ela deve evidenciar, seja na demonstração de resultado do exercício, seja na demonstração das mutações do patrimônio líquido, ou seja nas notas explicativas, o montante de dividendos ou outro item similar distribuídos e reconhecidos como distribuições aos proprietários durante o período e o respectivo montante por ação.

Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

118. A entidade deve apresentar a demonstração das mutações do patrimônio líquido, demonstrando (evidenciando) :

- (a) o resultado do período;**
- (b) cada item de receita e de despesa do período que, conforme exigido por outras NBC TSPs, seja reconhecido diretamente no patrimônio líquido, e o total destes itens;**
- (c) o total de receitas e de despesas do período (calculados como a soma de (a) e (b), demonstrando separadamente o montante total atribuível aos proprietários da entidade controladora e o montante correspondente à participação de não controladores;**
- (d) para cada componente dos patrimônio líquido separadamente evidenciado, os efeitos das alterações nas políticas contábeis e da correção de erros reconhecidas de acordo com a NBC TSP 3.**

119. A entidade também deve apresentar, na demonstração das mutações do patrimônio líquido ou nas notas explicativas as seguintes informações:

- (a) os montantes das transações com os proprietários agindo na sua capacidade de detentores do capital próprio da entidade, demonstrando separadamente as distribuições para os proprietários;**
- (b) o saldo de superávits e déficits acumulados ao início do período e na data-base da demonstração, e as alterações durante o período; e**
- (c) na medida em que componentes do patrimônio líquido são evidenciados separadamente, uma conciliação entre o valor contábil de cada componente do patrimônio líquido ao início e final do período, demonstrando cada alteração evidenciada separadamente.**

120. As alterações nos patrimônio líquido da entidade entre duas datas de demonstrações contábeis refletem o aumento ou a redução nos seus durante o período.

121. A alteração total nos patrimônio líquido durante um período representa o montante total de resultado deste período, adicionado a outras receitas e despesas reconhecidas diretamente como alterações nos patrimônio líquido (sem passar pelo resultado do período), junto com qualquer contribuição dos proprietários e deduzindo-se as distribuições para os proprietários agindo na sua capacidade de detentores do capital próprio da entidade.

122. Contribuições dos proprietários e distribuições para os proprietários incluem transferências entre duas entidades que fazem parte de uma mesma entidade econômica (por exemplo, uma transferência de um governo, atuando em sua qualidade de detentor de capital próprio, para um departamento governamental). Contribuições dos proprietários, em sua qualidade de detentores de capital próprio, para entidades controladas são reconhecidas como um ajuste direto nos patrimônio líquido da entidade controlada somente quando contribuições explicitamente aumentam a participação residual na entidade controlada na forma de direitos sobre os patrimônio líquido.
123. Esta NBC TSP requer que todos os itens de receita e de despesa reconhecidos em um período sejam incluídos no resultado a menos que outra NBC TSP requeira outro procedimento. Outras NBC TSPs requerem que alguns itens (tais como aumentos ou reduções por reavaliações e ganhos ou perdas decorrentes de ajustes específicos de conversão para moeda estrangeira) sejam reconhecidos diretamente como alterações no patrimônio líquido (sem transitar pelo resultado do período). Como é importante considerar todos os itens de receita e de despesa na avaliação das mudanças ocorridas na posição financeira e patrimonial da entidade entre duas datas das demonstrações contábeis, esta NBC TSP exige a apresentação de uma demonstração das mutações do patrimônio líquido que destaque o total das receitas e das despesas da entidade, incluindo aquelas que foram reconhecidas diretamente no patrimônio líquido.
124. A NBC TSP 3 exige ajustes retroativos para que se implantem alterações que ocorrem nas políticas contábeis, até o ponto que seja praticável, exceto quando as disposições transitórias de outra NBC TSP requeira outro procedimento. A NBC TSP 3 também requer que republicações para corrigir erros sejam feitas retroativamente, até o ponto em que a retroação no tempo seja praticável. Os ajustes retroativos e as republicações retroativas para corrigir erros são registrados tendo como contrapartida o saldo de superávits ou déficits acumulados, ou seja, corrigindo o saldo de superávits ou déficits acumulados, exceto quando uma NBC TSP requerer ajustes retroativos em outro componente do patrimônio líquido. O parágrafo 118(d) requer a evidenciação na demonstração das mutações do patrimônio líquido do ajuste total para cada componente do patrimônio líquido, em separado do resultado evidenciado, em separado das alterações nas políticas contábeis e, em separado, das correções de erros. Esses ajustes devem ser evidenciados em cada período anterior e no início do período seguinte.
125. As exigências nos parágrafos 118 e 119 podem ser cumpridas utilizando-se um formato de colunas que concilia a abertura e fechamento dos saldos de cada elemento da classe do patrimônio líquido. Uma alternativa consiste em apresentar apenas os itens descritos no parágrafo 118 na demonstração das mutações do patrimônio líquido. Segundo esta abordagem, os itens descritos no parágrafo 119 devem ser apresentados nas notas explicativas.

Demonstração dos fluxos de caixa

126. A informação sobre fluxos de caixa proporciona aos usuários das demonstrações contábeis uma base para avaliar (a) a capacidade da entidade para gerar caixa e seus equivalentes e (b) as necessidades da entidade para utilizar esses fluxos de caixa. A NBC TSP 2 estabelece os requisitos para a apresentação da demonstração dos fluxos de caixa e evidenciações relacionadas.

Notas Explicativas

Estrutura

127. As notas explicativas devem:

- (a) **presentar informação acerca da base para a elaboração das demonstrações contábeis e das políticas contábeis específicas utilizadas de acordo com os parágrafos 132 a 139;**
- (b) **evidenciar a informação requerida pelas NBC TSPs que não tenha sido apresentada no balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício, demonstração das mutações do patrimônio líquido e demonstração dos fluxos de caixa; e**
- (c) **prover informação adicional que não tenha sido apresentada no balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício, demonstração das mutações do / patrimônio líquido e demonstração dos fluxos de caixa, mas que seja relevante para a compreensão de quaisquer dessas demonstrações contábeis.**

128. As notas devem ser apresentadas, tanto quanto seja praticável, de forma sistemática. Cada item do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do exercício, da demonstração das mutações do patrimônio líquido e da demonstração dos fluxos de caixa deve ter referência cruzada entre informações relativas a cada uma dessas demonstrações e informações correspondentes apresentada nas notas explicativas.

129. As notas explicativas são normalmente apresentadas pela ordem a seguir, no sentido de auxiliar os usuários a compreender as demonstrações contábeis e compará-las com demonstrações contábeis de outras entidades:

- (a) declaração de conformidade com as NBC TSPs (veja parágrafo 28);
- (b) resumo das políticas contábeis significativas aplicadas (veja parágrafo 132);
- (c) informação de suporte de itens apresentados no balanço patrimonial, na demonstração do resultado do exercício, na demonstração das mutações do patrimônio líquido e na demonstração dos fluxos de caixa pela mesma ordem em que cada demonstração e cada item são apresentados; e
- (d) outras evidenciações, incluindo:
 - (i) passivos contingentes (veja a NBC TSP 19) e compromissos contratuais não reconhecidos; e
 - (ii) evidenciações não financeiras, por exemplo, os objetivos e políticas de gestão do risco financeiro da entidade (veja a NBC TSP 30).

130. Em algumas circunstâncias, pode ser necessário ou desejável alterar a ordem de determinados itens nas notas explicativas. Por exemplo, a informação sobre variações no valor justo reconhecidas no resultado pode ser divulgada juntamente com a informação sobre vencimentos de instrumentos financeiros, embora a primeira informação se relacione com a demonstração do resultado do exercício e a última informação se relacione o balanço patrimonial. Contudo, até onde for possível, deve ser mantida uma estrutura sistemática (padronizada) das notas explicativas.

131. As notas explicativas que proporcionam informação acerca da base para a elaboração das demonstrações contábeis e as políticas contábeis específicas podem ser apresentadas como um componente separado das demonstrações contábeis.

Evidenciação de políticas contábeis

132. A entidade deve evidenciar no resumo de políticas contábeis significativas:

- (a) a base (ou bases) de mensuração utilizada(s) na elaboração das demonstrações contábeis;
- (b) o grau em que a entidade tem aplicado qualquer disposição transitória de qualquer NBC TSP; e
- (c) outras políticas contábeis utilizadas que sejam relevantes para a compreensão das demonstrações contábeis.

133. É importante que os usuários estejam informados sobre a base ou bases de mensuração utilizada(s) nas demonstrações contábeis (por exemplo, custo histórico, custo corrente, valor realizável líquido, valor justo, valor recuperável ou valor de serviço recuperável) porque a base, de acordo com a qual as demonstrações contábeis são elaboradas, afeta significativamente a análise dos usuários. Quando mais de uma base de mensuração for utilizada nas demonstrações contábeis, por exemplo, quando determinadas classes de ativos são reavaliadas, é suficiente evidenciar uma indicação das categorias de ativos e de passivos à qual cada base de mensuração foi aplicada.
134. Ao decidir se uma determinada política contábil específica deve ou não ser evidenciada, a administração deve considerar se sua evidenciação proporcionará aos usuários melhor compreensão da forma em que as transações, outros eventos e condições estão refletidos no desempenho e na posição financeira relatados. A evidenciação de determinadas políticas contábeis é especialmente útil para os usuários quando essas políticas são selecionadas entre opções permitidas nas NBC TSPs. Um exemplo é a evidenciação do fato de um empreendedor reconhecer ou não sua participação em entidade controlada conjuntamente utilizando a consolidação proporcional ou o método da equivalência patrimonial (veja a NBC TSP 8). Algumas NBC TSPs requerem especificamente a evidenciação de determinadas políticas contábeis, incluindo escolhas feitas pela administração entre diferentes políticas que as Normas permitem. Por exemplo, a NBC TSP 17 requer especificamente a evidenciação das bases de mensuração utilizadas para as classes do ativo imobilizado. A NBC TSP 5 “*Borrowing Costs*,” (“Custos de Empréstimos”) requer a evidenciação se os custos de empréstimos foram lançados como despesa ou se foram capitalizados como parte do custo dos ativos qualificáveis.
135. Cada entidade deve considerar a natureza das suas operações e as políticas que os usuários de suas demonstrações contábeis esperam que sejam evidenciadas para esse tipo de entidade. Por exemplo, espera-se que entidades do setor público evidenciem suas políticas contábeis para reconhecimento das receitas de impostos, doações e outras formas de receitas de transações sem contraprestação em bens e serviços. Quando a entidade possui operações no exterior significativas ou possui transações significativas em moeda estrangeira, espera-se que ela evidencie as políticas contábeis para o reconhecimento de ganhos e perdas cambiais. Quando combinações de entidade tiverem ocorrido, as políticas utilizadas para a mensuração do ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) e para a mensuração da participação dos acionistas não controladores devem ser evidenciadas.
136. Uma política contábil pode ser significativa devido à natureza das operações da entidade, mesmo que os montantes associados a períodos anteriores e ao atual não sejam materiais. É também apropriado evidenciar cada política contábil significativa que não seja especificamente exigida pelas NBC TSPs, mas que tenha sido selecionada e aplicada de acordo com a NBC TSP 3.
- 137. A entidade deve evidenciar, no resumo das políticas contábeis significativas ou em outras notas explicativas, os julgamentos realizados, com a exceção dos que envolvem estimativas (veja parágrafo 140) que a administração fez no processo de aplicação das**

políticas contábeis da entidade e que têm efeito mais significativo nos montantes reconhecidos nas demonstrações contábeis.

138. No processo de aplicação das políticas contábeis da entidade, a administração exerce diversos julgamentos, com a exceção dos que envolvem estimativas, que podem afetar significativamente os montantes reconhecidos nas demonstrações contábeis. Por exemplo, a administração exerce julgamento ao definir:
- (a) se ativos são propriedades para investimento;
 - (b) se os acordos para o suprimento de produtos e/ ou serviços que envolvem a utilização de ativos dedicados são arrendamentos;
 - (c) se, em essência, determinadas vendas de bens decorrem de acordos de financiamento e, portanto, não dão origem a receitas de venda; e
 - (d) se a essência da relação entre a entidade que elabora as demonstrações e outras entidades indica que essas outras entidades são controladas pela entidade que elabora as demonstrações.
139. Algumas evidenciações feitas de acordo com o parágrafo 137 são requeridas por outras NBC TSPs. Por exemplo, a NBC TSP 6 requer que a entidade evidencie as razões pelas quais determinada participação societária em sociedade investida, que não seja uma entidade controlada, não constitui controle, ainda que mais de metade do poder de voto ou potencial poder de voto seja de sua propriedade, direta ou indiretamente, por meio de suas entidades controladas. A NBC TSP 16, “*Investment Property*,” (Propriedade para Investimento), requer a evidenciação dos critérios utilizados pela entidade para distinguir a propriedade de investimento da propriedade ocupada pelo dono e da propriedade mantida para venda no curso ordinário da atividade empresarial, nas situações em que a classificação das propriedades é difícil.

Principais fontes da incerteza das estimativas

- 140. A entidade deve evidenciar nas notas explicativas informação acerca (a) dos principais pressupostos relativos ao futuro, e (b) outras abordagens principais a respeito de da incerteza das estimativas à data das demonstrações contábeis, que tenham risco significativo de provocar ajuste material nos valores contábeis de ativos e passivos durante o próximo período. Com respeito a esses ativos e passivos, as notas explicativas devem incluir detalhes informativos acerca:**
- (a) da sua natureza; e**
 - (b) do seu valor contábil à data das demonstrações contábeis.**
141. Definir os valores contábeis de alguns ativos e passivos exige a estimativa dos efeitos de eventos futuros incertos sobre esses ativos e passivos à data das demonstrações contábeis. Por exemplo, na ausência da informação de preços de mercado recentemente observados, que são normalmente utilizados para mensurar ativos e passivos, passam a ser necessárias estimativas orientadas para o futuro para mensurar: (a) o valor recuperável de certos ativos do imobilizado, (b) o efeito da obsolescência tecnológica nos estoques e (c) provisões sujeitas ao futuro resultado de litígio em curso. Essas estimativas envolvem pressupostos sobre certos itens, como, por exemplo, o ajuste do risco associado aos fluxos de caixa ou as taxas de desconto utilizadas e futuras alterações nos preços que afetam outros custos.
142. Os principais pressupostos e outras principais abordagens a respeito de incerteza das estimativas, evidenciados de acordo com o parágrafo 140, relacionam-se a estimativas cujos

julgamentos requeridos são os mais difíceis, subjetivos ou complexos a serem exercidos pela administração. Na medida em que o número de variáveis e de pressupostos, os quais afetam a possível futura solução das incertezas, aumenta; esses julgamentos tornam-se mais subjetivos e complexos, aumentando conseqüentemente e proporcionalmente, a probabilidade de ajuste material dos valores contábeis de ativos e passivos.

143. As evidenciações descritas no parágrafo 140 não são requeridas para ativos e passivos que tenham risco significativo de que seus valores contábeis possam sofrer alteração significativa no próximo período contábil se, à data das demonstrações contábeis, eles (os ativos e passivos) forem mensurados pelo valor justo com base em preços de mercado recentemente observados (os valores justos podem alterar-se materialmente no próximo período, mas essas alterações não serão fruto de pressupostos ou de outras abordagens a respeito da incerteza das estimativas à data das demonstrações contábeis).
144. As evidenciações descritas no parágrafo 140 são apresentadas de forma a ajudar os usuários das demonstrações contábeis a compreender os julgamentos que a administração fez acerca do futuro e sobre outras principais fontes de incerteza de estimativas. A natureza e a extensão da informação a ser evidenciada variam de acordo com a natureza dos pressupostos e outras circunstâncias. Exemplos de tipos de evidenciações feitas são:
 - (a) a natureza dos pressupostos ou de outras abordagens a respeito de incertezas nas estimativas;
 - (b) o grau de sensibilidade dos valores contábeis aos métodos, pressupostos e estimativas subjacentes ao respectivo cálculo, incluindo as razões (as variáveis) que determinam ou influenciam esse grau de sensibilidade;
 - (c) a solução esperada de incerteza e a variedade de desfechos razoavelmente possíveis durante o próximo período contábil em relação aos valores contábeis dos ativos e passivos impactados; e
 - (d) uma explicação de alterações feitas nos pressupostos adotados no passado no tocante a esses ativos e passivos, caso a incerteza continuar pendente de solução.
145. Não é necessária a evidenciação de previsões ou orçamentos ao fazer as evidenciações descritas no parágrafo 140.
146. Quando for impraticável evidenciar a extensão dos possíveis efeitos de pressuposto importante ou de outra abordagem principal de incerteza das estimativas à data das demonstrações contábeis, a entidade deve evidenciar, dentro do que for razoavelmente possível e com base no conhecimento existente, aqueles resultados que no próximo período contábil sejam diferentes dos pressupostos e poderiam requerer ajustes materiais nos valores contábeis dos ativos e passivos impactados. Em todos os casos, a entidade deve evidenciar a natureza e o valor contábil do ativo ou passivo específico (ou classe de ativos ou passivos) afetado por esses pressupostos.
147. As evidenciações descritas no parágrafo 137 acerca de julgamentos específicos feitos pela administração no processo de aplicação das políticas contábeis da entidade não se relacionam com as evidenciações das principais fontes das incertezas das estimativas descritas no parágrafo 140.
148. A evidenciação de alguns dos principais pressupostos que seria de outro modo exigida, de acordo com o que diz o parágrafo 140, é requerida por outras NBC TSPs. Por exemplo, a NBC TSP 19 requer a evidenciação, em circunstâncias específicas, de pressupostos importantes relativos a futuros eventos que afetem determinadas classes de provisões. A NBC

TSP 30 requer a evidenciação de pressupostos significativos aplicados na estimativa de valores justos de ativos financeiros e de passivos financeiros que sejam avaliados pelo método do valor justo. A NBC TSP 17 requer a evidenciação de pressupostos significativos aplicados na estimativa de valores justos de itens reavaliados do ativo imobilizado.

Capital

148A. Uma entidade deve evidenciar informação que possibilite aos usuários das suas demonstrações contábeis avaliarem os objetivos, políticas e processos de gestão do capital dessa entidade.

148B. Para cumprir com o parágrafo 148A, a entidade evidencia o seguinte:

- (a) a informação qualitativa sobre seus objetivos, políticas e processos de gestão do capital incluindo (mas não limitado a),
 - i. uma descrição do que ela administra como capital;
 - ii. quando uma entidade está sujeita à exigências impostas externamente sobre o capital, a natureza dessas exigências e como elas são incorporadas dentro da gestão do capital; e
 - iii. como ela satisfaz seus objetivos por meio da gestão do capital;
- (b) sumário de dados quantitativos sobre o que ela administra como capital. Algumas entidades consideram alguns passivos financeiros (por exemplo, algumas dívidas subordinadas) como parte do capital. Outras entidades consideram que o capital não inclui certos itens do patrimônio líquido (por exemplo, componentes decorrentes dos *hedges* de fluxos de caixa);
- (c) quaisquer mudanças em (a) ou (b) provenientes de períodos anteriores,
- (d) se durante o período cumpriu com qualquer exigência imposta externamente sobre o capital à qual estava sujeita;
- (e) quando a entidade não cumpriu com tais exigências externamente impostas sobre o capital, as consequências desse não cumprimento.

Essas evidenciações devem se basear nas informações fornecidas internamente pelo pessoal chave da gestão da entidade.

148C. Uma entidade pode gerir o capital de várias formas, e estará sujeita a uma série de diferentes exigências sobre o capital. Por exemplo, um conglomerado pode incluir entidades que desenvolvam atividades de seguros e bancárias e, essas entidades também podem operar em várias jurisdições (áreas geográficas sujeitas à normas locais). Quando uma evidenciação agregada das exigências sobre o capital e sobre como esse capital é gerido fornecer informações úteis ou distorcer a compreensão de um usuário das demonstrações contábeis a respeito dos recursos do capital uma entidade, a entidade deve evidenciar informações separadas para cada exigência sobre o capital a que está sujeita a entidade.

Instrumentos Financeiros Resgatáveis (Cláusula Put) Classificados como Instrumentos Patrimoniais

148D. Para os instrumentos financeiros resgatáveis (cláusula *put*) classificados como instrumentos patrimoniais, a entidade deve evidenciar (à medida em que não for informado em outro documento):

- (a) o resumo dos dados quantitativos sobre o montante classificado como patrimônio líquido;
- (b) os seus objetivos, políticas e processos de gestão da sua obrigação de recompra ou resgate dos instrumentos, quando lhe for solicitado pelos detentores de instrumento, incluindo quaisquer mudanças de períodos anteriores;
- (c) o fluxo de saída de caixa esperado no resgate ou recompra dessa classe de instrumentos financeiros;
- (d) as informações sobre como o fluxo de saída de caixa esperado no resgate ou recompra foi determinado.

Outras Evidenciações

149. A entidade deve evidenciar nas notas explicativas:

- (a) o montante de dividendos, ou outras distribuições similares, propostos ou declarados antes da data em que as demonstrações contábeis foram autorizadas para serem emitidas e não reconhecido como uma distribuição aos proprietários durante o período abrangido pelas demonstrações contábeis, bem como o respectivo valor por ação ou equivalente; e**
- (b) a quantia de qualquer dividendo preferencial cumulativo, ou outras distribuições similares não reconhecidas.**

150. A entidade deve evidenciar, caso não for evidenciado em outro local no formato de informações publicadas junto com as demonstrações contábeis, as seguintes informações:

- (a) o domicílio e forma jurídica da entidade e a jurisdição onde esta opera;**
- (b) a descrição da natureza das operações da entidade e de suas principais atividades;**
- (c) referência à legislação relevante que rege as operações da entidade;**
- (d) o nome da entidade controladora e a entidade controladora da entidade econômica em última instância (onde for aplicável); e.**
- (e) se ela é uma entidade com prazo de duração limitado, a informação sobre o tempo da sua duração.**

Disposições Transitórias

151. Todas as disposições desta NBC TSP devem ser aplicadas a partir da data da primeira adoção desta NBC TSP, exceto em relação a itens que não foram reconhecidos como resultado das disposições transitórias sob outra NBC TSP. As disposições que tratam a respeito de evidenciação contidas nesta NBC TSP não devem ser exigidas para a adoção destes itens até que a disposição transitória em outra NBC TSP expire. Não se deve exigir informação comparativa a respeito de demonstrações contábeis para as quais o regime de competência foi adotado pela primeira vez de acordo com as NBC TSP.

152. Apesar da existência de disposições transitórias em outra NBC TSP, entidades que estão em processo de adoção do regime de competência de contabilização para fins de elaboração das demonstrações contábeis são incentivadas a estar em conformidade total com as disposições dessa outra NBC TSP o mais breve possível.