

## **NBC TSP 2 - Demonstração dos Fluxos de Caixa**

### **Objetivo**

A demonstração dos fluxos de caixa identifica (a) as fontes de geração dos fluxos de entrada de caixa, (b) os itens de utilização de caixa durante o período das demonstrações contábeis, e (c) o saldo do caixa na data das demonstrações contábeis. As informações dos fluxos do caixa de uma entidade são úteis para proporcionar aos usuários das demonstrações contábeis, as quais constituem uma base de informações para comprovação de conduta de responsabilidade na gestão do patrimônio público por meio da *accountability* e para a tomada de decisões. A Informação dos fluxos de caixa permite aos usuários avaliar como uma entidade pública obteve recursos para financiar suas atividades e a maneira como os recursos de caixa foram usados. Ao tomar decisões econômicas quanto à alocação de recursos, que dizem respeito à sustentabilidade das atividades da entidade os usuários precisam compreender o efeito temporal e o grau de certeza do fluxo de caixa. Esta Norma tem por propósito garantir aos usuários o fornecimento de informação acerca das alterações históricas de caixa e equivalentes de caixa de uma entidade por meio de uma demonstração de fluxo de caixa que classifique os fluxos de caixa do exercício financeiro de acordo com as atividades da entidade, a saber: operacionais, de investimento e de financiamento.

### **Alcance**

- 1. Uma entidade que elabora e divulga demonstrações contábeis seguindo o regime de competência deve elaborar demonstração dos fluxos de caixa de acordo com os requisitos desta Norma e deve apresentá-la como parte integrante das suas demonstrações contábeis divulgadas ao final de cada "exercício financeiro".**
- 2. Informações sobre fluxos de caixa podem ser úteis aos usuários das demonstrações contábeis de uma entidade ao avaliar os fluxos do caixa desta, ao avaliar a conformidade dessa entidade com a legislação e regulamentações (incluindo orçamentos autorizados, quando aplicável) e ao tomar decisões entre fornecer recursos para essa entidade ou transacionar com ela. Os usuários das demonstrações contábeis se interessam em conhecer como a entidade gera e usa os recursos de caixa e equivalentes de caixa, independentemente da natureza das suas atividades e mesmo que o caixa seja considerado como produto da entidade, como é o caso de instituição financeira pública. As entidades necessitam de caixa essencialmente pelas mesmas razões, por mais diferentes que sejam as suas principais atividades geradoras de receita. Elas precisam de caixa para pagar pelos bens e serviços que consomem, para honrar os serviços de dívidas, e, em alguns casos, para reduzir seu endividamento. Como consequência, esta Norma exige que**

**todas as entidades apresentem uma demonstração dos fluxos de caixa.**

3. **Esta Norma se aplica a todas as entidades do setor público, exceto Empresas Estatais não dependentes.**
4. O "Prefácio às Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público" emitido pelo NBC TSPB explica que as Empresas Estatais não dependentes devem adotar as IFRSs emitidas pelo IASB. Empresas Estatais não dependentes são definidas no NBC TSP 1 "Apresentação das Demonstrações Contábeis".

### **Benefícios provenientes das Informações dos Fluxo de Caixa**

5. Informação sobre fluxos de caixa de uma entidade é útil ao auxiliar usuários a prever (a) futuras necessidades de caixa da entidade, (b) sua capacidade de gerar fluxos de caixa no futuro, e (c) de financiar alterações no escopo e natureza de suas atividades. A demonstração dos fluxos de caixa também proporciona meios pelos quais a administração de uma entidade pode demonstrar o cumprimento dos requisitos exigidos pelo processo de *accountability* referentes às entradas e às saídas de caixa ocorridas durante o exercício financeiro analisado.
6. A demonstração dos fluxos de caixa, quando usada em conjunto com as demais demonstrações contábeis, disponibiliza informações que habilitam os usuários a avaliar as variações ocorridas nos Patrimônio Líquido de uma entidade, sua estrutura financeira (inclusive sua liquidez e solvência) e sua capacidade para alterar os valores e prazos dos fluxos de caixa, a fim de adaptá-los às mudanças nas circunstâncias e oportunidades. A demonstração *dos fluxos de caixa* também melhora a comparabilidade dos relatórios de desempenho operacional de diferentes entidades porque elimina os efeitos decorrentes do uso de diferentes tratamentos contábeis para as mesmas transações e eventos.
7. Informações históricas dos fluxos de caixa são freqüentemente usadas como elementos que irão compor indicadores do valor, da periodicidade (prazos) e do grau de certeza dos fluxos de caixa futuros. Também são úteis para verificar a exatidão das avaliações feitas, no passado, dos fluxos de caixa futuros.

### **Definições**

8. **Os seguintes termos são usados nesta Norma, com os significados:**

**Caixa compreende numerário em espécie e depósitos bancários disponíveis.**

**Equivalentes de caixa são aplicações financeiras de curto prazo, de alta liquidez, que são prontamente conversíveis em um montante conhecido de caixa e que estão sujeitas a um insignificante risco de mudança de valor.**

**Fluxos de caixa são as entradas e saídas de caixa e de equivalentes de caixa.**

**Controle é o poder que uma entidade tem de direcionar as políticas financeiras e operacionais de outra entidade de forma a obter benefício das suas atividades.**

**Atividades de financiamento são aquelas que resultam em mudanças no tamanho e na composição do capital próprio e no endividamento da entidade, não classificadas como atividades operacionais.**

**Atividades de investimento são as referentes à aquisição e à venda de ativos de longo prazo e de outros investimentos não incluídos nos equivalentes de caixa.**

**Atividades operacionais são as principais atividades geradoras de receita da entidade e outras atividades diferentes das de investimento e de financiamento.**

**Data das demonstrações contábeis é a data do último dia do período ao qual as demonstrações contábeis se referem.**

**Os termos definidos em outras NBC TSPs são usados nesta Norma com o mesmo significado que nas outras Normas, e são reproduzidos no Glossário publicado separadamente.**

## **Caixa e Equivalentes de Caixa**

9. Os equivalentes de caixa são mantidos com a finalidade de atender a compromissos de caixa de curto prazo em vez de investimento ou outras finalidades. Para ser considerada equivalente de caixa, uma aplicação financeira deve ter conversibilidade imediata em um determinado montante de caixa e estar sujeita a um insignificante risco de mudança de valor. Por conseguinte, uma aplicação financeira, normalmente, se qualifica como equivalente de caixa somente quando tiver vencimento de curto prazo, sendo mais específico, três meses ou menos, a contar da data da contratação. As aplicações de recursos em ações de outras entidades não devem ser consideradas equivalentes de caixa a menos que elas sejam, em essência, um equivalente de caixa.
10. Empréstimos bancários contraídos são geralmente considerados como atividades de financiamento. Entretanto, em alguns países, saques a descoberto são liberados sob a forma de empréstimos vinculados a

uma conta de cheque especial ou algum tipo de conta semelhante. Essa liberação de recursos ocorre automaticamente de forma que eles integram a gestão das disponibilidades da entidade. Uma característica de tais contas correntes é que frequentemente os saldos flutuam de devedor para credor.

11. Os movimentos entre itens que constituem caixa ou equivalentes de caixa não são considerados fluxos de caixa porque esses componentes são parte da gestão financeira da entidade e não parte de suas atividades operacionais, de investimentos ou de financiamento. A gestão do caixa inclui a aplicação financeira do excesso de caixa em equivalentes de caixa.

### **Entidade Econômica**

12. O termo "entidade econômica" é usado nesta Norma para definir, para fins de demonstrações contábeis, um grupo de entidades englobando a entidade controladora e entidades controladas.
13. Outros termos algumas vezes usados para se referir a uma entidade econômica incluem entidade administrativa, entidade financeira, entidade consolidada e grupo.
14. Uma entidade econômica pode abranger entidades focadas no interesse coletivo-social e entidade com objetivos comerciais ao mesmo tempo. Por exemplo, um departamento habitacional do governo pode ser uma entidade econômica que comporta entidades que fornecem habitação a preço subsidiado ou entidades que fornecem moradia com fins lucrativos.

### **Benefícios Econômicos Futuros ou Potencial de Serviços**

15. 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**

16. 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.

### **Patrimônio Líquido**

17. Patrimônio Líquido" é o termo usado nesta NBC TSP para se referir à mensuração residual na demonstração da posição financeira (ativos menos passivos). Os patrimônio líquido podem ser positivos ou negativos. Outros termos podem ser usados no lugar de patrimônio líquido, desde que seu significado esteja claro.

### **Apresentação de uma Demonstração dos Fluxos de Caixa**

**18. A demonstração dos fluxos de caixa deve apresentar os fluxos de caixa do exercício financeiro classificados por atividades operacionais, de investimento e de financiamento.**

19. A entidade deve apresentar seus fluxos de caixa decorrentes das atividades operacionais, de investimento e de financiamento da forma mais apropriada possível a seu ramo de atividades. A classificação por atividade proporciona informações que permitem aos usuários avaliar, não só o impacto de tais atividades sobre a posição financeira da entidade, como também o montante de seu caixa e equivalentes de caixa. Essas informações podem também ser usadas para avaliar a relação entre essas atividades.
20. Uma única transação pode incluir fluxos de caixa classificados em mais de uma atividade. Por exemplo, quando o desembolso de caixa para pagamento de um empréstimo inclui tanto os juros como o principal, a parte dos juros pode ser classificada como atividade operacional, mas a parte do principal deve ser classificada como atividade de financiamento.

### **Atividades Operacionais**

21. O montante dos fluxos de caixa líquidos decorrentes das atividades operacionais é um indicador-chave da extensão na qual as operações da entidade são financiadas:
  - (a) por meio de tributos (direta e indiretamente);
  - (b) pelo recebimento de receita obtida por meio de bens e serviços oferecidos pela entidade.

**O montante dos fluxos de caixa líquidos também auxilia ao demonstrar a capacidade da entidade amortizar empréstimos, a habilidade de manter sua capacidade operacional, a capacidade de pagar dividendos ou qualquer outro tipo de distribuição de lucros aos sócios e fazer novos investimentos sem recorrer a fontes externas de financiamento.**

**Os fluxos do caixa operacionais do Setor Público em sentido amplo consolidado proporcionam uma indicação da medida do volume de recursos que o governo vem financiando suas atividades correntes por meio da tributação e outras cobranças. As informações sobre os componentes específicos dos fluxos de caixa operacionais de vários exercícios financeiros anteriores (fluxos de caixa operacionais históricos) são úteis, em conjunto com outras informações, na projeção de futuros fluxos de caixa operacionais.**

22. Os fluxos de caixa decorrentes das atividades operacionais são basicamente derivados das principais atividades geradoras de caixa da entidade. Exemplos de fluxos de caixa que decorrem das atividades operacionais são:
- (a) recebimentos de caixa decorrentes de tributos, outras contribuições e multas;
  - (b) recebimentos de caixa pela venda de mercadorias e pela prestação de serviços;
  - (c) recebimentos de caixa de concessões ou transferências e outras dotações orçamentárias ou outra autorização orçamentária feita pelo governo central ou outras entidades do setor público;
  - (d) recebimentos de caixa decorrentes de royalties, honorários, comissões e outras receitas;
  - (e) pagamentos de caixa a outras entidades do setor público para financiar suas operações (empréstimos não incluídos);
  - (f) pagamentos de caixa a fornecedores de mercadorias e serviços;
  - (g) pagamentos de caixa a empregados ou por conta de empregados;
  - (h) recebimentos e pagamentos de caixa por seguradora de prêmios e sinistros, anuidades e outros benefícios da apólice;
  - (i) pagamentos de caixa de tributos locais sobre o patrimônio ou tributos sobre a renda (quando aplicável) em relação a atividades operacionais;
  - (j) recebimentos e pagamentos de caixa de contratos mantidos para negociação imediata ou com finalidades comerciais;
  - (k) recebimentos ou pagamentos de caixa decorrentes de operações descontinuadas; e
  - (l) recebimentos ou pagamentos de caixa decorrentes da resolução de litígios.

Algumas transações, como a venda de um ativo imobilizado, podem resultar em ganho ou perda, que é incluído na apuração do resultado líquido do exercício financeiro (superávit líquido ou déficit). Entretanto

os fluxos de caixa relativos a tais transações são fluxos de caixa provenientes de atividades de investimento.

23. Uma entidade pode ter títulos e empréstimos para fins de negociação ou intermediação que sejam semelhantes a estoques adquiridos especificamente para revenda. Portanto, os fluxos de caixa decorrentes da compra e venda desses títulos comerciais ou negociáveis são classificados como atividades operacionais. Da mesma forma, as antecipações de caixa e os empréstimos feitos por instituições financeiras públicas são comumente classificados como atividades operacionais, uma vez que se referem à principal atividade geradora de receita dessas entidades.
24. Em algumas jurisdições os governos ou outras entidades do setor público destinam dotações orçamentárias ou alocações orçamentárias de fundos para financiar operações de uma entidade e não é feita uma distinção precisa da destinação dos recursos desses fundos entre atividades correntes, capital de giro e capital integralizado. Quando uma entidade não é capaz de identificar separadamente dotações ou alocações orçamentárias entre atividades correntes, capital de giro e capital integralizado, essas dotações ou alocações orçamentárias devem ser classificadas como fluxos de caixa das atividades operacionais, e este fato deve ser divulgado nas notas explicativas das demonstrações contábeis.

### **Atividades de Investimento**

25. A divulgação em separado dos fluxos de caixa decorrentes das atividades de investimento é importante porque tais fluxos de caixa representam a parcela do total dos fluxos de caixa que correspondem ao dispêndio de recursos destinados a contribuir para a produção futura de bens e serviços. São exemplos de fluxos de caixa decorrentes das atividades de investimento:
  - (a) pagamentos de caixa para aquisição de ativo imobilizado, intangível e outros ativos de longo prazo. Esses desembolsos incluem os custos de desenvolvimento ativados e ativos imobilizados de construção própria;
  - (b) recebimentos de caixa resultantes da venda de ativo imobilizado, intangível e outros ativos de longo prazo;
  - (c) pagamentos para aquisição de instrumentos patrimoniais ou instrumentos de dívida de outras entidades e participações societárias em *joint ventures* (exceto desembolsos referentes a títulos considerados como equivalentes de caixa ou mantidos para negociação imediata ou venda futura);
  - (d) recebimentos de caixa provenientes da venda de instrumentos patrimoniais ou instrumentos de dívida de outras entidades e participações societárias em *joint ventures* (exceto recebimentos referentes aos títulos considerados como equivalentes de caixa e os mantidos para negociação ou para finalidades comerciais);

- (e) adiantamentos de caixa e empréstimos concedidos a terceiros (exceto adiantamentos e empréstimos concedidos por instituição financeira pública);
- (f) recebimentos de caixa por liquidação de adiantamentos ou amortização de empréstimos concedidos a terceiros (exceto adiantamentos e empréstimos concedidos por uma instituição financeira pública);
- (g) pagamentos de caixa por contratos futuros, a termo, de opção e *swap*, exceto quando tais contratos forem mantidos para negociação imediata ou venda futura, ou os pagamentos forem classificados como atividades de financiamento; e
- (h) recebimentos de caixa por contratos futuros, a termo, de opção e *swap*, exceto quando tais contratos forem mantidos para negociação imediata ou venda futura, ou os recebimentos forem classificados como atividades de financiamento.

Quando um contrato for contabilizado como proteção (*hedge*) de uma posição identificável, os fluxos de caixa do contrato devem ser classificados do mesmo modo como foram classificados os fluxos de caixa da posição que estiver sendo protegida.

### **Atividades de Financiamento**

26. A divulgação separada dos fluxos de caixa decorrentes das atividades de financiamento é importante por ser útil para prever as exigências sobre futuros fluxos de caixa pelos fornecedores de capital à entidade. São exemplos de fluxos de caixa decorrentes das atividades de financiamento:
- (a) caixa recebido proveniente da emissão de debêntures, empréstimos contraídos, títulos e valores, notas de débito, bônus, hipotecas e outros empréstimos contraídos de curto e longo prazos;
  - (b) amortização de empréstimos e financiamentos que foram contraídos; e
  - (c) pagamentos de caixa por arrendatário, para redução do passivo relativo a arrendamento mercantil financeiro.

### **Divulgação de Fluxos de Caixa das Atividades Operacionais**

27. **A entidade deve elaborar a Demonstração de Fluxos de Caixa das atividades operacionais, usando, alternativamente:**
- (a) **Ou o método direto, segundo o qual as principais classes de recebimentos brutos e pagamentos brutos são informadas; ou**
  - (b) **o método indireto, segundo o qual o superávit líquido ou déficit é ajustado levando em conta os efeitos de transações de natureza diferente de caixa, quaisquer diferimentos ou valores a receber ou a pagar decorrentes de eventos passados ou futuros identificados como fluxo operacional e**



**contabilizados pelo regime de competência (utilizando o método "pro-rata-tempore") e também itens de receitas ou despesas associados a fluxos de caixa das atividades de investimento ou de financiamento.**

28. As entidades são incentivadas a apresentar fluxos de caixa de atividades operacionais usando o método direto. Este método proporciona informações que podem ser úteis na estimativa de fluxos de caixa futuros que não são disponíveis no método indireto. Por meio do método direto a informação sobre as principais classes de recebimentos e pagamentos brutos de caixa podem ser obtidas, alternativamente:

- (a) ou por meio dos registros contábeis da entidade;
- (b) ou por meio do ajuste de receitas operacionais, despesas operacionais (as Instituições Financeiras Públicas devem considerar as receitas de juros e as receitas similares e as despesas com juros e encargos similares) e outros itens da demonstração de desempenho financeiro (demonstração do resultado do exercício). Portanto, são feitos os seguintes ajustes:

- (i) mudanças ocorridas no período nos estoques e nas contas operacionais a receber e a pagar;
- (ii) ajustes em outros itens que não envolvem caixa; e
- (iii) ajustes em outros itens cujos efeitos no caixa sejam fluxos de caixa decorrentes das atividades de financiamento e de investimento.

29. Entidades que elaboram e apresentam fluxos de caixa provenientes de atividades operacionais usando o método direto são incentivadas também a disponibilizar a conciliação (exame de conformidade) do superávit déficit das suas atividades normais de rotina da empresa (atividades ordinárias com o fluxo de caixa líquido de atividades operacionais (atividades ligadas às operações da entidade). Esta conciliação (exame de conformidade) deve ser apresentada como parte da demonstração dos fluxos de caixa ou nas notas explicativas das demonstrações contábeis.

30. De acordo com o método indireto, o fluxo de caixa líquido das atividades operacionais é determinado ajustando o resultado das atividades normais da entidade em relação aos efeitos de:

- (a) mudanças ocorridas no período nos estoques e nas contas operacionais a receber e a pagar;
- (b) itens que não afetam o caixa, tais como depreciação, provisões, impostos diferidos, variações cambiais não realizadas, resultados de coligadas não distribuídos e participação de minoritários;
- (c) todos os outros itens cujos efeitos sobre o caixa sejam fluxos de caixa decorrentes das atividades de investimento ou decorrentes de das atividades de financiamento; e

- (d) o impacto de qualquer item extraordinário que é classificado como fluxo de caixa da atividade operacional.

### **Apresentação dos Fluxos de Caixa das Atividades de Investimento e de Financiamento**

**31. A entidade deve apresentar separadamente as principais classes de recebimentos brutos e de pagamentos brutos decorrentes das atividades de investimento e de financiamento, exceto quando os fluxos de caixa, nas condições descritas nos parágrafos 32 e 35, forem apresentados em base líquida.**

### **Apresentação dos Fluxos de Caixa em Base Líquida**

- 32. Os fluxos de caixa decorrentes das atividades operacionais, de investimento e de financiamento podem ser apresentados numa base líquida nas situações em que houver:
  - (a) recebimentos e pagamentos de caixa em favor ou em nome de clientes, contribuintes ou beneficiários quando os fluxos de caixa refletirem mais as atividades dessas partes do que as da própria entidade; e
  - (b) recebimentos e pagamentos de caixa referentes a itens cujo giro de estoque seja rápido, os valores sejam significativos e os vencimentos sejam de curto prazo.
- 33. O parágrafo 32(a) se refere exclusivamente a transações cujos saldos de caixa resultantes são controlados pela entidade a qual se refere as demonstrativos contábeis. Exemplos de tais recebimentos e pagamentos incluem:
  - (a) a arrecadação de tributos executada por um nível de governo em favor de outro nível de governo, não incluindo tributos arrecadados por um governo para seu uso próprio como parte de um dispositivo normativo de repartição tributária
  - (b) movimentação (depósitos e saques) em contas de depósitos à vista em um banco (instituição financeira pública);
  - (c) fundos mantidos para clientes por uma companhia de fundos de investimento ou uma companhia de trustee; e
  - (d) aluguéis cobrados em nome de terceiros e pagos inteiramente aos proprietários do bem alugado.
- 34. Exemplos de recebimentos e pagamentos referentes ao item 32(b) são adiantamentos destinados a, e o reembolso de:
  - (a) compra e venda de investimentos; e
  - (b) outros empréstimos tomados a curto prazo, como, por exemplo, os que têm vencimento em três meses ou menos contados a partir da respectiva contratação.

**35. Os fluxos de caixa decorrentes das seguintes atividades de uma instituição financeira pública podem ser apresentados em base líquida:**

- (a) recebimentos e pagamentos de caixa pela aplicação e resgate de depósitos a prazo fixo;
- (b) Alocação de depósitos efetuados por meio da retirada de recursos de outras instituições financeiras; e
- (c) adiantamentos e empréstimos de caixa feitos a clientes, e a amortização desses adiantamentos e empréstimos.

#### **Fluxos de Caixa em Moeda Estrangeira**

**36. Os fluxos de caixa decorrentes de transações em moeda estrangeira devem ser registrados na moeda funcional da entidade, convertendo-se o montante em moeda estrangeira à taxa cambial na data do fluxo de caixa correspondente.**

**37. Os fluxos de caixa de recursos em moeda estrangeira de entidade controlada no exterior devem ser convertidos para a moeda funcional da controladora, utilizando-se a taxa cambial na data do fluxo de caixa correspondente.**

38. Os fluxos de caixa denominados em moeda estrangeira devem ser apresentados em demonstrações contábeis de acordo com a NBC TSP 4 "Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis". A taxa média ponderada de câmbio para um período pode ser utilizada para registrar as transações em moeda estrangeira ou para a conversão dos fluxos de caixa de entidade controlada com sede no exterior, se o resultado não for substancialmente diferente daquele que seria obtido se as taxas de câmbio efetivas das datas de cada fluxo de caixa fossem usadas para esses fins. A NBC TSP 4 não permite o uso da taxa de câmbio da data do balanço patrimonial para conversão da demonstração dos fluxos de caixa de controladas ou coligadas no exterior.

39. Ganhos e perdas não realizados resultantes de mudanças nas taxas de câmbio de moedas estrangeiras não são fluxos de caixa. Todavia, o efeito das mudanças nas taxas cambiais sobre o caixa e equivalentes de caixa, mantidos ou devidos em moeda estrangeira, é apresentado na demonstração dos fluxos de caixa, a fim de conciliar o caixa e equivalentes de caixa no começo e no fim do período. Esse valor é apresentado separadamente dos fluxos de caixa das atividades operacionais, de investimento e de financiamento e inclui as diferenças, se existirem, caso tais fluxos de caixa tenham sido convertidos e registrados com base nas taxas de câmbio do fim do período.

#### **Juros e Dividendos**

**40. Os fluxos de caixa referentes a dividendos recebidos e pagos devem, cada um deles, ser apresentados separadamente. Cada**

**um deles deve ser classificado de maneira uniforme, de período a período, da mesma forma como são tratados os fluxos decorrentes de atividades operacionais, de investimento ou de financiamento.**

41. O valor total dos juros pagos durante o período é apresentado na demonstração dos fluxos de caixa, quer tenha sido reconhecido como despesa na Demonstração de Desempenho Financeiro (Demonstração do Resultado do exercício), quer tenha sido capitalizado, conforme permitido pela NBC TSP 5, "Custos de Empréstimos".
42. Os juros pagos e recebidos e os dividendos recebidos são comumente classificados como fluxos de caixa operacionais em instituições financeiras públicas. Todavia, não há consenso sobre a classificação desses fluxos de caixa para os outros tipos de entidades. Os juros pagos e recebidos e os dividendos e os juros sobre o capital próprio recebidos podem ser classificados como fluxos de caixa operacionais, porque eles entram na determinação do superávit líquido/ déficit. Alternativamente, os juros pagos e os juros e dividendos recebidos podem ser classificados como fluxos de caixa de financiamento e fluxos de caixa de investimento, respectivamente, porque são custos de obtenção de recursos financeiros ou retorno sobre investimentos.
43. Os dividendos pagos podem ser classificados como fluxo de caixa de financiamento porque são custos da obtenção de recursos financeiros. Alternativamente, os dividendos pagos podem ser classificados como um componente dos fluxos de caixa decorrentes das atividades operacionais, a fim de auxiliar os usuários a determinar a capacidade de a entidade pagar dividendos utilizando os fluxos de caixa operacionais.

#### **Tributos sobre o resultado**

44. **Os fluxos de caixa referentes ao tributo incidente sobre o resultado devem ser apresentados separadamente e devem ser classificados como fluxos de caixa das atividades operacionais, a menos que possam ser especificamente relacionados e identificados como atividades de financiamento e de investimento.**
45. Entidades do setor público normalmente são isentas de tributos sobre o resultado. Todavia, algumas entidades do setor público podem operar sob regimes de equivalência tributária, nos quais os tributos são cobrados da mesma forma daqueles de entidades do setor privado.
46. Os tributos incidentes sobre o resultado resultam de transações que dão origem a fluxos de caixa classificados como atividades operacionais, de investimento ou de financiamento na demonstração dos fluxos de caixa. Embora a despesa com tributos possa ser prontamente identificável como atividades de investimento ou de

financiamento, torna-se às vezes impraticável identificar os respectivos fluxos de caixa dos tributos, que podem ocorrer em período diferente dos fluxos de caixa da transação básica. Por conseguinte, os tributos pagos são comumente classificados como fluxos de caixa das atividades operacionais. Todavia, quando for praticável identificar o fluxo de caixa dos tributos com uma determinada transação, da qual resultem fluxos de caixa que sejam classificados como atividades de investimento ou de financiamento, o fluxo de caixa dos tributos deve ser classificado como atividade de investimento ou de financiamento, conforme seja apropriado. Quando os fluxos de caixa dos tributos forem alocados em mais de uma classe de atividade, o valor total dos tributos pagos do período também deve ser evidenciado.

### **Investimentos em Controladas, Coligadas e Empreendimentos em Conjunto**

47. Quando a contabilização de um investimento em uma entidade coligada ou controlada baseia-se no método da equivalência patrimonial ou no método de custo, a entidade investidora fica limitada a apresentar, na demonstração dos fluxos de caixa, os fluxos de caixa entre ela própria (a entidade investidora) e a entidade na qual participe (por exemplo, coligada ou controlada), representados, por exemplo, por dividendos e por adiantamentos.
48. A entidade que contabilize sua participação em uma entidade controlada em conjunto, utilizando a consolidação proporcional, deve incluir em sua demonstração consolidada dos fluxos de caixa sua participação proporcional nos fluxos de caixa da entidade controlada em conjunto. A entidade que contabilize tais investimentos (participações) usando o método da equivalência deve incluir, em sua demonstração dos fluxos de caixa, os fluxos de caixa referentes a seus investimentos (sua participação) na entidade controlada em conjunto e as distribuições e outros pagamentos ou recebimentos entre a entidade e a entidade controlada em conjunto.

### **Aquisições e Vendas de Controladas e Outras Unidades de Negócios**

49. **Os fluxos de caixa totais consolidados decorrentes da obtenção e da perda de controle sobre controladas ou outras unidades de negócios devem ser apresentados separadamente e classificados como atividades de investimento.**
50. **A entidade deve evidenciar, no total, com respeito tanto à obtenção quanto à perda do controle sobre controladas ou outras unidades de negócios que operaram durante o período, cada entidade controladora deverá evidenciar, de forma consolidada no total, cada um dos seguintes itens:**
  - (a) **o montante total pago para obtenção do controle ou o montante total recebido na perda do controle;**

- (b) a parcela do montante total de compra (obtenção de controle) ou de venda (perda de controle) que foi paga ou recebida exclusivamente por meio de caixa e equivalentes de caixa;
- (c) o saldo de caixa e equivalentes de caixa existente na controlada ou outra unidade de negócios sobre o qual o controle foi obtido ou perdido; e
- (d) os valores dos ativos e passivos (exceto caixa e equivalentes de caixa) reconhecidos pela controlada ou por outra unidade de negócios sobre a qual o controle foi obtido ou perdido, sendo que a apresentação dos montantes será efetivada de forma sintética, fornecendo-se, os valores de cada uma das principais classificações.

51. A apresentação separada dos fluxos de caixa resultantes da obtenção e da perda de controle de controladas e de outras unidades de negócios, em linhas específicas da demonstração, deve ser feita juntamente com a apresentação também separada dos valores dos ativos adquiridos ou alienados e dos passivos assumidos. Tal forma de apresentação de fluxos de caixa possibilita a distinção desses fluxos de caixa dos demais decorrentes de outras atividades operacionais, de investimento e de financiamento. Os efeitos dos fluxos de caixa decorrentes das vendas não devem ser deduzidos dos efeitos decorrentes das aquisições.
52. O valor total consolidado de caixa pago (quando houver mais pagamentos que recebimentos) ou recebido (quando houver mais recebimentos do que pagamentos) como uma aquisição ou como uma venda é apresentado na Demonstração de Fluxo de Caixa como valor líquido de caixa e equivalente de caixa resultante de aquisição ou de alienação.
53. Os Ativos e os passivos, exceto os de caixa ou equivalentes de caixa, de uma entidade controlada ou outra unidade de negócio adquirida ou alienada somente devem ser divulgados quando a entidade controlada ou a unidade tenha reconhecido previamente esses ativos ou passivos. Por exemplo, quando uma entidade do setor público que elabora demonstrações contábeis sob o regime de caixa é adquirida por outra entidade do setor público, a entidade que está adquirindo não precisa apresentar os ativos e passivos (exceto caixa e equivalentes de caixa) da entidade adquirida uma vez que aquela entidade não teria reconhecido ativos e passivos que não sejam caixa e equivalentes de caixa.

#### **Transações que não Envolvem Caixa e nem Equivalentes de Caixa**

- 54. Transações de investimento e financiamento que não envolvem o uso de caixa ou equivalentes de caixa não devem ser incluídas na demonstração dos fluxos de caixa. Tais transações devem ser divulgadas nas notas explicativas às demonstrações contábeis, de modo que forneçam todas as informações**

**relevantes sobre essas atividades de financiamento e de investimento.**

55. Muitas atividades de investimento e de financiamento não impactam diretamente os fluxos de caixa correntes, embora afetem a estrutura de capital e de ativos de uma entidade. A não-inclusão dessas transações que não envolvem caixa na Demonstração dos Fluxos de Caixa é consistente com o objetivo dessa demonstração, visto que tais itens não envolvem fluxos de caixa no período corrente. São exemplos de transações que não envolvem o caixa ou equivalente de caixa:
- (a) a aquisição de ativos ou por meio da troca de ativos, ou por meio da assunção direta do respectivo passivo, ou ainda por meio de arrendamento financeiro; e
  - (b) a conversão de dívida com terceiros em patrimônio líquido / ativo líquido.

**Componentes de Caixa e Equivalentes de Caixa**

- 56. A entidade deve divulgar os componentes de caixa e equivalentes de caixa e deve apresentar uma conciliação dos valores em sua demonstração dos fluxos de caixa com os respectivos itens divulgados no balanço patrimonial.**
57. Em vista da variedade de práticas de gestão de caixa e de produtos e tipos de contas bancárias em todo o mundo e a fim de haver conformidade com a NBC TSP 1, a entidade deve divulgar a política que adota na determinação da composição do caixa e equivalentes de caixa.
58. O efeito de qualquer mudança na política para determinar os componentes de caixa e equivalentes de caixa deve ser apresentado de acordo com a NBC TSP 3 "Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro". Como exemplo de mudança na política de determinação dos componentes de caixa e equivalentes pode-se citar a mudança na classificação dos instrumentos financeiros previamente considerados como parte da carteira de investimentos da entidade.

**Outras Divulgações**

- 59. A entidade deve evidenciar, juntamente com um comentário da administração em nota explicativa, os valores significativos de saldos de caixa e equivalentes de caixa que não estejam disponíveis para uso pela entidade econômica.**
60. Existem diversas circunstâncias em que os saldos de caixa e equivalentes de caixa de uma entidade não estão disponíveis para uso do grupo (entidade econômica). Entre os exemplos estão saldos de caixa e equivalentes de caixa em poder de controlada que opere em país no qual se apliquem controles cambiais ou outras restrições legais

que impeçam o uso geral dos saldos pela controladora ou outras controladas.

61. Informações adicionais podem ser importantes para que os usuários entendam a posição financeira (Balanço Patrimonial) e a liquidez da entidade. A divulgação de tais informações, juntamente com as respectivas descrições contidas em notas explicativas é recomendada e pode incluir:
  - (a) o valor de linhas de crédito obtidas, mas não utilizadas, que podem estar disponíveis para futuras atividades operacionais e para satisfazer compromissos de capital, informando todas as restrições, se houver, sobre o uso de tais linhas de crédito;
  - (b) os valores totais consolidados dos fluxos de caixa decorrentes de cada uma das atividades operacionais, de investimento e de financiamento, referentes às participações da entidade em entidades de controle conjunto (*Joint Ventures*), contabilizado mediante o uso da consolidação proporcional; e
  - (c) a quantia e natureza de saldos de caixa não disponíveis.
62. Quando dotações ou alocações orçamentárias são elaboradas sob o regime de caixa, a demonstração dos fluxos de caixa pode auxiliar usuários a compreender a relação entre as atividades ou programas da entidade e a informação orçamentária do governo. Consulte na NBC TSP 1 uma breve discussão sobre a comparação dos valores orçados e realizados.