**NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, NBC TSP 17 (R1), DE xx DE xxx DE 2025**

**Aprova a NBC TSP 17 (R1) - Demonstrações Contábeis Consolidadas.**

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE,** no exercício de suas atribuições legais e regimentais e com fundamento no disposto na alínea “f” do art. 6º do Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, alterado pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, alinhado com o processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade e conforme acordo firmado com a International Federation of Accountants (Ifac), que autoriza o CFC a traduzir, reproduzir e publicar as normas internacionais em formato eletrônico, faz saber que foi aprovada, em seu Plenário, a seguinte Norma Brasileira de Contabilidade (NBC), em consonância com a IPSAS 35 - Consolidated Financial Statements, editada pelo International Public Sector Accounting Standards Board da International Federation of Accountants (Ipsasb/Ifac):

**NBC TSP 17 (R1) - DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS CONSOLIDADAS**

|  |  |
| --- | --- |
| **Sumário**  | **Item** |
| Objetivo | 1 |
| Alcance | 2 – 3 |
| Definições | 6 – 10 |
| Elaboração de demonstrações contábeis separadas | 11 – 18 |
| Divulgação | 19 – 23 |
| Mensuração pelo Valor Corrente | 23A – 23H |
| Disposições Transitórias | 24 – 31 |
| Vigência |  |

**Objetivo**

1. O objetivo desta Norma é estabelecer critérios para a apresentação e elaboração de demonstrações contábeis consolidadas quando a entidade controla uma ou mais entidades.

2. Para atingir o objetivo do item 1, esta Norma:

(a) exige que a entidade (controladora) que controle uma ou mais entidades (controladas) apresente demonstrações contábeis consolidadas;

(b) define o princípio de controle e estabelece controle como base para a consolidação;

(c) define como aplicar o princípio de controle para identificar se a entidade controla outra entidade e, portanto, deve consolidá-la;

(d) define os critérios contábeis para a elaboração de demonstrações contábeis consolidadas; e

(e) define “entidade de investimento” e estabelece uma exceção para a consolidação de determinadas controladas de entidade de investimento.

**Alcance**

**3. A entidade que elabora e apresenta demonstrações contábeis de acordo com o regime de competência deve aplicar esta Norma para a elaboração e apresentação de demonstrações contábeis consolidadas para a entidade econômica.**

3A. A consolidação das demonstrações contábeis de que trata esta Norma não se confunde com a consolidação para fins de prestação de contas, bem como com a consolidação das contas, nacional e por esfera de governo, exigidas pela legislação brasileira.

**Combinações no setor público**

4. Esta Norma não trata dos critérios contábeis para combinações no setor público e seus efeitos sobre a consolidação, inclusive o ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) resultante dessas combinações (ver NBC TSP 21 – Combinações no Setor Público).

**Apresentação de demonstrações contábeis consolidadas**

5. A entidade que seja controladora deve apresentar demonstrações contábeis consolidadas. Esta Norma se aplica a todas as entidades, salvo no caso em que a controladora não necessitar apresentar demonstrações contábeis consolidadas, se atender a todas as seguintes condições:

**(a) a controladora, em si, é entidade controlada e as necessidades de informações dos usuários são atendidas pelas demonstrações contábeis consolidadas de sua controladora, e, no caso de controle parcial, todos os outros proprietários, inclusive aqueles sem direito a voto, foram informados e não fizeram objeção quanto à não apresentação de demonstrações contábeis consolidadas pela entidade;**

**(b) os instrumentos de dívida ou patrimoniais não são negociados em mercado aberto (bolsa de valores nacional ou estrangeira, ou mercado de balcão, incluindo mercados locais e regionais);**

**(c) a entidade não arquivou ou não está em processo de arquivamento de suas demonstrações contábeis em comissão de valores mobiliários ou outro órgão regulador, visando à emissão de qualquer classe de instrumentos em mercado aberto; e**

**(d) a controladora final ou qualquer controladora intermediária da entidade elabora demonstrações contábeis, disponíveis ao público, em conformidade com as NBCs TSP, em que as controladas são consolidadas ou são mensuradas ao valor justo por meio do resultado de acordo com esta norma.**

6. Esta Norma não se aplica a planos de benefícios pós-emprego ou a outros planos de benefícios de longo prazo a empregados, aos quais se aplica a NBC TSP 15 - Benefícios a Empregados.

**7. A controladora que é entidade de investimento não deve apresentar demonstrações contábeis consolidadas se estiver obrigada, de acordo com o item 56, a mensurar todas as suas controladas ao valor justo por meio do resultado.**

8. A entidade controlada não deve ser excluída da consolidação porque suas atividades não são similares às das outras entidades da entidade econômica. As informações correspondentes devem ser fornecidas pela consolidação de tais entidades controladas e pela divulgação de informações adicionais nas demonstrações contábeis consolidadas sobre as diferentes atividades das controladas. Por exemplo, as divulgações exigidas pela NBC TSP 27, Informações por Segmento, ajudam a explicar a importância das diferentes atividades dentro da entidade econômica.

9. A exceção a que se refere o item 5 não se aplica quando as necessidades de informações dos usuários da entidade controlada não forem atendidas pelas demonstrações contábeis consolidadas de sua entidade controladora. Por exemplo, demonstrações contábeis consolidadas do governo como um todo podem não atender às necessidades de informações dos usuários em relação a setores ou atividades-chave desse governo. Exigências quanto à elaboração e divulgação da informação contábil desses usuários podem estar definidas na legislação.

10. A entidade pode ser requerida (por exemplo, pela legislação, inclusive para fins de prestação de contas, ou por usuários externos) a elaborar demonstrações contábeis que sejam para um grupo de entidades diferente daquele de que exige esta norma, as quais não estão no seu alcance.

11 ao 13 (Eliminados)

**Definições**

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

**Benefícios são as vantagens que a entidade obtém de seu envolvimento com outras entidades, podem ser financeiros ou não financeiros. O real impacto como resultado do envolvimento da entidade com outra entidade pode ter aspectos positivos ou negativos.**

**Acordo vinculante é aquele que confere direitos e obrigações executáveis às partes como se fosse na forma de contrato. Isso inclui direitos contratuais ou outros direitos legais.**

**Demonstrações contábeis consolidadas são as demonstrações contábeis de entidade econômica em que ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas, despesas e fluxos de caixa da entidade controladora e de suas controladas são apresentados como se fossem de uma única entidade econômica.**

**Controle: a entidade controla outra entidade quando está exposta ou tem direitos, a benefícios variáveis decorrentes de seu envolvimento com essa outra entidade e tem a capacidade de afetar a natureza ou o valor desses benefícios por meio de seu poder sobre ela.**

**Controlada é a entidade que é controlada por outra entidade.**

**Controladora é a entidade que controla uma ou mais controladas.**

**Tomador de decisões é a entidade com direitos de tomada de decisões que seja principal ou agente de outras partes.**

**Entidade econômica é a controladora e todas as suas controladas.**

**Entidade de investimento é a entidade que:**

**(a) obtém recursos de um ou mais investidores com o intuito de prestar a esses investidores serviços de gestão de investimentos;**

**(b) tem o propósito de investir recursos exclusivamente para retornos de valorização de capital, receitas de investimento, ou ambos; e**

**(c) mensura e avalia o desempenho de substancialmente todos os seus investimentos com base no valor justo.**

**Participação de não controlador é a parte do patrimônio líquido da controlada não atribuível, direta ou indiretamente, à controladora.**

**Poder são direitos existentes que dão a capacidade atual de dirigir as atividades relevantes de outra entidade.**

**Direitos de proteção são direitos destinados a proteger o interesse da parte que os detém, sem dar a essa parte poder sobre a entidade à qual esses direitos se referem.**

**Atividades relevantes são atividades da controlada que afetam significativamente a natureza ou o valor dos benefícios que a entidade controladora recebe decorrentes de seu envolvimento com a controlada.**

**Direitos de destituição são direitos de privar o tomador de decisões de sua autoridade de tomada de decisões.**

**Os termos definidos em outras NBCs TSP são utilizados nesta Norma com o mesmo significado, conforme consta nessas outras normas. Os seguintes termos são definidos na NBC TSP 18 - Investimento em Coligada e em Empreendimento Controlado em Conjunto, NBC TSP 19 - Acordos em Conjunto ou NBC TSP 20 - Divulgação de Participações em Outras Entidades: coligada, participação em outra entidade, empreendimento controlado em conjunto (joint venture) e influência significativa.**

**Acordo vinculante**

15. Acordos vinculantes podem ser evidenciados de diferentes maneiras. O acordo vinculante é geralmente, mas nem sempre, por escrito, na forma de contrato ou deliberações documentadas entre as partes. Mecanismos legais, tais como atos dos Poderes Legislativo ou Executivo, podem também criar acordos executáveis, similares a acordos contratuais, tanto por si mesmo ou em conjunto com contratos entre as partes.

**Entidade Econômica**

16. O termo “entidade econômica” é utilizado nesta Norma para definir, para fins de elaboração e divulgação da informação contábil, um grupo de entidades que contempla a entidade controladora e quaisquer entidades controladas, podendo abranger entidades com objetivos tanto de política social quanto de natureza comercial.

17. A delimitação da entidade econômica deve considerar as disposições constitucionais vigentes, em especial no tocante à limitação e à alocação do poder no setor público, e como o sistema governamental é estabelecido e opera. Por exemplo, no âmbito de cada esfera do governo como um todo, os poderes (abrangidos os tribunais de contas, as defensorias e o Ministério Público, conforme o caso) formam uma única entidade econômica em relação às necessidades de informações dos usuários a serem atendidas pelas demonstrações contábeis consolidadas da referida entidade.

**Controle**

**18. A entidade, independentemente da natureza de seu envolvimento com outra entidade, deve determinar se é controladora ao avaliar se controla essa outra entidade.**

**19. A entidade controla outra entidade quando está exposta ou tem direitos a benefícios variáveis decorrentes de seu envolvimento com essa outra entidade e tem a capacidade de afetar a natureza ou o valor desses benefícios por meio de seu poder sobre ela.**

**20. Assim, a entidade controla outra entidade se, e somente se, possuir todos os seguintes atributos:**

**(a) poder sobre essa outra entidade (ver itens 23 a 29);**

**(b) exposição ou direitos a benefícios variáveis decorrentes de seu envolvimento com essa outra entidade (ver itens 30 a 34); e**

**(c) a capacidade de utilizar seu poder sobre essa outra entidade para afetar a natureza ou o valor dos benefícios decorrentes de seu envolvimento com ela (ver itens 35 a 37).**

**21. A entidade deve considerar todos os fatos e circunstâncias ao avaliar se controla outra entidade. A entidade deve reavaliar se ainda controla outra entidade caso fatos e circunstâncias indiquem que há mudanças em um ou mais dos três elementos de controle relacionados no item 20.**

22. Duas ou mais entidades controlam coletivamente outra entidade quando devem agir em conjunto para dirigir as atividades relevantes. Nesses casos, como nenhuma das entidades pode dirigir as atividades sem a cooperação das demais, nenhuma entidade individualmente controla a outra entidade. Cada entidade deve contabilizar sua participação nessa outra entidade de acordo com as NBC TSP correspondentes, como a NBC TSP 18, NBC TSP 19, ou as NBC TSP relacionadas a instrumentos financeiros (NBC TSP 30 – Instrumentos Financeiros: Apresentação, NBC TSP 33 - Instrumentos Financeiros: Divulgações – e NBC TSP 31 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração).

**Poder**

23. A entidade tem poder sobre outra entidade quando tem direitos existentes que lhe dão a capacidade atual de dirigir as atividades relevantes, ou seja, as atividades que afetam significativamente a natureza ou o valor dos benefícios a receber decorrentes de seu envolvimento com essa outra entidade. O direito de dirigir as políticas financeira e operacional de outra entidade indica a capacidade de dirigir as atividades relevantes dessa outra entidade e é frequentemente a maneira pela qual o poder é demonstrado no setor público.

24. O poder decorre de direitos. Algumas vezes, avaliar o poder é simples, como, por exemplo, quando o poder sobre outra entidade é obtido direta e exclusivamente dos direitos de voto concedidos por instrumentos patrimoniais, tais como ações, e pode ser avaliado considerando-se os direitos de voto decorrentes dessas participações acionárias. Em outros casos, entidades do setor público muitas vezes têm poder sobre outra entidade por meio de outros direitos. Podem ainda ter poder sem dispor de instrumentos patrimoniais representativos de investimentos financeiros. A entidade pode ter direitos conferidos por acordos vinculantes. Esses direitos podem conferir à entidade poder para exigir da outra entidade empregar ativos ou incorrer em passivos de forma a afetar a natureza ou o valor referente aos benefícios recebidos pela primeira. A avaliação se esses direitos dão poder sobre essa outra entidade pode ser complexa e exigir que mais de um fator seja considerado.

25. A entidade pode ter poder sobre outra entidade, mesmo se não tiver responsabilidade pelas operações usuais dessa outra entidade ou pela maneira como as funções estabelecidas são desempenhadas por ela. A legislação pode conferir a órgãos estatutários poderes para desempenhar suas funções independentemente do governo. Por exemplo, o órgão de auditoria geral normalmente goza de poderes legais para obter informações sem a necessidade de recorrer ao governo, e o Poder Judiciário, muitas vezes, tem poderes especiais dada sua independência. A legislação também pode estabelecer amplos parâmetros dentro dos quais o órgão estatutário é obrigado a operar, de forma consistente com os objetivos traçados pelo Poder Legislativo. A existência de poderes estatutários para operar de forma independente não impede, por si só, que a entidade tenha a capacidade de dirigir as políticas operacionais e financeiras de outra entidade que exerça poderes estatutários, bem como de obter benefícios. Por exemplo, eventual independência do banco central em relação à política monetária não o impede de ser controlado. Dessa forma, todos os fatos e circunstâncias devem ser considerados.

26. A existência de direitos sobre outra entidade não necessariamente faz surgir o poder para os propósitos desta Norma. A entidade não tem poder sobre outra entidade apenas devido à existência de:

(a) controle regulatório; ou

(b) dependência econômica.

27. A entidade com capacidade atual para dirigir as atividades relevantes tem poder, mesmo que seus direitos de direção ainda não tenham sido exercidos. A evidência de que a entidade tem dirigido as atividades relevantes de outra entidade (que está sendo avaliada para fins de controle) pode ajudar a determinar se a entidade possui poder, mas essa evidência não é, em si, conclusiva para determinar se a entidade tem poder sobre essa outra entidade. No caso de entidade instituída para desempenhar atividades predeterminadas, o direito de dirigir as atividades relevantes pode ter sido exercido no momento em que a entidade foi instituída.

28. Se duas ou mais entidades têm, cada uma delas, direitos existentes que lhes dão a capacidade unilateral de dirigir diferentes atividades relevantes, a entidade que tem a capacidade atual de dirigir as atividades que afetam de forma mais significativa a natureza ou o valor dos seus benefícios tem poder sobre a outra entidade.

29. A entidade pode ter poder sobre outra entidade, mesmo que outras entidades tenham direitos existentes que lhes deem a capacidade atual de participar da direção das atividades relevantes, como, por exemplo, quando outra entidade tem influência significativa. Contudo, a entidade que detém apenas direitos de proteção não tem poder sobre outra entidade e, consequentemente, não a controla.

**Benefícios**

30. A entidade expõe-se ou tem direitos a benefícios variáveis decorrentes de seu envolvimento com outra entidade (que está sendo avaliada para fins de controle) quando os benefícios decorrentes de seu envolvimento têm o potencial de variar conforme o resultado do desempenho dessa outra entidade. Entidades envolvem-se com outras com a expectativa de benefícios positivos financeiros ou não financeiros ao longo do tempo. Todavia, em determinado período específico a que se referem as demonstrações contábeis, o impacto real do envolvimento da entidade com outra entidade (que está sendo avaliada para fins de controle) pode ser somente positivo, somente negativo ou ambos, positivo e negativo.

31. Os benefícios da entidade decorrentes de seu envolvimento com outra entidade (que está sendo avaliada para fins de controle) podem ser somente financeiros, somente não financeiros ou ambos, financeiros e não financeiros. Benefícios financeiros contemplam retornos de investimentos, tais como dividendos ou distribuições similares, e são algumas vezes denominados de “retornos”. Benefícios não financeiros contemplam vantagens decorrentes de recursos escassos que não são mensurados em termos financeiros, bem como benefícios econômicos recebidos diretamente pelos usuários dos serviços da entidade. Os benefícios não financeiros podem ocorrer quando as atividades de outra entidade são congruentes (isto é, estão em consonância) com os objetivos da entidade e a apoiam no alcance desses objetivos. Por exemplo, uma entidade pode obter benefícios quando outra entidade com objetivos congruentes fornece serviços que a outra seria obrigada a fornecer. Atividades congruentes podem ser realizadas de forma voluntária ou a entidade pode ter o poder de dirigir a outra entidade para realizar essas atividades. Benefícios não financeiros também podem ocorrer quando duas entidades têm objetivos complementares (ou seja, os objetivos de uma entidade complementam e tornam mais completos os objetivos da outra).

32. Os exemplos a seguir ilustram os benefícios financeiros que a entidade pode receber decorrentes de seu envolvimento com outra entidade:

(a) dividendos, juros variáveis sobre títulos de dívida e outras distribuições de benefícios econômicos;

(b) exposição a aumentos ou diminuições no valor de investimento em outra entidade;

(c) exposição a perdas decorrentes de acordos para fornecer suporte financeiro, inclusive suporte financeiro para grandes projetos;

(d) economia de custos (por exemplo, se a entidade realizar economias de escala ou sinergias combinando operações ou ativos da outra entidade com suas próprias operações ou ativos);

(e) participações residuais nos ativos e passivos da outra entidade quando da sua liquidação; e

(f) outras exposições a benefícios variáveis que não estão disponíveis para outras entidades.

33. São exemplos de benefícios não financeiros:

(a) a capacidade de beneficiar-se do conhecimento especializado de outra entidade;

(b) o valor para a entidade de outra entidade realizar atividades que auxiliam a primeira a atingir seus objetivos;

(c) melhoria dos resultados das políticas públicas;

(d) maior eficiência das políticas públicas;

(e) produção e entrega de bens e serviços mais eficientes ou efetivos;

(f) ter disponíveis um ativo e os serviços correspondentes antes do que normalmente seria o caso; e

(g) ter nível de qualidade de serviço mais alto do que normalmente seria o caso.

34. Embora somente a entidade possa controlar outra entidade, mais de uma parte pode participar dos benefícios dessa outra entidade. Por exemplo, os titulares de participações de não controladores podem usufruir dos benefícios financeiros, tais como lucros ou distribuições dessa outra entidade, ou dos benefícios não financeiros, tais como os decorrentes da congruência de atividades com resultados desejados.

**Relação entre poder e benefícios**

35. A entidade controla outra entidade se possui não apenas poder sobre ela (que está sendo avaliada para fins de controle) e exposição ou direitos a benefícios variáveis decorrentes de seu envolvimento com essa outra entidade, mas também a capacidade de utilizar seu poder para afetar a natureza ou o valor dos benefícios decorrentes de seu envolvimento com ela.

36. A existência de objetivos congruentes, por si só, é insuficiente para que a entidade conclua que controla outra entidade. Para ter controle, a entidade também precisa ter a capacidade de utilizar seu poder sobre essa outra entidade (que está sendo avaliada para fins de controle) para direcioná-la a trabalhar de forma conjunta para promover seus objetivos.

**37. A entidade com direitos de tomada de decisão deve determinar se é principal ou se é agente. A entidade também deve determinar se outra entidade com direitos de decisão atua como seu agente. O agente é uma parte comprometida principalmente para agir em nome e em benefício de outra parte ou partes (principal) e, portanto, não controla a outra entidade quando exerce sua autoridade na tomada de decisões a ele delegadas. Assim, às vezes, o poder do principal pode ser mantido e exercido pelo agente, mas em nome do principal.**

**Critérios contábeis**

**38. As demonstrações contábeis consolidadas devem ser elaboradas pela controladora com a utilização de políticas contábeis uniformes para transações e eventos de mesma natureza em circunstâncias semelhantes.**

**39. A consolidação de entidade controlada se inicia a partir da data em que a entidade obtém o controle de outra entidade e cessa quando a entidade perde o controle dessa outra entidade.**

**Procedimentos de consolidação**

**40. Demonstrações contábeis consolidadas:**

(a) combinam itens similares de ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas, despesas e fluxos de caixa do controlador com os das controladas;

(b) compensam (eliminam) o valor contábil do investimento da controladora em cada controlada e a parcela do patrimônio líquido de cada controlada. A entidade deve aplicar a NBC TSP 21 para contabilizar qualquer ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*);

(c) eliminam integralmente ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas, despesas e fluxos de caixa relacionados a transações entre entidades da mesma entidade econômica (superávits ou déficits resultantes de transações como ativos, tais como estoque e ativos fixos, são eliminados integralmente). As perdas entre entidades da entidade econômica podem indicar perda por redução ao valor recuperável que requer reconhecimento nas demonstrações contábeis consolidadas.

**Políticas contábeis uniformes**

41. Se o membro da entidade econômica utiliza políticas contábeis diferentes das adotadas nas demonstrações contábeis consolidadas para transações e eventos de mesma natureza em circunstâncias semelhantes, devem ser feitos ajustes apropriados às demonstrações contábeis desse membro na elaboração das demonstrações contábeis consolidadas para garantir a conformidade com as políticas contábeis da entidade econômica.

**Mensuração**

42. A entidade deve incluir as receitas e as despesas da controlada nas demonstrações contábeis consolidadas desde a data em que adquire o controle até a data em que deixe de controlá-la. As receitas e as despesas das controladas se baseiam nos valores dos ativos e dos passivos reconhecidos nas demonstrações contábeis consolidadas na data de aquisição. Por exemplo, a despesa de depreciação reconhecida na demonstração do resultado consolidada após a data de aquisição é baseada nos valores dos correspondentes ativos depreciáveis reconhecidos nas demonstrações contábeis consolidadas na referida data.

**Potenciais direitos de voto**

43. Na existência de potenciais direitos de voto ou outros derivativos com potenciais direitos de voto, as partes atribuíveis à controladora e às participações de não controladores ao elaborar as demonstrações contábeis consolidadas devem ser determinadas exclusivamente com base nos direitos de propriedade vigentes, e não deve refletir o possível exercício ou conversão dos potenciais direitos de voto e outros instrumentos derivativos, exceto se o item 44 for aplicável ao caso.

44. Em algumas circunstâncias, a entidade possui, em essência, direito de propriedade vigente como resultado de transação que, no momento corrente, dá a ela acesso aos benefícios associados ao direito de propriedade. Em tais casos, a proporção alocada à controladora e às participações de não controladores ao elaborar as demonstrações contábeis consolidadas deve ser determinada considerando o provável exercício dos potenciais direitos de voto e outros instrumentos derivativos que, correntemente, proporcionam à entidade acesso aos benefícios.

45. A NBC TSP 30 e a NBC TSP 31 não se aplicam às participações em entidades controladas que são consolidadas. Quando instrumentos que contêm potenciais direitos de voto conferem, em essência, acesso aos benefícios associados a uma participação patrimonial em uma entidade controlada, esses instrumentos não estão sujeitos aos requisitos da NBC TSP 30 e da NBC TSP 31. Em todos os outros casos, instrumentos que contenham potenciais direitos de voto em uma entidade controlada devem ser contabilizados de acordo com as normas NBC TSP 30 e NBC TSP 31.

**Data das demonstrações contábeis**

**46. As demonstrações contábeis da controladora e de suas controladas utilizadas na elaboração das demonstrações contábeis consolidadas devem ser de mesma data. Quando o final do período a que se referem as demonstrações contábeis da controladora for diferente do da controlada, a controladora deve:**

**(a) obter, para fins de consolidação, informação contábil adicional de mesma data das demonstrações contábeis da controladora; ou**

**(b) utilizar as demonstrações contábeis mais recentes da controlada, ajustadas para refletir os efeitos de transações ou eventos significativos ocorridos entre a data dessas demonstrações contábeis e a data das demonstrações contábeis consolidadas.**

**Participação de não controladores**

**47. A controladora deve apresentar as participações de não controladores no balanço patrimonial consolidado, dentro do patrimônio líquido, separadamente do patrimônio líquido dos proprietários da controladora.**

48. As mudanças na participação de entidade controladora em entidade controlada que não resultem na perda de controle são transações com proprietários na qualidade de proprietários.

**49. A entidade deve atribuir o superávit ou o déficit e cada ganho ou perda reconhecidos diretamente no patrimônio líquido aos proprietários da controladora e às participações de não controladores. A entidade deve atribuir também o valor total reconhecido na demonstração das mutações do patrimônio líquido aos proprietários da controladora e às participações de não controladores, ainda que isso resulte em que as participações de não controladores tenham saldo deficitário.**

**50. Se a controlada tiver ações preferenciais em circulação com direito a dividendos cumulativos, que sejam classificadas como instrumento patrimonial, e sejam mantidas por acionistas não controladores, a entidade deve calcular sua parcela no resultado após efetuar ajuste para refletir os dividendos sobre essas ações, tenham, ou não, esses dividendos sido declarados.**

*Mudança na proporção mantida por participações de não controladores*

51. Quando a proporção do patrimônio líquido mantida por participações de não controladores sofrer modificações, a entidade deve ajustar os valores contábeis das participações de controladores e de não controladores para refletir as mudanças em suas participações relativas na controlada. A entidade deve reconhecer diretamente no patrimônio líquido qualquer diferença entre o valor pelo qual são ajustadas as participações de não controladores e o valor justo da contrapartida paga ou recebida, e deve atribuir essa diferença aos proprietários da controladora.

**Perda de controle**

**52. Se a controladora perder o controle da controlada, ela deve:**

**(a) desreconhecer os ativos e os passivos da ex-controlada do balanço patrimonial consolidado;**

**(b) reconhecer qualquer investimento remanescente na ex-controlada e, subsequentemente, contabilizar esse investimento e quaisquer montantes a pagar ou a receber da ex-controlada de acordo com as normas correspondentes. Essa participação mantida deve ser reavaliada, conforme descrito nos itens 54 (b) (iii) e 55A. O valor reavaliado na data em que o controle é perdido deve ser considerado pelo valor justo no reconhecimento inicial de um ativo financeiro, conforme a NBC TSP 31, ou o custo no reconhecimento inicial de um investimento em coligada ou empreendimento controlado em conjunto, se aplicável; e**

**(c) reconhecer o ganho ou a perda associado à perda do controle atribuível à ex-controladora, conforme especificado nos itens 54–55A.**

**53. A controladora pode perder o controle da controlada em dois ou mais acordos (transações). Entretanto, algumas vezes, as circunstâncias indicam que acordos múltiplos devem ser contabilizados como uma única transação. Ao determinar se os acordos devem ser contabilizados como uma única transação, a controladora deve considerar a totalidade dos termos e condições dos acordos e seus efeitos econômicos. Um ou mais dos itens especificados a seguir indicam que a controladora deve contabilizar acordos múltiplos como uma única transação:**

**(a) eles são celebrados na mesma época ou com reflexos mútuos;**

**(b) eles formam uma única transação destinada a obter efeito comercial geral;**

**(c) a ocorrência do acordo depende da ocorrência de pelo menos outro acordo; e**

**(d) um acordo considerado individualmente não se justifica do ponto de vista econômico, mas se justifica do ponto de vista econômico quando considerado em conjunto com outros acordos. Um exemplo é quando a alienação de investimento tem o preço fixado abaixo do valor de mercado e é compensada pela alienação subsequente com preço fixado acima do valor de mercado.**

**54. Se perder o controle da controlada, a controladora deve:**

**(a) desreconhecer:**

**(i) os ativos (incluindo qualquer ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill)) e os passivos da controlada pelo seu valor contábil na data em que o controle for perdido; e**

**(ii) o valor contábil de quaisquer participações de não controladores na ex-controlada na data em que o controle for perdido (inclusive quaisquer ganhos ou perdas reconhecidos diretamente no patrimônio líquido atribuíveis às referidas participações);**

**(b) reconhecer:**

**(i) o valor justo da contrapartida recebida, se houver, proveniente de transação, evento ou circunstâncias que resultaram na perda de controle;**

**(ii) essa distribuição, se a transação, evento ou circunstâncias que resultaram na perda de controle envolverem a distribuição de ações da controlada aos proprietários em sua condição de proprietários; e**

**(iii) qualquer investimento retido na ex-controlada pelo seu valor justo na data em que o controle é perdido.**

**(c) reclassificar diretamente para resultados acumulados, caso exigido por outra NBC TSP, os valores reconhecidos diretamente no patrimônio líquido em relação à controlada, na forma descrita no item 55; e**

**(d) reconhecer no resultado qualquer diferença resultante como ganho ou perda atribuíveis à controladora.**

**55. Se perder o controle da controlada, a controladora deve contabilizar todos os valores anteriormente reconhecidos diretamente no patrimônio líquido em relação a essa controlada na mesma base que seria exigida se a controladora tivesse alienado diretamente os respectivos ativos ou passivos. Se a reserva de reavaliação anteriormente reconhecida diretamente no patrimônio líquido for transferida diretamente para resultados acumulados por ocasião da alienação do ativo, a controladora deve transferir a reserva de reavaliação diretamente para resultados acumulados quando perder o controle da controlada.**

**55A. Se uma entidade controladora perder o controle de uma entidade controlada que não contém uma operação, conforme definido na NBC TSP 21, como resultado de uma transação envolvendo uma coligada ou um empreendimento controlado em conjunto que seja contabilizado pelo método de equivalência patrimonial, a entidade controladora deve determinar o ganho ou a perda de acordo com os itens 54 e 55. O ganho ou a perda resultante da transação deve ser reconhecido no resultado da entidade controladora apenas na proporção dos interesses de investidores não relacionados nessa coligada ou empreendimento controlado em conjunto. A parte remanescente do ganho deve ser eliminada contra o valor contábil do investimento na coligada ou no empreendimento controlado em conjunto. Além disso, se a entidade controladora mantiver um investimento na antiga entidade controlada, e esta se tornar uma coligada ou um empreendimento controlado em conjunto contabilizado pelo método de equivalência patrimonial, a entidade controladora deve reconhecer, no resultado, a parte do ganho ou da perda resultante da reavaliação a valor justo do investimento mantido na antiga entidade controlada apenas na proporção dos interesses de investidores não relacionados na nova coligada ou no empreendimento controlado em conjunto. A parte remanescente desse ganho deve ser eliminada contra o valor contábil do investimento mantido na antiga entidade controlada.**

**Se a entidade controladora mantiver um investimento na antiga entidade controlada que agora é contabilizado de acordo com a NBC TSP 31, a parte do ganho ou perda resultante da reavaliação a valor justo do investimento mantido na antiga entidade controlada deve ser integralmente reconhecida no resultado da entidade controladora.**

**Entidade de investimento: critério do valor justo**

**56. Salvo conforme descrito no item 57, a entidade de investimento não deve consolidar as suas controladas nem aplicar a NBC TSP 21 ao obter o controle de outra entidade. Em vez disso, a entidade de investimento deve mensurar esse investimento em controlada ao valor justo por meio do resultado, de acordo com a NBC TSP 31.**

**57. Não obstante o critério do item 56, se a entidade de investimento tiver uma controlada que não seja entidade de investimento e cuja finalidade principal e atividades são a prestação de serviços que estejam relacionados com as atividades de investimento da entidade de investimento, essa entidade deve consolidar essa controlada de acordo com os itens 38 a 55 e aplicar os requisitos da NBC TSP 21 à aquisição da controlada.**

**58. A controladora de entidade de investimento deve apresentar demonstrações contábeis consolidadas, em que deve (i) mensurar os investimentos da controlada ao valor justo por meio do resultado, de acordo com a NBC TSP 31 e (ii) consolidar outros ativos, passivos, receitas e despesas da controlada de acordo com os itens 38 a 55, exceto quando a própria controladora seja entidade de investimento.**

**Fatores determinantes se a entidade é entidade de investimento**

**59. A entidade deve considerar todos os fatos e circunstâncias ao avaliar se é entidade de investimento, incluindo seu objetivo e estrutura. Se os fatos e as circunstâncias indicarem que há mudanças em um ou mais dos três elementos que constituem a definição de entidade de investimento, a controladora deve reavaliar se se qualifica como entidade de investimento.**

**60. A controladora que deixe de ser entidade de investimento ou que se torne entidade de investimento deve contabilizar a mudança em sua condição prospectivamente a partir da data em que a mudança na condição tiver ocorrido (ver itens 63 e 64).**

**Julgamentos e premissas**

**61. A entidade de investimento deve divulgar as informações relativas a julgamentos e premissas significativos assumidos ao determinar que é entidade de investimento, salvo se atender às seguintes características:**

**(a) obteve recursos de mais de um investidor;**

**(b) possui direitos de propriedade na forma de participações patrimoniais ou similares; e**

**(c) tem mais de um investimento.**

62. A ausência de uma dessas características não necessariamente desqualifica a entidade de ser entidade de investimento; todavia, a entidade é obrigada a divulgar informações acerca dos julgamentos e das premissas significativos assumidos ao determinar que é entidade de investimento.

**Contabilização da mudança na condição de entidade de investimento**

**63. Quando deixar de ser entidade de investimento, a entidade deve aplicar a NBC TSP 21 a qualquer controlada que tenha sido anteriormente mensurada ao valor justo por meio do resultado, de acordo com o item 56. A data da mudança de condição é a data de aquisição atribuída. O valor justo da controlada, na data de aquisição atribuída, deve representar a contraprestação atribuída transferida, ao mensurar qualquer ágio ou ganho decorrente de compra vantajosa que resulte da aquisição atribuída. Todas as controladas devem ser consolidadas, de acordo com os itens 38 a 51, a partir da data da mudança da condição.**

**64. Quando se tornar entidade de investimento, a entidade deve cessar de consolidar suas controladas na data da mudança de sua condição, exceto em relação a qualquer controlada que continue a ser consolidada, de acordo com o item 57. A entidade de investimento deve aplicar os critérios dos itens 52 e 53 àquelas controladas que ela deixar de consolidar como se a entidade de investimento tivesse perdido o controle daquelas controladas naquela data.**

**Disposições Transitórias**

**65. A entidade deverá aplicar esta Norma retrospectivamente, de acordo com a NBC TSP 23 - Políticas Contábeis, Mudanças em Estimativas Contábeis e Retificação de Erro, exceto conforme especificado nos itens 66 a 76.**

66. Não obstante os requisitos do item 33 da NBC TSP 23, quando esta Norma for aplicada pela primeira vez, a entidade necessitará apresentar apenas as informações quantitativas exigidas pelo item 33(f) da NBC TSP 23 para o **período anual imediatamente anterior à data de aplicação inicial** desta Norma (o “período imediatamente anterior”). A entidade poderá também apresentar essas informações para o período corrente ou para períodos comparativos anteriores, **mas não é obrigada a fazê-lo.**

67. Para fins desta Norma, a data de aplicação inicial é o início do período de reporte anual para o qual esta Norma é aplicada pela primeira vez.

68. (Não convergido)

(a) Não convergido

(b) Não convergido

**69. Na data de aplicação inicial, a entidade deverá avaliar se é uma entidade de investimento, com base nos fatos e circunstâncias existentes nessa data. Se, na data de aplicação inicial, a entidade concluir que é uma entidade de investimento, deverá aplicar os requisitos dos itens 70 a 73.**

70. Exceto no caso de uma controlada que seja consolidada de acordo com o item 57, uma entidade de investimento deverá mensurar seu investimento em **cada entidade controlada pelo valor justo por meio do resultado**, como se os requisitos desta Norma **sempre tivessem sido aplicados**. A entidade de investimento deverá ajustar retroativamente tanto o período anual imediatamente anterior à data de aplicação inicial quanto o **patrimônio líquido** no início do período imediatamente anterior para qualquer diferença entre:

(a) o valor contábil anterior da entidade controlada; e

(b) o valor justo do investimento da entidade de investimento na entidade controlada.

**O montante acumulado de quaisquer ajustes a valor justo anteriormente reconhecidos diretamente no patrimônio líquido deverá ser transferido para o resultado acumulado no início do período anual imediatamente anterior à data de aplicação inicial.**

**71. A entidade de investimento deverá utilizar os valores justos anteriormente reportados aos investidores ou à administração.**

**72. Se a mensuração de um investimento em uma entidade controlada de acordo com o item 70 for impraticável (conforme definido na NBC TSP 23), a entidade de investimento deverá aplicar os requisitos desta Norma a partir do início do período mais antigo para o qual a aplicação do item 70 seja praticável, o que pode ser o período atual. A investidora deverá ajustar retroativamente o período anual imediatamente anterior à data de aplicação inicial, a menos que o início do período mais antigo praticável seja o período atual. Nesse caso, o ajuste no patrimônio líquido deverá ser reconhecido no início do período atual.**

73. Se uma entidade de investimento tiver alienado ou perdido o controle de um investimento em uma entidade controlada antes da data de aplicação inicial desta Norma, não será exigido que a entidade de investimento realize ajustes na contabilização anterior dessa entidade controlada.

74 e 75. (Não convergidos).

**76. A entidade deverá ajustar retroativamente o período anual imediatamente anterior à data de aplicação inicial, a menos que o início do período mais antigo para o qual a aplicação deste item seja praticável seja o período atual. Quando a data de aquisição presumida for anterior ao início do período imediatamente anterior, a entidade deverá reconhecer, como ajuste no patrimônio líquido no início do período imediatamente anterior, qualquer diferença entre:**

**(a) o montante dos ativos, passivos e participações não controladoras reconhecidos; e**

**(b) os valores contábeis anteriores da participação da entidade na outra entidade.**

**Se o período mais antigo praticável for o período atual, o ajuste no patrimônio líquido deverá ser reconhecido no início do período atual.**

77 e 78. (Não convergidos)

**Vigência**

Esta Norma entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2027, e revoga a NBC TSP 17, publicada no DOU, Seção 1, de 31/10/2018, salvo na existência de algum normativo em âmbito nacional que estabeleça prazos específicos - casos em que estes prevalecem.

Brasília, xx de xxxx de 2025.

CONTADOR AÉCIO PRADO DANTAS JÚNIOR

Presidente

Ata CFC nº 1.xxx.