

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS

PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 52

DIVULGAÇÕES PARA CONTROLADAS SEM OBRIGAÇÕES DE PRESTAÇÃO PÚBLICA DE CONTAS

Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IFRS 19

*** Termos de uso**

Os pronunciamentos, interpretações e orientações do CPC, inclusive o CPC-PME, contém material que está sujeito a direitos autorais da IFRS® Foundation (Fundação IFRS). Todos esses direitos são reservados.

Este material é reproduzido e distribuído pela Fundação de Apoio aos Comitês de Pronunciamentos Contábeis e de Sustentabilidade (FACPCS) somente para a República Federativa do Brasil com a autorização da Fundação IFRS. Os direitos de outras partes com relação à utilização deste material estão definidos nos Termos de Uso ([link](#)) e qualquer utilização não prevista nos Termos de Uso deverá ser previamente autorizada por escrito pela FACPCS e Fundação IFRS.

Os pronunciamentos, interpretações e orientações do CPC, inclusive o CPC-PME, são emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis e de Sustentabilidade, organismo técnico apoiado pela FACPCS, para sua aplicação na República Federativa do Brasil e não foram preparados ou endossados pelo International Accounting Standards Board (IASB).

Os pronunciamentos, interpretações e orientações do CPC, inclusive o CPC-PME, não devem ser distribuídos para fora da República Federativa do Brasil.

*** Notice**

CPC/CPC PME contain copyright material of the IFRS® Foundation (Foundation) in respect of which all rights are reserved.

Reproduced and distributed by the Accounting and Sustainability Pronouncements Committee Support Foundation with the permission of the Foundation within the Federal Republic of Brazil only. No rights granted to third parties other than as permitted by the Terms of Use ([link](#)) without the prior written permission of Accounting and Sustainability Pronouncements Committee Support Foundation and the Foundation.

CPC/CPC PME are issued by Accounting and Sustainability Pronouncements Committee Support Foundation in respect of their application in Federal Republic of Brazil and have not been prepared or endorsed by the International Accounting Standards Board.

CPC/CPC PME are not to be distributed outside of Federal Republic of Brazil.

Sumário	Item
OBJETIVO	1
Atingindo o objetivo	2
ALCANCE	7
ESCOLHA OU REVOGAÇÃO DA APLICAÇÃO DESTE PRONUNCIAMENTO TÉCNICO	13
INTERAÇÃO COM O CPC 37 – ADOÇÃO INICIAL DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE	17
REQUISITOS DE DIVULGAÇÃO	20
Cumprimento dos Pronunciamentos Técnicos do CPC	20
CPC 37 – Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade	21
CPC 10 – Pagamento Baseado em Ações	31
CPC 15 – Combinações de Negócios	35
CPC 31 – Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada	38
CPC 40 – Instrumentos Financeiros: Evidenciação	42
CPC 45 – Divulgação de Participações em Outras Entidades	74
CPC 46 – Mensuração do Valor Justo	95
CPC 47 – Receita de Contrato com Cliente	103
CPC 06 – Arrendamentos	115
CPC 51 – Apresentação e Divulgação nas Demonstrações Contábeis	128
CPC 16 – Estoques	164
CPC 03 – Demonstração dos Fluxos de Caixa	165
CPC 23 - Base de Preparação das Demonstrações Contábeis	173
CPC 24 – Evento Subsequente	188
CPC 32 – Tributos sobre o Lucro	192
CPC 27 – Ativo Imobilizado	200
CPC 33 – Benefícios a Empregados	203

CPC 07 – Subvenção e Assistência Governamentais	216
CPC 02 – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis	218
CPC 20 – Custos de Empréstimos	225
CPC 05 – Divulgação sobre Partes Relacionadas	226
CPC 35 – Demonstrações Separadas	238
CPC 42 – Contabilidade em Economia Hiperinflacionária	241
CPC 39 – Instrumentos Financeiros: Apresentação	242
CPC 21 – Demonstração Intermediária	243
CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos	250
CPC 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes	257
CPC 04 – Ativo Intangível	263
CPC 28 – Propriedade para Investimento	267
CPC 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola	272
Outras divulgações	276
APÊNDICE A – DATA DE VIGÊNCIA E TRANSIÇÃO	

Objetivo

1. O Pronunciamento Técnico CPC 52 – Divulgações para Controladas Sem Obrigações de Prestação Pública de Contas especifica os requisitos de divulgação que a entidade tem permissão para aplicar em substituição aos requisitos de divulgação em outros Pronunciamentos Contábeis do CPC.

Atingindo o objetivo

2. A entidade que opte por aplicar este Pronunciamento Técnico deve aplicar os requisitos dos outros Pronunciamentos Contábeis do CPC, exceto os requisitos de divulgação. Em vez disso, a entidade aplica os requisitos deste Pronunciamento Técnico.
3. Portanto, salvo se de outro modo especificado (ver item 4), a entidade que aplicar este Pronunciamento Técnico não precisa aplicar os requisitos de divulgação de outros Pronunciamentos Técnicos do CPC nem aplicar quaisquer declarações ou referências a esses requisitos de divulgação. Por exemplo, o item 35 do Pronunciamento Técnico CPC 32 – Tributos sobre o Lucro contém requisitos sobre os critérios para o reconhecimento de ativos fiscais diferidos advindos do registro de prejuízos fiscais e créditos fiscais não utilizados. O item termina com a afirmação: “nessas circunstâncias, o item 82 exige divulgação do valor do ativo fiscal diferido e a natureza da evidência que comprova o seu reconhecimento”. A entidade que aplica este Pronunciamento Técnico não aplicaria o item 82 do CPC 32 e não precisa aplicar a afirmação contida no fim do item 35 do CPC 32 referente ao item 82.

4. Não obstante os itens 2 e 3:
 - (a) os requisitos de divulgação de outros Pronunciamentos Técnicos do CPC que ainda sejam aplicáveis à entidade que aplica este Pronunciamento Técnico estão especificados neste Pronunciamento Técnico.
 - (b) se a entidade que aplica este Pronunciamento Técnico adotar os Pronunciamentos Técnicos CPC 22 – Informações por Segmento, CPC 50 – Contratos de Seguro ou CPC 41 – Resultado por Ação, ela deve aplicar todos os requisitos de divulgação desses Pronunciamentos Técnicos.
 - (c) um Pronunciamento Técnico novo ou alterado pode incluir requisitos de divulgação sobre a transição da entidade para esse Pronunciamento Técnico. Qualquer isenção disponível para a entidade que aplica este Pronunciamento Técnico em relação aos requisitos de divulgação sobre a transição da entidade para esse Pronunciamento Técnico novo ou alterado será especificada no Pronunciamento Técnico novo ou alterado.
5. De acordo com o item 19 do Pronunciamento Técnico CPC 51 – Apresentação e Divulgação nas Demonstrações Contábeis, a entidade que aplica este Pronunciamento Técnico não precisa fornecer uma divulgação específica exigida por este Pronunciamento Técnico se a informação resultante dessa divulgação não for material.
6. A entidade deve considerar se deve fornecer divulgações adicionais quando o cumprimento dos requisitos específicos deste Pronunciamento Técnico for insuficiente para permitir aos usuários das demonstrações contábeis compreender o efeito das transações e de outros eventos e condições na posição financeira e no desempenho financeiro da entidade.

Alcance

7. A entidade pode optar por aplicar este Pronunciamento Técnico em suas demonstrações contábeis consolidadas, separadas ou individuais se, e somente se, no fim do período de reporte:
 - (a) for uma controlada;
 - (b) não tiver obrigações de prestação pública de contas conforme estabelecido nos itens 11 e 12; e
 - (c) possuir uma controladora final ou intermediária que elabore demonstrações contábeis consolidadas disponíveis para uso público e que estejam em conformidade com os Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações do CPC ou com as Normas Contábeis IFRS.
8. Os termos “controlada” e “grupo econômico” são definidos no Apêndice A do Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas.
9. Uma controladora intermediária avalia sua elegibilidade para aplicar este Pronunciamento Técnico em suas demonstrações contábeis separadas ou individuais, independentemente de outras entidades do grupo econômico ou do grupo econômico como um todo terem obrigações de prestação pública de contas.

10. Uma controladora intermediária que não tenha obrigações de prestação pública de contas e atenda às demais condições de elegibilidade do item 7 pode aplicar este Pronunciamento Técnico em suas demonstrações contábeis separadas e individuais, mesmo que não a aplique em suas demonstrações contábeis consolidadas.
11. A entidade tem obrigações de prestação pública de contas se:
 - (a) seus instrumentos de dívidas ou patrimoniais forem negociados em um mercado público ou se estiver em processo de emissão desses instrumentos em um mercado público (bolsa de valores nacional ou estrangeira ou um mercado de balcão, incluindo mercados locais e regionais); ou
 - (b) mantiver ativos em uma condição fiduciária para um grande grupo de agentes externos como uma de suas atividades principais (por exemplo, bancos, cooperativas de crédito, seguradoras, corretoras de valores mobiliários, fundos mútuos e bancos de investimento geralmente atendem a esse critério).
12. Algumas entidades podem manter ativos em uma condição fiduciária para um grande grupo de agentes externos por manterem e gerirem recursos financeiros confiados a eles por clientes, consumidores ou membros não envolvidos na administração da entidade. No entanto, se o fazem por motivos incidentais a uma atividade principal (como pode ser o caso, por exemplo, de agências de viagens, corretores de imóveis, escolas, organizações de caridade, cooperativas que exigem um depósito nominal de adesão ou empresas que recebem pagamentos antecipados para entrega de bens ou serviços, como concessionárias de serviços públicos), isso não as torna entidades com obrigações de prestação pública de contas.

Escolha ou revogação da aplicação deste Pronunciamento Técnico

13. A entidade que optar por aplicar este Pronunciamento Técnico em um período de reporte pode posteriormente revogar essa escolha. A entidade pode optar por aplicar este Pronunciamento Técnico mais de uma vez – por exemplo, a entidade que aplicou este Pronunciamento Técnico em um período antecedente ao anterior, mas não no período imediatamente anterior, pode optar por aplicá-la no período atual.
14. Se a entidade aplicar este Pronunciamento Técnico no período de reporte atual, mas não no período imediatamente anterior, deverá fornecer informações comparativas (ou seja, informações do período anterior) para todos os valores informados nas demonstrações contábeis do período atual, salvo se este ou outro Pronunciamento Técnico permitir ou exigir o contrário. A entidade deve incluir informações comparativas para informações narrativas e descritivas se isso for necessário para o entendimento das demonstrações contábeis do período corrente.

15. A entidade que tiver aplicado este Pronunciamento Técnico no período de reporte anterior – mas optar por não aplicá-lo (ou não for mais elegível para aplicá-lo) no período corrente e continuar aplicando os Pronunciamentos Técnicos do CPC – deve fornecer informações comparativas referentes ao período anterior para todos os valores informados nas demonstrações contábeis do período corrente, salvo se outro Pronunciamento Técnico do CPC permitir ou exigir o contrário. A entidade deve incluir informações comparativas para informações narrativas e descritivas se isso for necessário para o entendimento das demonstrações contábeis do período corrente. O fato de este Pronunciamento Técnico não exigir a divulgação de valores no período anterior para alguns itens que são divulgados no período corrente não é uma razão para omitir informações comparativas desses itens.
16. Os requisitos para mudanças nas políticas contábeis do Pronunciamento Técnico CPC 23 – Base de Preparação das Demonstrações Contábeis não se aplicam à escolha ou revogação da aplicação deste Pronunciamento Técnico.

Interação com o CPC 37 – Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade

17. A entidade aplica o Pronunciamento Técnico CPC 37 – Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade quando elabora suas primeiras demonstrações contábeis conforme os Pronunciamentos Técnicos do CPC ou quando tem permissão para fazê-lo aplicando o item 4A do CPC 37. A entidade que aplica este Pronunciamento Técnico ao preparar suas primeiras demonstrações contábeis conforme os Pronunciamentos Técnicos do CPC deve aplicar os requisitos de divulgação dos itens 21 a 30 deste Pronunciamento Técnico, em vez dos requisitos de divulgação dos itens 23 a 33 do CPC 37.
18. Optar por aplicar ou revogar a aplicação deste Pronunciamento Técnico não resulta, por si só, em a entidade atender à definição de adotante pela primeira vez dos Pronunciamentos Técnicos do CPC conforme estabelecido no CPC 37. Por exemplo, a entidade que aplicou os Pronunciamentos Técnicos do CPC, mas não este Pronunciamento Técnico, no período de reporte imediatamente anterior e que aplica este Pronunciamento Técnico no período corrente não é uma adotante pela primeira vez dos Pronunciamentos Técnicos do CPC e não aplicará o CPC 37 no período corrente.
19. Da mesma forma, a entidade que revogue a aplicação deste Pronunciamento Técnico no período corrente não aplicará o CPC 37 no período corrente se, no período imediatamente anterior, tiver apresentado uma declaração explícita e sem ressalvas de conformidade com os Pronunciamentos Técnicos do CPC, conforme exigido pelo item 20.

Requisitos de divulgação

Cumprimento dos Pronunciamentos Técnicos do CPC

20. A entidade cujas demonstrações contábeis sejam elaboradas em conformidade com os Pronunciamentos Técnicos do CPC e com os requisitos deste Pronunciamento Técnico deve fazer uma declaração explícita e sem ressalvas desse cumprimento nas notas explicativas. A entidade que aplica este Pronunciamento Técnico deve afirmar, como parte dessa declaração sem ressalvas, que aplicou este Pronunciamento Técnico. A entidade que aplica este Pronunciamento Técnico não deve descrever suas demonstrações contábeis como estando em conformidade com os Pronunciamentos Técnicos do CPC, a menos que cumpra os requisitos deste Pronunciamento Técnico e todos os requisitos aplicáveis em outros Pronunciamentos Técnicos do CPC.

CPC 37 – Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade

Explicação da transição para os Pronunciamentos Técnicos do CPC

21. A entidade deve explicar de que forma a transição dos critérios contábeis anteriores para os Pronunciamentos Técnicos do CPC afetou sua posição patrimonial divulgada (balanço patrimonial), bem como seu desempenho econômico (demonstração do resultado) e financeiro (demonstração dos fluxos de caixa).
22. A entidade que adotou os Pronunciamentos Técnicos do CPC em período anterior, como descrito no item 4A do CPC 37 deve divulgar:
- (a) o motivo de ter parado de aplicar os Pronunciamentos Técnicos do CPC; e
 - (b) o motivo de ter retomado a aplicação dos Pronunciamentos Técnicos do CPC.
23. Quando a entidade, de acordo com o item 4A CPC 37, decidir não aplicar o CPC 37, deve explicitar as razões para decidir aplicar os Pronunciamentos Técnicos do CPC como se nunca tivesse parado de aplicá-las.

Conciliações

24. Para cumprir com o disposto no item 21, as primeiras demonstrações contábeis da entidade em conformidade com os Pronunciamentos Técnicos do CPC devem incluir:
- (a) as conciliações do patrimônio líquido divulgado pelos critérios contábeis anteriores em relação ao patrimônio líquido de acordo com os Pronunciamentos Técnicos do CPC para ambas as datas a seguir:
 - (i) a data de transição para os Pronunciamentos Técnicos do CPC; e
 - (ii) o final do último período apresentado nas demonstrações contábeis anuais mais recentes da entidade pelos critérios contábeis anteriores.
 - (b) a conciliação do resultado abrangente total de acordo com os Pronunciamentos Técnicos do CPC para o último período apresentado nas demonstrações contábeis anuais mais recentes da entidade. O ponto de partida para essa conciliação deve ser o resultado abrangente total de acordo com os critérios contábeis anteriores para o mesmo período ou, se a entidade não reportou este totalizador, o lucro ou prejuízo líquido de acordo com os critérios contábeis anteriores;

25. Se a entidade perceber que ocorreram erros sob os critérios contábeis anteriores, as conciliações exigidas pelo item 24 devem distinguir a correção desses erros das mudanças de políticas contábeis.
26. Se, durante o período relativo às primeiras demonstrações contábeis de acordo com os Pronunciamentos Contábeis do CPC, a entidade mudar suas políticas contábeis ou o uso das isenções contidas no CPC 37, ela deve explicar as mudanças entre sua primeira demonstração contábil intermediária de acordo com os Pronunciamentos Técnicos do CPC e suas primeiras demonstrações contábeis de acordo com os Pronunciamentos Técnicos do CPC, conforme item 21, e deve atualizar as conciliações requeridas pelo item 24.
27. Se a entidade não tiver apresentado demonstrações contábeis para períodos anteriores, suas primeiras demonstrações contábeis de acordo com os Pronunciamentos Técnicos do CPC devem evidenciar tal fato.

Demonstrações contábeis intermediárias

28. Para cumprir com o disposto no item 21, se a entidade apresenta suas demonstrações contábeis intermediárias de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 21 – Demonstração Intermediária para parte do período coberto pelas suas primeiras demonstrações contábeis de acordo com os Pronunciamentos Técnicos do CPC, a entidade deve atender aos requisitos do CPC 21, salvo se de outro modo declarado, bem como as seguintes exigências:
 - (a) se a entidade tiver demonstrações contábeis intermediárias para o período comparável do exercício social imediatamente anterior, cada divulgação intermediária deve incluir:
 - (i) a conciliação do patrimônio líquido de acordo com os critérios contábeis anteriores ao final daquele período intermediário comparável em relação ao patrimônio líquido de acordo com os Pronunciamentos Técnicos do CPC naquela data; e
 - (ii) a conciliação do resultado abrangente total de acordo com os Pronunciamentos Técnicos do CPC para aquele período intermediário comparável (na data e ano correntes). O ponto de partida para essa conciliação deve ser o resultado abrangente total de acordo com os critérios contábeis anteriores para aquele período ou, quando a entidade não o apresentar em seu total, o lucro ou o prejuízo líquido de acordo com os critérios contábeis anteriores.
 - (b) adicionalmente à conciliação exigida no item (a), as primeiras demonstrações contábeis intermediárias da entidade de acordo com o CPC 21 para parte do período coberto por suas primeiras demonstrações contábeis de acordo com os Pronunciamentos Técnicos do CPC devem incluir as conciliações descritas no item 24 (complementadas pelos detalhamentos exigidos pelo item 25) ou devem incluir referência cruzada a outro documento publicado que inclua essas conciliações; e

- (c) se a entidade alterar suas políticas contábeis ou seu uso de isenções contidas no CPC 37, ela deve explicar as mudanças em cada uma das demonstrações contábeis intermediárias de acordo com o item 21 e deve atualizar as conciliações requeridas nos itens (a) e (b).
29. Se um adotante pela primeira vez não tiver evidenciado, em suas demonstrações contábeis anuais mais recentes pelos critérios contábeis anteriores, informação relevante para o entendimento do período corrente intermediário, essa demonstração contábil intermediária deve evidenciar tal informação, ou então deve incluir referência cruzada a outro documento publicado que inclua tal informação.

Requisitos de divulgação no CPC 37 que continuam aplicáveis

30. Se a entidade aplica o item D2 do CPC 37, ela deve aplicar os requisitos de divulgação desse item.

CPC 10 – Pagamento Baseado em Ações

31. A entidade deve divulgar:
- (a) descrição de cada tipo de acordo com pagamento baseado em ações que vigorou em algum momento do período de reporte, incluindo, para cada acordo, os termos e condições gerais, tais como os requisitos de aquisição de direito, o prazo máximo das opções outorgadas e o método de liquidação (se em caixa ou em instrumentos patrimoniais). A entidade com tipos substancialmente similares de acordos com pagamento baseado em ações pode agregar essa informação.
 - (b) a quantidade e o preço médio ponderado de exercício das opções de ações para cada um dos seguintes grupos de opções:
 - (iii) em circulação no início do período de reporte;
 - (iv) outorgadas durante o período;
 - (v) com direito prescrito durante o período;
 - (vi) exercidas durante o período;
 - (vii) expiradas durante o período;
 - (viii) em circulação no final do período; e
 - (ix) exercíveis no final do período.
32. A entidade deve divulgar informações que permitam aos usuários das demonstrações contábeis entender como foi determinado, durante o período de reporte, o valor justo dos produtos ou serviços recebidos ou o valor justo dos instrumentos patrimoniais outorgados.
33. Para acordos de pagamento baseado em ações que foram modificados durante o período de reporte, a entidade deve explicar essas modificações.

34. A entidade deve divulgar:
- (a) o total da despesa reconhecida no período de reporte decorrente de transações com pagamento baseado em ações por meio das quais os produtos ou os serviços recebidos não cumpram com os requisitos para reconhecimento como ativos e, por isso, foram reconhecidos imediatamente como despesa; e
 - (b) o saldo contábil no final do período de reporte para os passivos decorrentes de transações com pagamento baseado em ações.

CPC 15 – Combinação de Negócios

35. O adquirente deve divulgar as informações a seguir para cada combinação de negócios que ocorrer ao longo do período de reporte:
- (a) o nome e descrição da adquirida;
 - (b) a data da aquisição;
 - (c) o percentual do capital votante adquirido, bem como o percentual da participação total adquirida;
 - (d) uma descrição qualitativa dos fatores que compõem o ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) reconhecido, tais como sinergias esperadas pela combinação das operações da adquirida com as do adquirente, ativos intangíveis que não se qualificam para reconhecimento em separado ou outros fatores;
 - (e) o valor justo, na data da aquisição, da contraprestação total transferida e a descrição dos componentes dessa contraprestação, tais como:
 - (i) caixa;
 - (ii) outros ativos tangíveis ou intangíveis, inclusive um negócio ou uma controlada do adquirente;
 - (iii) passivos incorridos, como, por exemplo, passivo por contraprestação contingente; e
 - (iv) participações societárias do adquirente;
 - (f) para os acordos para contraprestação contingente e para os ativos de indenização:
 - (i) valor reconhecido na data da aquisição; e
 - (ii) descrição do acordo e das bases para determinação do valor do pagamento;
 - (g) montantes reconhecidos, na data da aquisição, para cada uma das classes de ativos adquiridos e passivos assumidos;
 - (h) quando um passivo contingente não tiver sido reconhecido porque não foi possível mensurar o seu valor justo com confiabilidade, as informações requeridas pelo item 259;

- (i) no caso de compra vantajosa o valor do ganho reconhecido de acordo com o item 34 do Pronunciamento Técnico CPC 15 – Combinação de Negócios e a linha do item da demonstração do resultado em que o ganho foi reconhecido; e
 - (j) para cada combinação de negócios em que o adquirente, na data da aquisição, possuir menos do que 100% de participação societária da adquirida:
 - (i) o valor da participação de não controladores na adquirida, reconhecido na data da aquisição e as bases de mensuração desse valor; e
 - (ii) para cada participação de não controladores na adquirida mensurada ao valor justo, as técnicas de avaliação e as informações significativas utilizadas na mensuração desse valor justo.
36. O adquirente deve divulgar, para cada período de reporte após a data da aquisição e até que a entidade receba, venda ou, de outra forma, venha a perder o direito sobre ativo proveniente de contraprestação contingente, ou até que a entidade liquide passivo proveniente de contraprestação contingente, ou que esse passivo seja cancelado ou expirado:
- (a) quaisquer mudanças nos valores reconhecidos, inclusive quaisquer diferenças que surgirem na sua liquidação;
 - (b) as técnicas de avaliação e os principais dados de entrada do modelo utilizado para mensurar a contraprestação contingente.
37. O adquirente deve divulgar a conciliação (informações comparativas não são requeridas) do valor contábil do ágio por expectativa de rentabilidade futura ao início e ao fim do período de reporte, mostrando separadamente:
- (a) o ágio por expectativa de rentabilidade futura adicional, reconhecido durante o período, exceto o ágio por expectativa de rentabilidade futura incluído em grupo de ativos mantidos para a venda que, na aquisição, atendeu aos critérios para ser classificado como mantido para venda de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 31 – Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada;
 - (b) o ágio por expectativa de rentabilidade futura incluído em grupo destinado ativos mantidos para venda que foi classificado como mantido para venda de acordo com o CPC 31, bem como o ágio por expectativa de rentabilidade futura desreconhecido durante o período de reporte que não foi previamente incluído em grupo classificado como mantido para venda;
 - (c) as perdas por redução ao valor recuperável reconhecidas durante o período de reporte, de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos; e
 - (d) Quaisquer outras mudanças no valor contábil que tenham ocorrido durante o período de reporte.

CPC 31 – Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada

38. A entidade deve divulgar, nas notas explicativas do período em que o ativo não circulante (ou grupo de ativos) tenha sido classificado como mantido para venda ou que tenha sido vendido:
- (a) A descrição do ativo (ou grupo de ativos) não circulante;
 - (b) A descrição dos fatos e das circunstâncias da venda, ou que conduziram à venda esperada, forma e cronograma esperados para essa venda; e
 - (c) se aplicável, segmento em que o ativo não circulante ou o grupo de ativos mantidos para venda, está apresentado de acordo com o CPC 22.
39. Caso se aplique o item 26 ou o item 29 do CPC 31, a entidade deve divulgar, no período de reporte da decisão de alterar o plano de venda do ativo não circulante mantido para venda, a descrição dos fatos e das circunstâncias que levaram à decisão e o efeito dessa decisão nos resultados das operações para esse período e qualquer período anterior apresentado.

Requisitos de divulgação no CPC 31 que continuam aplicáveis

40. A entidade deve aplicar os requisitos de divulgação nos itens 12, 13, 33(a), 33(c) e 34 do CPC 31. A referência ao item 33 no item 13 do CPC 31 deve ser interpretada pela entidade como referência aos itens 33(a) e 33(c) do CPC 31.
41. Não utilizado.

CPC 40 – Instrumentos Financeiros: Evidenciação

42. Os itens 3 a 5D do Pronunciamento Técnico CPC 40 – Instrumentos Financeiros: Evidenciação estabelecem o alcance do CPC 40, ou seja, os instrumentos financeiros, contratos de compra ou venda de um item não financeiro e direitos aos quais se aplicam os requisitos de divulgação do CPC 40. A entidade que aplica este Pronunciamento Técnico deve aplicar os itens 3 a 5D do CPC 40 para determinar o alcance dos requisitos de divulgação nos itens 43 a 73. As referências no:
- (a) item 3(a) do CPC 40 aos requisitos de divulgação no Pronunciamento Técnico CPC 46 – Mensuração do Valor Justo devem ser interpretadas pela entidade como referências aos itens 95 a 97; e
 - (b) item 5A do CPC 40 aos requisitos de divulgação nos itens 35A a 35N do CPC 40 devem ser interpretadas pela entidade como referências aos itens 65 a 71.
43. A entidade deve divulgar informações que permitam que os usuários de demonstrações contábeis avaliem a significância dos instrumentos financeiros para sua posição patrimonial e financeira e para a análise de desempenho.

Categorias de ativos financeiros e passivos financeiros

44. O valor contábil de cada categoria a seguir, como especificado no Pronunciamento Técnico CPC 48 – Instrumentos Financeiros, deve ser divulgado no balanço patrimonial ou nas notas explicativas:

- (a) ativos financeiros ao valor justo por meio do resultado;
- (b) passivos financeiros ao valor justo por meio do resultado, mostrando separadamente:
 - (i) aqueles designados dessa forma no reconhecimento inicial de acordo com o item 4.2.2 do CPC 48 ou subsequentemente de acordo com o item 6.7.1 do CPC 48; e
 - (ii) aqueles que atendem à definição de mantidos para negociação no CPC 48;
- (c) ativos financeiros mensurados ao custo amortizado;
- (d) passivos financeiros mensurados ao custo amortizado; e
- (e) ativos financeiros mensurados ao valor justo por meio de outros resultados abrangentes, apresentando separadamente:
 - (i) ativos financeiros mensurados ao valor justo por meio de outros resultados abrangentes de acordo com o item 4.1.2A do CPC 48; e
 - (ii) investimentos em instrumentos patrimoniais designados como tal no reconhecimento inicial de acordo com o item 5.7.5 do CPC 48.

Passivos financeiros ao valor justo por meio do resultado

45. Se a entidade designou o passivo financeiro ao valor justo por meio do resultado, de acordo com o item 4.2.2 do CPC 48, e é obrigada a apresentar os efeitos das alterações no risco de crédito desse passivo em outros resultados abrangentes (ver item 5.7.7 do CPC 48), ela deve divulgar:
- (a) o valor da variação cumulativa no valor justo do passivo financeiro que seja atribuível a alterações no risco de crédito desse passivo (ver itens B5.7.13 a B5.7.20 do CPC 48 para orientação sobre a determinação dos efeitos das alterações no risco de crédito do passivo); e
 - (b) a diferença entre o valor contábil do passivo financeiro e a quantia que a entidade seria obrigada a pagar no vencimento à contraparte na obrigação.
46. Se a entidade tiver designado o passivo financeiro ao valor justo por meio do resultado, de acordo com o item 4.2.2 do CPC 48, e é obrigada a apresentar todas as alterações no valor justo desse passivo (incluindo os efeitos das alterações no risco de crédito do passivo) no resultado (ver itens 5.7.7 e 5.7.8 do CPC 48), ela deve divulgar:
- (a) o valor da alteração, durante o período de reporte e cumulativamente, no valor justo do passivo financeiro que seja atribuível a alterações no risco de crédito desse passivo (ver itens B5.7.13 a B5.7.20 do CPC 48 para orientação sobre a determinação dos efeitos das alterações no risco de crédito do passivo); e
 - (b) a diferença entre o valor contábil do passivo financeiro e o valor que a entidade estaria contratualmente obrigada a pagar no vencimento ao titular da obrigação.

Reclassificação

47. A entidade deve divulgar se, nos períodos de reporte correntes ou anteriores, reclassificou quaisquer ativos financeiros de acordo com o item 4.4.1 do CPC 48. Para cada um desses eventos, a entidade deve divulgar:
- (a) a data da reclassificação;
 - (b) a explicação detalhada da alteração no modelo de negócios e a descrição qualitativa de seu efeito sobre as demonstrações contábeis da entidade; e
 - (c) o valor reclassificado dentro e fora de cada categoria.
48. Para cada período de reporte após a reclassificação até o desreconhecimento, a entidade deve divulgar, para ativos reclassificados da categoria de valor justo por meio do resultado, de modo que sejam mensurados ao custo amortizado ou ao valor justo por meio de outros resultados abrangentes de acordo com o item 4.4.1 do CPC 48:
- (a) a taxa de juros efetiva determinada na data da reclassificação; e
 - (b) a receita de juros reconhecida.

Compensação de ativos financeiros e passivos financeiros

49. A entidade deve, no final do período de reporte, divulgar separadamente os valores brutos desses ativos financeiros reconhecidos e passivos financeiros reconhecidos que são compensados de acordo com o item 42 do Pronunciamento Técnico CPC 39 – Instrumentos Financeiros: Apresentação.
50. Instrumentos financeiros divulgados de acordo com o item 49 podem estar sujeitos a diferentes requisitos de mensuração (por exemplo, conta a pagar relacionada a contrato de recompra pode ser mensurada ao custo amortizado, enquanto o derivativo deve ser mensurado ao valor justo). A entidade deve incluir instrumentos financeiros aos seus valores reconhecidos e deve descrever quaisquer diferenças de mensuração resultantes nas respectivas divulgações.

Garantias

51. A entidade deve divulgar:
- (a) o valor contábil do ativo financeiro que é usado como garantia para passivos ou passivos contingentes, incluindo montantes que tenham sido reclassificados em consonância com o item 3.2.23(a) do CPC 48; e
 - (b) os termos e as condições relativos à garantia.

Rubrica de Provisão para perdas de crédito

52. O valor contábil de ativos financeiros mensurados ao valor justo por meio de outros resultados abrangentes, de acordo com o item 4.1.2A do CPC 48, não deve ser reduzido pela rubrica de provisões para perdas de crédito e a entidade não deve apresentar tais rubricas de provisões separadamente no balanço patrimonial como redução do valor contábil do ativo financeiro. Contudo, a entidade deve divulgar estas provisões para perdas em notas explicativas.

Instrumentos financeiros compostos com múltiplos derivativos embutidos

53. Se a entidade tiver emitido um instrumento que contenha tanto um componente de patrimônio líquido como um passivo (ver item 28 do CPC 39) e o instrumento possuir múltiplos derivativos embutidos cujos valores são interdependentes (tais como um instrumento de dívida conversível), ela deve divulgar a existência dessas situações.

Descumprimento de compromisso contratual

54. Para empréstimos a pagar existentes na data das demonstrações contábeis, a entidade deve divulgar:
- (a) detalhes de qualquer descumprimento contratual durante o período do principal, juros, amortização ou resgates;
 - (b) o valor contábil da dívida em atraso na data das demonstrações contábeis; e
 - (c) no caso de renegociação dos termos contratuais antes das demonstrações contábeis serem autorizadas para emissão, os termos dessa renegociação.
55. Se, durante o período, tiver havido descumprimentos ou violações dos acordos contratuais diferentes das descritas no item 54, a entidade deve divulgar a mesma informação exigida no item 54 se os descumprimentos ou violações permitirem que o credor exija pagamento antecipado (salvo se os descumprimentos ou violações tiverem sido sanadas, ou os termos do empréstimo tiverem sido renegociados, até a data ou antes da data das demonstrações contábeis).

Itens de receita, despesa, ganho e perda

56. A entidade deve divulgar, observados os requisitos de apresentação do CPC 51, os seguintes itens de receita, despesa, ganho e perda, seja na demonstração do resultado abrangente, na demonstração do resultado ou nas notas explicativas:
- (a) ganhos líquidos ou perdas líquidas em:
 - (i) ativos financeiros ou passivos financeiros ao valor justo por meio do resultado;
 - (ii) passivos financeiros mensurados ao custo amortizado;
 - (iii) ativos financeiros mensurados ao custo amortizado;
 - (iv) investimentos em instrumentos patrimoniais designados como ao valor justo por meio de outros resultados abrangentes, de acordo com o item 5.7.5 do CPC 48; e

- (v) ativos financeiros mensurados ao valor justo por meio de outros resultados abrangentes de acordo com o item 4.1.2A do CPC 48, apresentando separadamente o valor do ganho ou da perda reconhecido em outros resultados abrangentes durante o período de reporte e o valor reclassificado, por ocasião do desreconhecimento de outros resultados abrangentes acumulados para o resultado do período;
- (b) receita e despesa totais de juros (calculados utilizando-se o método da taxa efetiva de juros) para os ativos financeiros que são mensurados ao custo amortizado ou ao valor justo por meio de outros resultados abrangentes, de acordo com o item 4.1.2A do CPC 48, ou passivos financeiros que não são mensurados ao valor justo por meio do resultado; e
- (c) receitas e despesas (que não sejam as incluídas na determinação da taxa de juros efetiva) decorrentes de:
 - (i) ativos financeiros ou passivos financeiros que não sejam mensurados ao valor justo por meio do resultado; e
 - (ii) trustes e outras atividades fiduciárias que resultem na manutenção ou investimento de ativos em favor de indivíduos, trustes, fundos de pensão e outras instituições.

56A. A entidade deve divulgar a informação requerida pelo item 56B por classe de ativo financeiro mensurado ao custo amortizado ou ao valor justo por meio de outros resultados abrangentes e por classe de passivos financeiros mensurados ao custo amortizado. A entidade deve considerar a extensão dos detalhes a serem divulgados, o nível apropriado de agregação e desagregação e se os usuários das demonstrações contábeis necessitam de explicações adicionais para avaliar quaisquer informações quantitativas divulgadas.

56B. Para permitir aos usuários das demonstrações contábeis compreender os efeitos de termos contratuais que possam modificar o montante dos fluxos de caixa contratuais baseados na ocorrência (ou da não-ocorrência) de um evento contingente que não se relacione diretamente às mudanças em riscos e custos básicos de empréstimos (como o valor do dinheiro no tempo ou risco de crédito), a entidade deve divulgar:

- (a) uma descrição qualitativa da natureza do evento contingente;
- (b) informações quantitativas sobre possíveis alterações nos fluxos de caixa contratuais que poderiam resultar destes termos contratuais (por exemplo, a dispersão (range) de alterações possíveis); e
- (c) o valor contábil bruto dos ativos financeiros e o custo amortizado dos passivos financeiros sujeitos a esses termos contratuais.

56C. Por exemplo, a entidade deve divulgar a informação requerida pelo item 56B para uma classe de passivos financeiros mensurados ao custo amortizado para os quais os fluxos de caixa contratuais se alteram se a entidade alcança reduções em emissões de gases de efeito estufa.

Políticas contábeis

57. De acordo com o item 176, a entidade deve divulgar a informação de política contábil material. Espera-se que as informações sobre a base (ou bases) de mensuração para instrumentos financeiros usados na preparação das demonstrações contábeis sejam informações materiais de política contábil.

Contabilização de hedge

58. A entidade deve divulgar separadamente, para cada categoria de exposições a risco que a entidade protege e para as quais ela escolhe aplicar a contabilização de *hedge*, a descrição de:
- (a) instrumentos de *hedge* utilizados (e como eles são utilizados) para proteger exposições a risco; e
 - (b) como a entidade determina a relação econômica entre o item protegido e o instrumento de *hedge* para fins de avaliação da efetividade de *hedge*.
59. Quando a entidade designar um componente de risco específico como item protegido (ver item 6.3.7 do CPC 48), ela deve fornecer informações qualitativas ou quantitativas sobre como a entidade determinou o componente de risco que é designado como item protegido (incluindo a descrição da natureza da relação entre o componente de risco e o item como um todo).
60. A entidade deve divulgar, em forma de tabela, os seguintes valores referentes a itens designados como instrumentos de *hedge* separadamente por categoria de risco para cada tipo de *hedge* (*hedge* de valor justo, *hedge* de fluxo de caixa ou *hedge* de investimento líquido em operação no exterior):
- (a) o valor contábil dos instrumentos de *hedge* (ativos financeiros separadamente de passivos financeiros);
 - (b) a rubrica no balanço patrimonial que inclui o instrumento de *hedge*;
 - (c) a alteração no valor justo do instrumento de *hedge* utilizado como base para reconhecer a inefetividade de *hedge* do período; e
 - (d) os valores nominais (incluindo quantidades, como, por exemplo, toneladas ou metros cúbicos) dos instrumentos de *hedge*.
61. A entidade deve divulgar, em forma de tabela, os seguintes valores referentes a itens protegidos separadamente por categoria de risco para os tipos de *hedge*:
- (a) para *hedges* de valor justo:
 - (i) o valor contábil do item protegido reconhecido no balanço patrimonial (apresentando ativos separadamente de passivos);
 - (ii) o valor acumulado dos ajustes de *hedge* de valor justo sobre o item protegido incluído no valor contábil do item protegido reconhecido no balanço patrimonial (apresentando ativos separadamente de passivos);
 - (iii) a rubrica no balanço patrimonial que inclui o item protegido; e

- (iv) a alteração no valor do item protegido utilizado como base para reconhecer a inefetividade de *hedge* do período.
 - (b) para *hedges* de fluxo de caixa e *hedges* de investimento líquido em operação no exterior: as alterações no valor do item protegido utilizado como base para reconhecer a inefetividade de *hedge* do período (ou seja, para *hedges* de fluxo de caixa, a alteração no valor utilizado para determinar a inefetividade de *hedge*, reconhecida de acordo com o item 6.5.11(c) do CPC 48);
62. A entidade deve divulgar, em forma de tabela, os seguintes valores separadamente por categoria de risco para os tipos de *hedge*:
- (a) para *hedges* de valor justo: inefetividade de *hedge* – ou seja, a diferença entre os ganhos ou as perdas de *hedge* do instrumento de *hedge* e o item protegido – reconhecido no resultado (ou em outros resultados abrangentes para *hedges* de instrumento patrimonial pelo qual a entidade escolheu apresentar alterações no valor justo em outros resultados abrangentes de acordo com o item 5.7.5 do CPC 48).
 - (b) para *hedges* de fluxo de caixa e *hedges* de investimento líquido em operação no exterior:
 - (i) os ganhos ou perdas de *hedge* do período do relatório que foram reconhecidos em outros resultados abrangentes;
 - (ii) a inefetividade de *hedge* reconhecida no resultado;
 - (iii) o valor reclassificado da reserva de *hedge* de fluxo de caixa ou da reserva de conversão de moeda estrangeira para o resultado como ajuste de reclassificação (ver CPC 51) – diferenciando entre os valores para os quais a contabilização de *hedge* tinha sido anteriormente utilizada, mas para os quais os fluxos de caixa futuros protegidos não devem mais ocorrer, e os valores que foram transferidos porque o item protegido afetou o resultado.
63. Para relações de proteção que a entidade aplica as exceções estabelecidas nos itens 6.8.4 a 6.8.12 do CPC 48 ou nos itens 102D a 102N do Pronunciamento Técnico CPC 38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração, a entidade deve divulgar:
- (a) as taxas de juros de referência significativas às quais as relações de proteção da entidade estão expostas;
 - (b) a extensão da exposição ao risco que a entidade administra que é diretamente afetada pela reforma da taxa de juros de referência;
 - (c) como a entidade está gerenciando o processo de transição para taxas de referência alternativas;
 - (d) a descrição de premissas ou julgamentos significativos que a entidade fez ao aplicar esses itens (por exemplo, premissas ou julgamentos sobre quando a incerteza decorrente da reforma da taxa de juros de referência não está mais presente no que diz respeito ao momento e ao valor dos fluxos de caixa baseados na taxa de juros de referência); e

- (e) o valor nominal dos instrumentos de *hedge* nessas relações de proteção.

Valor justo

64. Em alguns casos, a entidade não reconhece o ganho ou a perda no reconhecimento inicial de ativo financeiro ou passivo financeiro porque o valor justo não é comprovado por preço cotado em mercado ativo para ativo ou passivo idêntico (ou seja, informação de Nível 1) nem se baseia em técnica de avaliação que utilize apenas dados de mercados observáveis (ver item B5.1.2A do CPC 48). Nesses casos, a entidade deve divulgar, por classe de ativo financeiro ou de passivo financeiro:
- (a) sua política contábil para reconhecimento, no resultado, da diferença entre o valor justo no reconhecimento inicial e o preço da transação, para refletir a alteração nos fatores (incluindo tempo) que os participantes do mercado levariam em conta ao precificar o ativo ou passivo (ver item B5.1.2A(b) do CPC 48);
 - (b) a diferença total ainda a ser reconhecida no resultado no início e no final do período de reporte e a conciliação das alterações no saldo dessa diferença; e
 - (c) porque a entidade concluiu que o preço da transação não era a melhor evidência do valor justo, incluindo uma descrição das evidências que sustentam o valor justo.

Contratos referenciados em energia elétrica dependente da natureza

- 64A. A entidade deve divulgar em uma única nota explicativa em duas demonstrações contábeis informações sobre contratos que cumpram com o critério estabelecido no item 5B do CPC 39. A entidade deve divulgar:
- (a) informações sobre aspectos contratuais que exponham a entidade a:
 - (i) variabilidade no montante subjacente de energia elétrica (vide item 2.3A do CPC 48); e
 - (ii) o risco de que a entidade seja requerida a adquirir energia elétrica durante um intervalo de tempo no qual a entidade não possa utilizar a energia elétrica (vide item B2.7) do CPC 48.
 - (b) informação sobre compromissos não reconhecidos que surjam destes contratos na data do balanço, incluindo:
 - (i) os fluxos de caixa futuros estimados para a aquisição de energia elétrica destes contratos. A entidade deve aplicar julgamento na identificação do número apropriado de intervalos de tempo a ser utilizado na divulgação destes fluxos de caixa futuros estimados.
 - (ii) informação qualitativa sobre como a entidade avalia se um contrato pode se tornar oneroso (vide Pronunciamento Técnico CPC 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes), incluindo as premissas que a entidade utiliza ao realizar essa avaliação.

- (c) informações qualitativas e quantitativas sobre os efeitos no desempenho financeiro da entidade no período de reporte. A divulgação baseia-se na informação que é aplicável ao período de reporte que a entidade utilizou para avaliar se realizou a compra líquida de energia elétrica (vide item B2.8 do CPC 48). A entidade deve divulgar informações para o período de reporte sobre:
 - (i) os custos oriundos da aquisição de energia elétrica a partir dos contratos, divulgando separadamente quanto da energia elétrica adquirida não foi utilizada quando de sua entrega;
 - (ii) os recebimentos oriundos da revenda da energia elétrica que não fora utilizada; e
 - (iii) os custos oriundos das compras de energia elétrica realizadas para compensar as vendas de energia elétrica não utilizada.

64B A entidade deve desagregar, para seus contratos que cumpram com os critérios estabelecidos no item 5C do CPC 39, a informação que divulga sobre termos e condições de instrumentos de hedge por categoria de risco, de acordo com o item 60.

64C Se a entidade divulga informação sobre outros contratos referenciados em energia elétrica dependente da natureza conforme descrito no item 5D do CPC 39 (incluindo aqueles contratos descritos no item 64B) em outras notas explicativas em suas demonstrações contábeis, a entidade deve incluir referências cruzadas para estas notas na nota explicativa única requerida pelo item 64A.

Natureza e extensão de riscos decorrentes de instrumentos financeiros

Risco de crédito: todas as entidades

65. A entidade deve explicar as informações, premissas e técnicas de estimativa utilizadas para aplicar os requisitos da Seção 5.5 do CPC 48. Para esse fim, a entidade deve divulgar:
- (a) a base das informações e premissas e as técnicas de estimativa utilizadas para:
 - (i) mensurar as perdas permanentes de crédito esperadas e as perdas de crédito esperadas para 12 meses;
 - (ii) determinar se o risco de crédito de instrumentos financeiros aumentou significativamente desde o reconhecimento inicial; e
 - (iii) determinar se um ativo financeiro é ativo financeiro com problemas de recuperação de crédito;
 - (b) como informações com vistas ao futuro foram incorporadas na determinação de perdas de crédito esperadas, incluindo o uso de informações macroeconômicas; e
 - (c) alterações nas técnicas de estimativa ou premissas significativas ocorridas durante o período de reporte e os motivos dessas alterações.

66. Para explicar as alterações na provisão para perdas e os motivos dessas alterações, a entidade deve fornecer, em forma de tabela, uma conciliação, por classe de instrumentos financeiros, desde o saldo de abertura até o saldo final da provisão para perdas, indicando separadamente as alterações durante o período de reporte:
- (a) da provisão para perdas mensurada por um valor equivalente a perdas de crédito esperadas para 12 meses.
 - (b) da provisão para perdas mensurada pelo valor equivalente a perdas permanentes de crédito esperadas para:
 - (i) instrumentos financeiros para os quais o risco de crédito aumentou significativamente desde o reconhecimento inicial, mas que não são ativos financeiros com problemas de recuperação de crédito;
 - (ii) ativos financeiros que apresentam problemas de recuperação de crédito na data do balanço (mas que não comprados ou originados com problemas de recuperação de crédito); e
 - (iii) contas a receber de clientes, ativos de contrato ou recebíveis de arrendamento para os quais as provisões para perdas são mensuradas de acordo com o item 5.5.15 do CPC 48.
 - (c) ativos financeiros comprados ou originados com problemas de recuperação de crédito. Além da conciliação, a entidade deve divulgar o valor total das perdas de crédito esperadas não descontadas no reconhecimento inicial sobre ativos financeiros inicialmente reconhecidos durante o período de reporte.
67. Para compromissos de empréstimo e contratos de garantia financeira, a provisão para perdas deve ser reconhecida. A entidade deve divulgar informações sobre as alterações na provisão para perdas para ativos financeiros separadamente daquelas para compromissos de empréstimo e contratos de garantia financeira. Entretanto, se o instrumento financeiro inclui tanto empréstimo (ou seja, ativo financeiro) quanto componente de compromisso não sacado (ou seja, compromisso de empréstimo) e a entidade não consegue identificar separadamente as perdas de crédito esperadas sobre o componente de compromisso de empréstimo daquelas sobre o componente do ativo financeiro, as perdas de crédito esperadas sobre o compromisso de empréstimo devem ser reconhecidas juntamente com a provisão para perdas para o ativo financeiro. Na medida em que as perdas de crédito esperadas combinadas superam o valor contábil bruto do ativo financeiro, as perdas de crédito esperadas devem ser reconhecidas como provisão.

Risco de crédito: entidades que concedem financiamento a clientes como atividade de negócios principal

68. Os requisitos de divulgação nos itens 69 a 71 são aplicáveis apenas à entidade que concede financiamento a clientes como atividade principal, conforme descrito no CPC 51.
69. A entidade deve divulgar informações que permitam aos usuários das demonstrações contábeis compreenderem e avaliarem:

- (a) como a entidade determinou se o risco de crédito de instrumentos financeiros aumentou significativamente desde o reconhecimento inicial, incluindo se e como:
 - (i) os instrumentos financeiros são considerados como tendo um baixo risco de crédito de acordo com o item 5.5.10 do CPC 48, incluindo as classes de instrumentos financeiros aos quais eles se aplicam; e
 - (ii) foi refutada a suposição no item 5.5.11 do CPC 48 de que houve aumento significativo no risco de crédito desde o reconhecimento inicial quando os ativos financeiros estiverem vencidos há mais de 30 dias; e
 - (iii) definições de inadimplência da entidade, incluindo os motivos para a escolha dessas definições.
70. A entidade deve fornecer explicação sobre como as alterações significativas no valor contábil bruto de instrumentos financeiros durante o período contribuíram para as alterações na provisão para perdas. As informações devem ser fornecidas separadamente para instrumentos financeiros que representam a provisão para perdas conforme indicada no item 66(a) a (c) e devem incluir informações qualitativas e quantitativas pertinentes. Exemplos de alterações no valor contábil bruto de instrumentos financeiros que contribuíram para alterações na provisão para perdas podem incluir:
- (a) alterações decorrentes de instrumentos financeiros originados ou adquiridos durante o período de reporte;
 - (b) modificação dos fluxos de caixa contratuais sobre ativos financeiros que não resultam em desreconhecimento desses ativos financeiros de acordo com o CPC 48;
 - (c) alterações decorrentes de instrumentos financeiros que foram desreconhecidos (incluindo aqueles que foram baixados) durante o período de reporte; e
 - (d) mudanças que ocorrem se a provisão para perdas é mensurada pelo valor equivalente a perdas de crédito esperadas para 12 meses ou a perdas permanentes de crédito esperadas.
71. A entidade deve divulgar, por graus de classificação de risco de crédito, o valor contábil bruto de ativos financeiros e a exposição a risco de crédito em compromissos de empréstimo e contratos de garantia financeira. A entidade deve fornecer essas informações separadamente para instrumentos financeiros:
- (a) para os quais a provisão para perdas é mensurada por um valor equivalente a perdas de crédito esperadas para 12 meses;
 - (b) para os quais a provisão para perdas é mensurada por um valor equivalente a perdas permanentes de crédito esperadas e que são:
 - (i) instrumentos financeiros para os quais o risco de crédito aumentou significativamente desde o reconhecimento inicial, mas que não são ativos financeiros com problemas de recuperação de crédito;

- (ii) ativos financeiros que apresentam problemas de recuperação de crédito na data do balanço (mas que não foram comprados ou originados com problemas de recuperação de crédito); e
 - (iii) contas a receber de clientes, ativos de contrato ou recebíveis de arrendamento para os quais as provisões para perdas são mensuradas de acordo com o item 5.5.15 do CPC 48.
- (c) que sejam ativos financeiros comprados ou originados com problemas de recuperação de crédito.

Risco de liquidez

72. A entidade deve divulgar:

- (a) uma análise dos vencimentos para passivos financeiros não derivativos (incluindo contratos de garantia financeira) que demonstre os vencimentos contratuais remanescentes.
- (b) uma análise dos vencimentos para os instrumentos financeiros derivativos passivos. A análise dos vencimentos deve incluir os vencimentos contratuais remanescentes para aqueles passivos financeiros derivativos para os quais o vencimento contratual é essencial para o entendimento do momento de recebimento dos fluxos de caixa (ver item B11B do CPC 40).
- (c) uma descrição de como ela administra o risco de liquidez inerente a (a) e (b).

Transferências de ativos financeiros

73. A entidade pode ter transferido ativos financeiros de tal forma que parte ou a totalidade dos ativos financeiros transferidos não se qualifiquem para desreconhecimento. A entidade deve divulgar, em cada data-base, para cada classe de ativos financeiros transferidos que não são desreconhecidos em sua totalidade:
- (a) a natureza dos ativos transferidos;
 - (b) a natureza dos riscos e benefícios da propriedade aos quais a entidade está exposta;
e
 - (c) quando a entidade continuar a reconhecer a totalidade dos ativos transferidos, os valores contábeis dos ativos e dos passivos associados.

CPC 45 – Divulgação de Participações em Outras Entidades

74. Os itens 5 e 6 do Pronunciamento Técnico CPC 45 – Divulgação de Participações em Outras Entidades estabelecem o escopo do CPC 45, ou seja, as participações em outras entidades às quais os requisitos de divulgação do CPC 45 se aplicam. A entidade que aplicar este Pronunciamento Técnico deve aplicar os itens 5 e 6 do CPC 45 para determinar o alcance dos requisitos de divulgação dos itens 75 a 94 deste Pronunciamento Técnico. Entretanto:

- (a) a referência no item 5(b) do CPC 45 a negócios em conjunto (ou seja, operações em conjunto ou empreendimentos controlados em conjunto (*joint ventures*)) devem ser lidas pela entidade como uma referência apenas a empreendimentos controlados em conjunto;
 - (b) a frase “exceto conforme descrito no item B17” no item 5A do CPC 45 será interpretada como “exceto para as divulgações exigidas pelo item 89 deste Pronunciamento Técnico”;
 - (c) a referência no item 6(b)(i) do CPC 45 aos requisitos de divulgação nos itens 24 a 31 do CPC 45 será interpretada como uma referência aos itens 92 a 94 deste Pronunciamento Técnico; e
 - (d) a referência no item 6(b)(ii) do CPC 45 a “este pronunciamento” será interpretada como uma referência aos itens 82 a 94 deste Pronunciamento Técnico.
75. A entidade deve divulgar informações separadamente para participações em:
- (a) controladas;
 - (b) empreendimentos controlados em conjunto;
 - (c) coligadas; e
 - (d) entidades estruturadas não consolidadas.

Participações em controladas

76. Quando as demonstrações contábeis de controlada utilizadas na elaboração de demonstrações consolidadas forem referentes a uma data ou período diferente do das demonstrações consolidadas (ver itens B92 e B93 do CPC 36), a entidade deve divulgar a data do final do período de reporte das demonstrações contábeis dessa controlada.
77. A entidade deve divulgar restrições significativas (por exemplo, restrições legais, contratuais e regulatórias) sobre a sua capacidade de acessar ou usar os ativos e liquidar os passivos do grupo econômico, tais como:
- (a) aquelas que restringem a capacidade da controladora ou de suas controladas de transferir caixa ou outros ativos para (ou de) outras entidades dentro do grupo econômico; e
 - (b) garantias ou outras exigências que possam restringir que dividendos e outras distribuições de capital sejam pagos ou que empréstimos e adiantamentos sejam feitos ou pagos a (ou por) outras entidades dentro do grupo econômico.
78. A entidade deve divulgar os termos de quaisquer acordos contratuais que possam exigir que a controladora ou suas controladas forneçam suporte financeiro à entidade estruturada consolidada, incluindo eventos ou circunstâncias que possam expor a entidade que reporta informação a uma perda (por exemplo, acordos de liquidez ou gatilhos de classificação de crédito associados a obrigações de comprar ativos da entidade estruturada ou de fornecer suporte financeiro).

79. Se, durante o período de reporte, a controladora ou quaisquer de suas controladas tiver, sem ter a obrigação contratual de fazê-lo, fornecido suporte financeiro ou outro a entidade estruturada consolidada (por exemplo, adquirindo ativos da entidade estruturada ou instrumentos emitidos por ela), a entidade deve divulgar:
- (a) o tipo e valor do suporte fornecido, incluindo situações nas quais a controladora ou suas controladas tenham auxiliado a entidade estruturada na obtenção de suporte financeiro; e
 - (b) as razões para o fornecimento do suporte.
80. A entidade deve divulgar quaisquer intenções atuais de fornecer suporte financeiro ou outro tipo de suporte a entidade estruturada consolidada, incluindo intenções de auxiliar a entidade estruturada a obter suporte financeiro.
81. A entidade deve divulgar o ganho ou perda, se houver, calculado de acordo com o item 25 do CPC 36, e:
- (a) a parcela desse ganho ou perda atribuível à mensuração de qualquer investimento retido na ex-controladora, pelo seu valor justo na data em que o controle é perdido; e
 - (b) as rubricas da demonstração do resultado na qual o ganho ou a perda estiver reconhecido (se não apresentado separadamente).

Condição de entidade de investimento

82. Quando a controladora se qualificar como sendo uma entidade de investimento de acordo com o item 27 do CPC 36 e não possui uma ou mais das características típicas de uma entidade de investimento (ver item 28 do CPC 36), ela deve divulgar as suas razões para concluir que ainda assim é definida como entidade de investimento.
83. Quando se tornar ou deixar de ser entidade de investimento, a entidade deve divulgar a mudança da condição de entidade de investimento e as razões para a mudança. Além disso, a entidade que se tornar entidade de investimento deve divulgar o efeito da mudança de condição sobre as demonstrações contábeis para o período apresentado, incluindo:
- (a) o valor justo total, na data da mudança de condição, das controladas que deixaram de ser consolidadas;
 - (b) o ganho ou a perda total, se houver, calculado de acordo com o item B101 do CPC 36; e
 - (c) a(s) rubrica(s) da demonstração do resultado nas quais o ganho ou a perda for reconhecida (se não apresentada separadamente).

Participações em controladas não consolidadas (entidades de investimento)

84. A entidade de investimento que, de acordo com o CPC 36, seja obrigada a aplicar a exceção à consolidação e, em decorrência disso, contabilize seu investimento em controlada ao valor justo por meio do resultado deve divulgar esse fato.

85. A entidade de investimento deve divulgar:
- (a) a natureza e extensão de quaisquer restrições significativas (por exemplo, resultantes de acordos de empréstimo, requisitos regulatórios ou acordos contratuais) sobre a capacidade de controlada não consolidada de transferir recursos à entidade de investimento na forma de dividendos em dinheiro ou de pagar empréstimos ou adiantamentos feitos à controladora não consolidada pela entidade de investimento; e
 - (b) quaisquer compromissos ou intenções atuais de fornecer suporte financeiro ou outro a uma controlada não consolidada, incluindo compromissos ou intenções de auxiliar a controlada na obtenção de suporte financeiro.
86. Se, durante o período das demonstrações contábeis, a entidade de investimento ou quaisquer de suas controladas tiver, sem ter a obrigação contratual de fazê-lo, fornecido suporte financeiro ou outro tipo de suporte a uma controlada não consolidada (por exemplo, adquirindo ativos da controlada ou instrumentos emitidos por ela ou auxiliando-a na obtenção de suporte financeiro), a entidade deve divulgar:
- (a) o tipo e o valor do suporte fornecido a cada controlada não consolidada; e
 - (b) as razões para o fornecimento do suporte.
87. A entidade de investimento deve divulgar os termos de quaisquer acordos contratuais que poderiam exigir que a entidade ou suas controladas não consolidadas fornecessem suporte financeiro a uma entidade não consolidada, controlada e estruturada, incluindo eventos ou circunstâncias que poderiam expor a entidade que está divulgando suas demonstrações contábeis a uma perda (por exemplo, acordos de liquidez ou gatilhos de classificação de crédito associados a obrigações de comprar ativos da entidade estruturada ou de fornecer suporte financeiro).

Participações em empreendimentos em conjunto e coligadas

88. A entidade deve divulgar, para cada empreendimento controlado em conjunto e coligada que seja material para a entidade que reporta a informação:
- (a) se o investimento no empreendimento controlado em conjunto ou na coligada é mensurado usando-se o método de equivalência patrimonial ou o valor justo; e
 - (b) se o investimento em empreendimento controlado em conjunto ou em coligada for contabilizado usando-se o método de equivalência patrimonial, o valor justo de seu investimento no empreendimento controlado em conjunto ou na coligada, se houver preço de mercado cotado para o investimento.
89. A entidade deve divulgar, de modo agregado, o valor contábil de suas participações em todos os empreendimentos controlados em conjunto ou em coligadas individualmente materiais que sejam contabilizadas usando o método de equivalência patrimonial. A entidade deve divulgar também, separadamente, o valor agregado de sua parcela dos seguintes itens referentes a esses empreendimentos controlados em conjunto ou essas coligadas:
- (a) lucro ou prejuízo de operações em continuidade; e

- (b) lucro ou prejuízo após tributos sobre o lucro de operações descontinuadas.
90. A entidade de investimento não precisa fornecer as divulgações requeridas pelos itens 88 e 89.
91. A entidade deve divulgar o total de compromissos assumidos, mas não reconhecidos na data de reporte (incluindo sua parcela de compromissos assumidos em conjunto com outros investidores que tenham o controle conjunto de empreendimento controlado em conjunto), em relação às suas participações em empreendimentos controlados em conjunto. Compromissos são aqueles que podem dar origem a uma saída futura de caixa ou de outros recursos.

Participações em entidades estruturadas não consolidadas

92. Se, durante o período de reporte, a entidade tiver, sem ter a obrigação contratual de fazê-lo, fornecido suporte financeiro ou outro a uma entidade estruturada não consolidada na qual anteriormente teve, ou atualmente tenha participação (por exemplo, compra de ativos da entidade estruturada ou instrumentos emitidos por ela), a entidade deve divulgar:
- (a) o tipo e valor do suporte fornecido, incluindo situações nas quais a entidade tenha auxiliado a entidade estruturada na obtenção de suporte financeiro; e
 - (b) as razões para o fornecimento do suporte.
93. A entidade deve divulgar quaisquer intenções atuais de fornecer suporte financeiro ou outro tipo de suporte a uma entidade estruturada não consolidada, incluindo intenções de auxiliar a entidade estruturada a obter suporte financeiro.
94. A entidade de investimento não precisa fornecer as divulgações exigidas pelos itens 92 e 93 para a entidade estruturada não consolidada que ela controle e para a qual ela apresente as divulgações exigidas pelos itens 84 a 87.

CPC 46 – Mensuração do Valor Justo

95. A entidade deve divulgar, para cada classe de ativos e passivos (ver item 94 do CPC 46 para informações sobre a determinação de classes adequadas de ativos e passivos) mensurados ao valor justo (incluindo mensurações com base no valor justo dentro do alcance do CPC 46) no balanço patrimonial após o reconhecimento inicial:
- (a) para mensurações do valor justo recorrentes e não recorrentes, para mensuração do valor justo ao final do período das demonstrações contábeis;
 - (b) para mensurações do valor justo recorrentes e não recorrentes, o nível da hierarquia de valor justo no qual as mensurações do valor justo sejam classificadas em sua totalidade (Nível 1, 2 ou 3);
 - (c) para mensurações do valor justo recorrentes e não recorrentes classificadas no Nível 2 e no Nível 3 da hierarquia de valor justo, uma descrição da(s) técnica(s) de avaliação e as informações (*inputs*) utilizadas na mensuração do valor justo; e

- (d) para mensurações do valor justo recorrentes classificadas no Nível 3 da hierarquia de valor justo:
 - (i) ganhos ou perdas totais para o período, reconhecidos no resultado, e a(s) rubrica(s) no resultado na(s) qual(is) esses ganhos ou perdas são reconhecidos; e
 - (ii) ganhos ou perdas totais para o período, reconhecidos em outros resultados abrangentes, e a(s) rubrica(s) em outros resultados abrangentes na(s) qual(is) esses ganhos ou perdas são reconhecidos.
- 96. Se a entidade tomar uma decisão de política contábil para utilizar a exceção do item 48 do CPC 46, ela deve divulgar esse fato.
- 97. A entidade deve apresentar as divulgações quantitativas exigidas pelo item 95 em formato tabular, salvo se outro formato for mais apropriado.

98 a 102. Não utilizado.

Não utilizado)

CPC 47 – Receita de Contrato com Cliente

Contratos com clientes

Desagregação da receita

- 103. A entidade deve desagregar receitas reconhecidas de contratos com clientes em categorias que descrevam como a natureza, o valor, a época e a incerteza das receitas dos fluxos de caixa são afetados por fatores econômicos. Exemplos de categorias que podem ser apropriadas incluem:
 - (a) tipo de bem ou serviço (por exemplo, importantes linhas de produtos);
 - (b) região geográfica (por exemplo, país ou região);
 - (c) mercado ou tipo de cliente (por exemplo, clientes governamentais e não governamentais);
 - (d) tipo de contrato (por exemplo, contratos de preço fixo e contratos de tempo e materiais);
 - (e) duração do contrato (por exemplo, contratos de curto e de longo prazo);
 - (f) época de transferência de bens ou serviços (por exemplo, receita de bens ou serviços transferida a clientes em momento específico no tempo e receita de bens ou serviços transferida ao longo do tempo); e
 - (g) canais de vendas (por exemplo, bens vendidos diretamente a clientes e bens vendidos por meio de intermediários).

104. Além disso, a entidade deve divulgar informações suficientes para permitir aos usuários de demonstrações contábeis compreenderem a relação entre a divulgação de receitas desagregadas (de acordo com o item 103) e informações sobre receitas que sejam divulgadas para cada segmento reportável se a entidade aplicar o CPC 22.

Saldo do contrato

105. A entidade deve divulgar:

- (a) saldos inicial e final de recebíveis, ativos de contrato e passivos de contrato provenientes de contratos com clientes, se não forem de outro modo apresentados ou divulgados separadamente;
- (b) receitas reconhecidas no período de reporte que foram incluídas no saldo de passivos de contrato no início do período; e
- (c) receitas reconhecidas no período de reporte provenientes de obrigações de performance satisfeitas (ou parcialmente satisfeitas) em períodos anteriores (por exemplo, alterações no preço da transação).

Perdas por redução ao valor recuperável

106. A menos que apresentadas separadamente na demonstração do resultado abrangente de acordo com outros Pronunciamentos Técnicos do CPC, a entidade divulgará quaisquer perdas por redução ao valor recuperável reconhecidas no período de reporte (de acordo com o CPC 48) sobre quaisquer recebíveis ou ativos de contrato provenientes de contratos da entidade com clientes, as quais a entidade deve divulgar separadamente das perdas por redução ao valor recuperável de outros contratos.

Obrigação de performance

107. A entidade deve divulgar informações sobre suas obrigações de performance em contratos com clientes, incluindo a descrição:

- (a) quando a entidade normalmente satisfaz às suas obrigações de performance (por exemplo, por ocasião da remessa, por ocasião da entrega, conforme os serviços sejam prestados ou por ocasião da conclusão dos serviços), incluindo quando as obrigações de performance são satisfeitas conforme onde há o faturamento, mas não há a entrega (*bill-and-hold*);
- (b) os termos de pagamento significativos (por exemplo, se o pagamento é normalmente devido, se o contrato tem componente de financiamento significativo, se o valor da contraprestação é variável e se a estimativa da contraprestação variável é normalmente restrita de acordo com os itens 56 a 58);
- (c) obrigações de devolução, de restituição e outras obrigações similares; e
- (d) tipos de garantias e obrigações relacionadas.

Preço de transação alocado às obrigações de performance remanescentes

108. A entidade deve divulgar:

- (a) o valor total do preço da transação alocado às obrigações de performance que não se encontram satisfeitas (ou parcialmente satisfeitas) ao final do período de reporte; e
 - (b) uma explicação de quando a entidade espera reconhecer como receita o valor divulgado de acordo com o item (a), o qual a entidade deve divulgar:
 - (i) em uma base quantitativa utilizando as faixas de tempo que seriam as mais apropriadas para a duração das obrigações de performance restantes; ou
 - (ii) utilizando informações qualitativas.
109. Como expediente prático, a entidade não precisa divulgar as informações do item 108 para uma obrigação de performance se for atendida uma das condições a seguir:
- (a) a obrigação de performance for parte de contrato que possui a duração original prevista de um ano ou menos; ou
 - (b) a entidade reconhecer receitas provenientes da satisfação da obrigação de performance de acordo com o item B16 do Pronunciamento Técnico CPC 47 – Receita de Contrato com Cliente.

Julgamentos significativos na aplicação do CPC 47

110. A entidade deve divulgar os julgamentos, e as mudanças nos julgamentos, feitos ao aplicar o CPC 47 que afetem significativamente a determinação do valor e época de receitas provenientes de contratos com clientes.

Determinação da época de satisfação de obrigações de performance

111. Para obrigações de performance que uma entidade satisfaça ao longo do tempo, a entidade deve divulgar os métodos utilizados para reconhecer receitas (por exemplo, descrição dos métodos de produto ou métodos de insumo utilizados e como esses métodos são aplicados).

Determinação do preço da transação e dos valores alocados a obrigações de performance

112. A entidade deve divulgar informações sobre métodos, informações e premissas utilizados para avaliar se a estimativa de contraprestação variável é restrita.

Ativos reconhecidos a partir dos custos para obter ou cumprir um contrato com cliente

113. A entidade deve divulgar:
- (a) saldos finais de ativos reconhecidos a partir dos custos incorridos para obter ou cumprir contrato com cliente (de acordo com o item 91 ou 95 do CPC 47), por categoria principal de ativo (por exemplo, custos para obter contratos com clientes, custos pré-contrato e custos de formação); e
 - (b) valor de amortização e de quaisquer perdas por recuperação ao valor recuperável reconhecidas no período do relatório.

Expedientes práticos

114. Se a entidade escolher utilizar o expediente prático do item 63 do CPC 47 (sobre a existência de um componente de financiamento significativo) ou do item 94 do CPC 47 (sobre custos incrementais de obtenção de contrato), a entidade deve divulgar esse fato.

CPC 06 – Arrendamentos

Arrendatários

115. O arrendatário deve divulgar os seguintes valores para o período de reporte:
- (a) encargos de depreciação para ativos de direito de uso por classe de ativo subjacente;
 - (b) despesas de juros sobre passivos de arrendamento.
 - (c) despesa referente a arrendamentos de curto prazo contabilizada aplicando o item 6 do Pronunciamento Técnico CPC 06 – Arrendamentos. Essa despesa não precisa incluir a despesa referente a arrendamentos com prazo do arrendamento de um mês ou menos.
 - (d) despesa referente a arrendamentos de ativos de baixo valor contabilizada aplicando o item 6 do CPC 06. Essa despesa não deve incluir a despesa referente a arrendamentos de curto prazo de ativos de baixo valor incluída no item (c).
 - (e) despesa referente a pagamentos variáveis de arrendamento não incluída na mensuração de passivos de arrendamento.
 - (f) saídas de caixa totais para arrendamentos.
 - (g) adições a ativos de direito de uso.
 - (h) ganhos ou perdas resultantes de transações de venda e retroarrendamento (*leaseback*).
 - (i) o valor contábil de ativos de direito de uso ao final do período de reporte por classe de ativo subjacente.
116. O arrendatário deve divulgar o valor de seus compromissos de arrendamento para arrendamentos de curto prazo contabilizados aplicando o item 6 do CPC 06 se a carteira de arrendamentos de curto prazo com a qual está comprometido no final do período de reporte for diferente da carteira de arrendamentos de curto prazo ao qual se refere a despesa de arrendamentos de curto prazo divulgada aplicando o item 115(c).
117. Se os ativos de direito de uso atenderem à definição de propriedade para investimento, o arrendatário deve aplicar os requisitos de divulgação do Pronunciamento Técnico CPC 28 – Propriedade para Investimento. Nesse caso, o arrendatário não precisa fornecer as divulgações especificadas no item 115(a), 115(g) ou 115(i) para esses ativos de direito de uso.

118. Se o arrendatário mensurar ativos de direito de uso a valores reavaliados aplicando o Pronunciamento Técnico CPC 27 – Ativo Imobilizado, se permitido por Lei, o arrendatário deve divulgar as informações exigidas pelo item 202 para esses ativos de direito de uso.
- 118A A reavaliação de bens tangíveis e intangíveis não é permitida devido às disposições contidas na Lei n.º 11.638/2007, que alterou a Lei n.º 6.404/1976.
119. O arrendatário deve divulgar uma análise de vencimento de passivos de arrendamento aplicando o item 72 separadamente das análises de vencimento de outros passivos financeiros.
120. O arrendatário deve divulgar informações qualitativas ou quantitativas sobre:
- (a) a natureza das atividades de arrendamento do arrendatário;
 - (b) os fluxos de saída de caixa futuros aos quais o arrendatário está potencialmente exposto que não estão refletidos na mensuração de passivos de arrendamento, incluindo exposição decorrente de:
 - (i) pagamentos variáveis de arrendamento;
 - (ii) opções de prorrogação e opções de rescisão;
 - (iii) garantias de valor residual; e
 - (iv) arrendamentos ainda não iniciados com os quais o arrendatário está comprometido;
 - (v) restrições ou acordos impostos por arrendamentos; e
 - (vi) transações de venda e retroarrendamento.

Arrendadores

121. O arrendador deve divulgar informações qualitativas ou quantitativas sobre:
- (a) a natureza das atividades de arrendamento do arrendador.
 - (b) como o arrendador gerencia o risco associado a quaisquer direitos que possui em ativos subjacentes. Particularmente, o arrendador deve divulgar sua estratégia de gerenciamento de risco para os direitos que possui em ativos subjacentes, incluindo quaisquer meios pelos quais o arrendador reduz esse risco. Esses meios podem incluir, por exemplo, acordos de recompra, garantias de valor residual ou recebimentos variáveis de arrendamento para uso além dos limites especificados.

Arrendamento financeiro

122. O arrendador deve divulgar:
- (a) análise de vencimento dos valores do arrendamento a receber, mostrando os valores do arrendamento não descontados a serem recebidos:

- (i) até um ano a partir da data do balanço;
 - (ii) entre um e cinco anos a partir da data do balanço; e
 - (iii) após cinco anos a partir da data do balanço; e
- (b) conciliação entre os recebimentos do arrendamento não descontados ao investimento líquido no arrendamento. A conciliação deve identificar a receita financeira não auferida referente aos valores do arrendamento a receber e qualquer valor residual não garantido descontado.
123. O arrendador deve divulgar a receita do período de reporte referente a recebimentos variáveis de arrendamento não incluída na mensuração do investimento líquido no arrendamento;

Arrendamento operacional

124. O arrendador deve divulgar a análise de vencimento de recebimentos do arrendamento, mostrando os valores do arrendamento não descontados a serem recebidos:
- (a) até um ano a partir da data do balanço;
 - (b) entre um e cinco anos a partir da data do balanço; e
 - (c) após cinco anos a partir da data do balanço.
125. O arrendador deve divulgar a receita do período de reporte referente a recebimentos variáveis de arrendamento que não dependem de um índice ou uma taxa.
126. O arrendador deve aplicar os requisitos de divulgação dos itens 200 a 202, 250 a 256 e 263 a 275 para ativos sujeitos a arrendamentos operacionais.

Requisitos de divulgação do CPC 06 que continuam aplicáveis

127. O arrendatário deve aplicar os requisitos de divulgação do item 47 do CPC 06.

CPC 51 – Apresentação e Divulgação nas Demonstrações Contábeis

Identificação das demonstrações contábeis

128. A entidade deve identificar claramente cada demonstração contábil primária e as notas explicativas. Além disso, a entidade deve divulgar de forma destacada e repetidas 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 que possa ter ocorrido nessa identificação desde o término do período anterior;
 - (b) se as demonstrações contábeis se referem a uma entidade individual ou a um grupo de entidades;
 - (c) a data do fim do período de reporte ou do período abrangido pelas demonstrações contábeis;

- (d) a moeda de apresentação, tal como definido no Pronunciamento Técnico CPC 02 – 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 (ver item B11 do CPC 51).

Mudança na política contábil, demonstração retrospectiva ou reclassificação

129. Quando a apresentação, divulgação ou 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 divulgar:
- (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.
130. Quando for impraticável reclassificar montantes apresentados para fins comparativos, a entidade deve divulgar:
- (a) a razão para não reclassificar os montantes; e
 - (b) a natureza dos ajustes que teriam sido feitos se os montantes tivessem sido reclassificados.
131. Quando a entidade é obrigada a apresentar um terceiro balanço patrimonial aplicando o item 37 do CPC 51, ela divulgará as informações exigidas pelos itens 129 e 130, 178 a 181 e 186. Contudo, não precisa fornecer as respectivas notas explicativas ao balanço patrimonial no início do período anterior.

Demonstração do resultado

Entidades com principais atividades de negócios principais especificadas

132. Se a entidade:
- (a) investe em ativos como atividade de negócios principal, ela deve divulgar esse fato.
 - (b) concede financiamento a clientes como atividade de negócios principal, ela deve divulgar esse fato.
 - (c) identifica um resultado diferente da sua avaliação sobre se investe em ativos ou concede financiamento a clientes como atividade de negócios principal (ver item B41 do CPC 51), ela deve divulgar:
 - (i) o fato de que o resultado da avaliação foi alterado e a data da alteração.

- (ii) o valor e classificação de itens de receitas e despesas antes e depois da data da alteração no resultado da avaliação no período corrente e o valor e classificação no período anterior dos itens em relação aos quais a classificação foi alterada devido à alteração do resultado da avaliação, a menos que seja impraticável fazê-lo. Se a entidade não divulgar as informações porque é impraticável fazê-lo, a entidade divulgará esse fato.

Apresentação e divulgação de despesas classificadas na categoria operacional

133. A entidade que apresenta uma ou mais rubricas compreendendo despesas classificadas por função na categoria operacional da demonstração do resultado também deve divulgar em uma única nota explicativa:

- (a) o total de cada um dos seguintes itens:
 - (i) depreciação, incluindo os montantes que devem ser divulgados pelos itens 115(a), 200(e)(vii) e 271(d)(iv);
 - (ii) amortização, incluindo o montante que deve ser divulgado pelo item 263(e)(vi);
 - (iii) benefícios aos empregados, incluindo o montante de benefícios a empregados reconhecido por entidade que aplica o Pronunciamento Técnico CPC 33 – Benefícios a Empregados e o valor por serviços recebidos de empregados reconhecidos por uma entidade que aplica o Pronunciamento Técnico CPC 10 – Pagamento Baseado em Ações;
 - (iv) perdas por redução ao valor recuperável e reversões de perdas por redução ao valor recuperável, compreendendo os valores que devem ser divulgados pelo item 250(a) e (b); e
 - (v) reduções e reversões de reduções dos estoques, incluindo os valores que devem ser divulgados pelo item 164(d) e (e); e
- (b) para cada total indicado em (a)(i) a (v):
 - (i) o valor referente a cada rubrica da categoria operacional (ver item 136); e
 - (ii) uma lista de quaisquer rubricas fora da categoria operacional que também inclua valores relativos ao total.

134. O item 41 do CPC 51 exige que a entidade desagregue itens para fornecer informações materiais. Contudo, a entidade que aplique o item 133 está isenta de divulgar:

- (a) em relação às rubricas de função apresentadas na categoria operacional da demonstração do resultado – informações desagregadas sobre os valores de despesas com base na natureza incluídas em cada rubrica, além dos valores especificados no item 133; e

- (b) em relação às despesas com base na natureza especificamente exigidas por um Pronunciamento, Interpretação ou Orientação do CPC a serem divulgadas nas notas explicativas – informações desagregadas sobre os valores das despesas incluídas em cada rubrica de função apresentada na categoria operacional da demonstração do resultado, além dos valores especificados no item 133.

135. A isenção no item 134 refere-se à desagregação das despesas operacionais. Contudo, não isenta uma entidade de aplicar requisitos de divulgação específicos relativos a essas despesas neste Pronunciamento Técnico.

Uso de características de natureza e função

136. A entidade apresentará despesas por natureza ou, aplicando o item 133, divulgará algumas despesas por natureza. Os valores apresentados ou divulgados não precisam ser os valores reconhecidos como despesa do período. Podem incluir valores que tenham sido reconhecidos como parte do valor contábil de um ativo. Se a entidade:

- (a) apresenta valores que não são os valores reconhecidos como despesa no período, ela apresentará também uma rubrica adicional para a alteração no valor contábil dos ativos afetados. Por exemplo, aplicando o item 39 do Pronunciamento Técnico CPC 16 – Estoques, a entidade pode apresentar uma rubrica para alterações nos inventários de produtos acabados e produtos em elaboração.
- (b) divulga, aplicando o item 133(b), valores que não são os valores reconhecidos como uma despesa no período, a entidade deve dar uma explicação qualitativa desse fato, identificando os ativos envolvidos.

Balanco Patrimonial

Direito de diferir liquidação por pelo menos doze meses

137. Ao aplicar os itens 101 e 102 e B96 a B103 do CPC 51, a entidade pode classificar passivos decorrentes de acordos de empréstimo como não circulantes quando o direito da entidade de diferir a liquidação desses passivos estiver sujeito ao cumprimento, pela entidade, dos acordos no prazo de 12 meses após o período de reporte (ver item B100(b) do CPC 51). Nessas situações, a entidade deve divulgar informações nas notas explicativas que permitam aos usuários das demonstrações contábeis compreenderem o risco de que os passivos possam tornar-se restituíveis no prazo de 12 meses após o período de reporte, incluindo:

- (a) informações sobre os acordos (incluindo a natureza dos acordos e quando a entidade é obrigada a cumpri-los) e o valor contábil dos passivos correspondentes.
- (b) fatos e circunstâncias, se existirem, que indiquem que a entidade pode ter dificuldade em cumprir os acordos – por exemplo, a entidade agiu durante ou após o período de reporte para evitar ou mitigar uma potencial violação. Esses fatos e circunstâncias podem também incluir o fato de a entidade não ter cumprido os acordos se tivessem que ser avaliados quanto ao cumprimento com base nas circunstâncias da entidade no final do período de reporte.

Demonstração das mutações do patrimônio líquido

138. A entidade deve apresentar, na demonstração das mutações do patrimônio líquido ou divulgará nas notas explicativas, o valor dos dividendos reconhecidos como distribuições aos sócios durante o período de reporte e o correspondente valor de dividendos por ação.

Notas Explicativas

Estrutura

139. A entidade deve divulgar nas notas explicativas:

- (a) informações acerca da base para a elaboração das demonstrações contábeis (ver itens 20 e 173 a 175) e das políticas contábeis específicas utilizadas (ver itens 176 e 177);
- (b) informações requeridas por este Pronunciamento Técnico que não tenha sido apresentada nas demonstrações contábeis primárias; e
- (c) outras informações que não estejam apresentadas nas demonstrações contábeis primárias, mas que sejam necessárias para a compreensão de qualquer uma delas (ver item 20 do CPC 51).

140. A entidade, na medida do praticável, deve apresentar as notas explicativas de forma sistemática (ver item B112 do CPC 51). Ao determinar um modo sistemático, a entidade deve considerar o efeito sobre a compreensibilidade e a comparabilidade de suas demonstrações contábeis. A entidade deve fazer uma referência cruzada de cada item das demonstrações contábeis primárias com quaisquer informações correspondentes nas notas explicativas. Se os valores divulgados nas notas explicativas estiverem incluídos em uma ou mais rubricas nas demonstrações contábeis primárias, a entidade deve divulgar na nota explicativa a(s) rubrica(s) em que os valores estão incluídos.

141. Se não divulgado em nenhum outro local entre as informações publicadas com as demonstrações contábeis, a entidade deve divulgar nas notas explicativas:

- (a) o domicílio e a forma jurídica da entidade, o seu país de registro e o endereço da sede registrada (ou o local principal de negócios, se diferente da sede registrada); e
- (b) a descrição da natureza das operações da entidade e das suas principais atividades.

Medidas de desempenho definidas pela administração

142. O objetivo das divulgações para medidas de desempenho definidas pela administração é que a entidade forneça informações para ajudar um usuário de demonstrações contábeis a compreender:

- (a) o aspecto do desempenho financeiro que, na visão da administração, é comunicado por uma medida de desempenho definida pela administração; e
- (b) como a medida de desempenho definida pela administração se compara com as medidas definidas pelos Pronunciamentos Técnicos do CPC.

143. A entidade deve divulgar informações sobre todas as medidas que satisfaçam a definição de medidas de desempenho definidas pela administração no item 117 do CPC 51 em uma única nota explicativa (ver item 147). Essa nota explicativa deve incluir uma declaração de que as medidas de desempenho definidas pela administração fornecem a visão da administração sobre um aspecto do desempenho financeiro da entidade como um todo e não são necessariamente comparáveis com medidas que compartilham identificações ou descrições semelhantes fornecidas por outras entidades.
144. A entidade deve identificar e descrever cada medida de desempenho definida pela administração de uma forma clara e compreensível que não engane os usuários das demonstrações contábeis (ver itens 148e 149). Para cada medida de desempenho definida pela administração, a entidade deve divulgar:
- (a) uma descrição do aspecto do desempenho financeiro que, na visão da administração, é comunicada pela medida de desempenho definida pela administração. Esta descrição deve incluir explicações sobre a razão pela qual, na visão da administração, a medida de desempenho definida pela administração fornece informações úteis sobre o desempenho financeiro da entidade.
 - (b) como a medida de desempenho definida pela administração é calculada.
 - (c) uma conciliação entre a medida de desempenho definida pela administração e o subtotal mais diretamente comparável listado no item 118 do CPC 51 ou o total ou subtotal que deve ser especificamente apresentado ou divulgado pelos Pronunciamentos Técnicos do CPC (ver itens 150 a 154).
 - (d) o efeito dos tributos sobre o lucro (determinado pela aplicação do item 155) e o efeito sobre participações de não controladores para cada item divulgado na conciliação exigida pelo item (c).
 - (e) uma descrição da forma como a entidade aplica o item 155 para determinar o efeito dos tributos sobre o lucro exigido pelo item (d).
145. Se a entidade alterar a forma como calcula uma medida de desempenho definida pela administração, acrescentar uma nova medida de desempenho definida pela administração, deixar de usar uma medida de desempenho definida pela administração anteriormente divulgada ou alterar a forma como determina os efeitos dos tributos sobre o lucro dos itens de conciliação exigidos pelo item 144(d), ela deve divulgar:
- (a) uma explicação que permita aos usuários das demonstrações contábeis compreenderem a alteração, acréscimo ou interrupção do uso e os seus efeitos.
 - (b) as razões da alteração, acréscimo ou interrupção do uso.
 - (c) informações comparativas reapresentadas para refletir a alteração, acréscimo ou interrupção do uso, a menos que seja impraticável fazê-lo. A escolha pela entidade de uma medida de desempenho definida pela administração não é uma escolha de política contábil. No entanto, ao avaliar se a reapresentação das informações comparativas é impraticável, a entidade deve aplicar os requisitos dos itens 50 a 53 do CPC 23.

146. Se a entidade não divulgar as informações comparativas reapresentadas exigidas pelo item 145(c) porque é impraticável fazê-lo, ela deve divulgar esse fato.

Nota única para informações sobre medidas de desempenho definidas pela administração

147. O item 143 exige que a entidade inclua em uma única nota todas as informações sobre medidas de desempenho definidas pela administração exigidas pelos itens 142 a 146. Se a entidade também divulgar outras informações nessa nota, as informações constantes da nota devem ser identificadas de uma forma que diferencie claramente as informações exigidas pelos itens 142 a 146 das outras informações.

Uma forma clara e compreensível

148. O item 144 exige que a entidade identifique e descreva as suas medidas de desempenho definidas pela administração de uma forma clara e compreensível que não engane os usuários das demonstrações contábeis. Para fornecer essa descrição, a entidade deve divulgar informações que permitam ao usuário das demonstrações contábeis compreender os itens de receitas ou despesas incluídos e excluídos do subtotal. Portanto, a entidade:

- (a) identificará e descreverá a medida de uma forma que represente fielmente as suas características de acordo com o item 43 do CPC 51 (ver item 149); e
- (b) fornecerá informações específicas para medidas de desempenho definidas pela administração – isto é:
 - (i) se a entidade tiver calculado a medida que não seja utilizando as políticas contábeis que utilizou para itens do(s) balanço(s) patrimonial, a entidade deve declarar esse fato e os cálculos que utilizou para a medida; e
 - (ii) se, além disso, o cálculo da mensuração diferir das políticas contábeis exigidas ou permitidas pelos Pronunciamentos Técnicos do CPC, a entidade deve declarar esse fato adicional e, se necessário, uma explicação do significado dos termos que utiliza (ver item 149(b)).

149. Para identificar e descrever a medida de uma forma que represente fielmente as suas características, a entidade deve:

- (a) identificar a medida de uma forma que represente as características do subtotal (por exemplo, usando a identificação “lucro operacional antes de despesas não recorrentes” apenas para um subtotal que exclui do lucro operacional todas as despesas identificadas pela entidade como não-recorrentes); e
- (b) explicar o significado dos termos que utiliza nas suas descrições que são necessários para compreender o aspecto do desempenho financeiro que está sendo comunicado (por exemplo, explicando como a entidade define “despesas não recorrentes”).

Conciliação com o total ou subtotal mais diretamente comparável

150. O item 144(c) exige que a entidade concilie cada medida de desempenho definida pela administração com o subtotal mais diretamente comparável indicado no item 118 do CPC 51 ou o total ou subtotal que deve ser especificamente apresentado ou divulgado pelos Pronunciamentos Técnicos do CPC. Por exemplo, uma entidade que divulgue nas notas explicativas uma medida de desempenho definida pela administração de lucro ou prejuízo operacional ajustado deve conciliar essa medida com o lucro ou prejuízo operacional. Ao agregar ou desagregar os itens de conciliação divulgados, a entidade deve aplicar os requisitos dos itens 41 a 43 do CPC 51.
151. Para cada item de conciliação, a entidade deve divulgar:
- (a) o(s) valor(es) relacionado(s) a cada rubrica da(s) demonstração(ões) do desempenho financeiro; e
 - (b) descrição de como o item é calculado e contribui para a medida de desempenho definida pela administração fornecendo informações úteis (ver itens 152 a 154), se necessário, para fornecer as informações exigidas pelos itens 144(a) e 144(b).
152. A descrição exigida no item 151(b) é exigida se existir mais do que um item de conciliação e cada item for calculado utilizando um método diferente ou contribuir para fornecer informações úteis de uma forma diferente. Por exemplo, a entidade pode excluir de uma medida de desempenho definida pela administração vários itens de despesas, alguns porque foram identificados como fora do controle da administração e outros porque foram identificados como não recorrentes. Nesses casos, a divulgação de quais itens contribuíram para qual tipo de ajuste seria necessária para explicar como a medida de desempenho definida pela administração fornece informações úteis.
153. Uma única explicação pode aplicar-se a mais de um item ou pode aplicar-se a todos os itens conciliados coletivamente. Por exemplo, a entidade pode excluir vários itens de receitas ou despesas no cálculo de uma medida de desempenho definida pela administração com base em uma aplicação específica da entidade de “não recorrente”. Nesse caso, uma única explicação que inclua a definição de “não recorrente” da entidade que se aplica a todos os itens de conciliação poderá atender ao requisito do item 151(b).
154. Ao aplicar o item 144(c), a entidade está autorizada a conciliar uma medida de desempenho definida pela administração com um total ou subtotal que não seja apresentado na(s) demonstração(ões) de desempenho financeiro. Nesses casos, a entidade:
- (a) deve conciliar esse total ou subtotal com o total ou subtotal mais diretamente comparável apresentado na(s) demonstração(ões) de desempenho financeiro; e
 - (b) não é obrigada a divulgar as informações exigidas pelos itens 144(d) e 144(e) para a conciliação no item (a).

Efeito dos tributos sobre o lucro para cada item divulgado na conciliação

155. O item 144(d) exige que a entidade divulgue o efeito dos tributos sobre o lucro para cada item divulgado na conciliação entre uma medida de desempenho definida pela administração e o subtotal mais diretamente comparável indicado no item 118 do CPC 51 ou o total ou subtotal que deve ser especificamente apresentado ou divulgado pelos Pronunciamentos Técnicos do CPC. A entidade deve determinar o efeito dos tributos sobre o lucro exigido pelo item 144(d) calculando os efeitos dos tributos sobre o lucro da(s) transação(ões) subjacente(s):
- (a) à(s) alíquota(s) legal(is) aplicável(eis) à(s) transação(ões) na(s) jurisdição(ões) fiscal(is) em questão;
 - (b) com base em uma alocação pro rata razoável dos tributos correntes e diferidos da entidade na(s) jurisdição(ões) fiscal(es) em questão; ou
 - (c) utilizando outro método que obtenha uma alocação mais adequada às circunstâncias.
156. Se, ao aplicar o item 155, a entidade utilizar mais do que um método para calcular os efeitos dos tributos sobre o lucro de itens conciliados, ela divulgará como determinou os efeitos fiscais para cada item de conciliação.

Subtotais de receitas e despesas

157. Um índice financeiro não é uma medida de desempenho definida pela administração porque não é um subtotal de receitas e despesas. No entanto, um subtotal que é o numerador ou denominador em um índice financeiro é uma medida de desempenho definida pela administração se o subtotal atendesse à definição de uma medida de desempenho definida pela administração se não fizesse parte de um índice. Consequentemente, a entidade deve aplicar os requisitos de divulgação dos itens 142 a 146 a esse numerador ou denominador.

Comunicados públicos

158. A entidade deve considerar apenas os comunicados públicos relacionados ao período de reporte para identificar medidas de desempenho definidas pela administração para o período de reporte, a menos que, como parte do seu processo de reporte financeiro, emita rotineiramente esses comunicados públicos após a data de emissão das suas demonstrações contábeis. Se for esse o caso, a entidade deve considerar os comunicados públicos relacionados ao período de reporte anterior para identificar medidas de desempenho definidas pela administração para o período de reporte atual.
159. No entanto, uma medida utilizada nos comunicados públicos relacionados ao período de reporte anterior não precisa ser identificada como uma medida de desempenho definida pela administração para o período de reporte atual se houver evidências que indiquem que não será incluída nos comunicados públicos a serem emitidos em relação ao período de reporte atual. Se essa medida tivesse sido divulgada como uma medida de desempenho definida pela administração no período de reporte anterior e não fosse identificada dessa forma para o período de reporte atual, isso seria uma alteração, ou uma interrupção, de uma medida de desempenho definida pela administração para a qual se aplicam os requisitos de divulgação do item 145.

Outras divulgações

160. A entidade deve apresentar no balanço patrimonial ou demonstração das mutações do patrimônio líquido ou divulgar nas notas explicativas:

- (a) para cada classe de ações do capital:
 - (i) a quantidade de ações autorizadas;
 - (ii) a quantidade de ações subscritas e inteiramente integralizadas, e subscritas, mas não integralizadas;
 - (iii) o valor nominal por ação, ou uma informar que as ações não têm valor nominal;
 - (iv) a conciliação (informações comparativas não são requeridas) da quantidade de ações em circulação no início e no fim do período de reporte;
 - (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 ou por controladas ou coligadas; e
 - (vii) ações reservadas para emissão em função 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.

161. A entidade sem capital representado por ações, tal como uma sociedade de responsabilidade limitada ou um *trustee*, deve divulgar informação equivalente à exigida no item 160(a), mostrando as alterações durante o período em cada categoria de participação no patrimônio líquido e os direitos, preferências e restrições associados a cada categoria de instrumento patrimonial.

162. A entidade deve divulgar nas notas explicativas:

- (a) o valor de dividendos propostos ou declarados antes que as demonstrações contábeis sejam autorizadas para emissão, porém não reconhecidos como uma distribuição aos sócios durante o período de reporte, e o correspondente valor por ação; e
- (b) o valor de quaisquer dividendos preferenciais acumulados não reconhecidos.

Requisitos de divulgação no CPC 51 que continuam aplicáveis

163. A entidade aplicará os requisitos de divulgação nos itens 19, 20, 28, 41, 42, 43, 82, 90, 92, B8, B11, B14, B26(b) e B28 do CPC 51.

CPC 16 – Estoques

164. A entidade deve divulgar:

- (a) as políticas contábeis adotadas na mensuração dos estoques, incluindo formas e critérios de valoração utilizados;
- (b) o valor total escriturado em estoques e o valor registrado em outras contas apropriadas para a entidade;
- (c) o valor de estoques reconhecido como despesa durante o período de reporte;
- (d) o valor de qualquer redução de estoques reconhecida no resultado do período, de acordo com o item 34 do CPC 16;
- (e) o valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques reconhecida no resultado do período, de acordo com o item 34 do CPC 16; e
- (f) o montante escriturado de estoques dados como penhor de garantia a passivos.

CPC 03 – Demonstração dos Fluxos de Caixa

Transação que não envolve caixa ou equivalentes de caixa

165. Transações de investimento e financiamento que não envolvem o uso de caixa ou equivalentes de caixa devem ser excluídas da demonstração dos fluxos de caixa. A entidade deve divulgar essas transações nas notas explicativas às demonstrações contábeis, de modo que forneçam todas as informações relevantes sobre essas atividades de investimento e financiamento.

Alteração do passivo decorrente de atividade de financiamento

166. A entidade deve divulgar conciliação entre a abertura e o fechamento de saldos no balanço patrimonial para passivos decorrentes de atividades de financiamento, incluindo:

- (a) alterações dos fluxos de caixa de financiamento;
- (b) alterações decorrentes da obtenção ou perda de controle de controladas ou outros negócios;
- (c) efeito das alterações nas taxas de câmbio;
- (d) alterações nos valores justos; e
- (e) outras alterações.

Acordo de financiamento de fornecedores

167. A entidade deve divulgar informações sobre seus acordos de financiamento de fornecedores (conforme descrito no item 44G do Pronunciamento Técnico CPC 03 – Demonstração dos Fluxos de Caixa) de forma a permitir que os usuários das demonstrações contábeis avaliem os efeitos desses acordos nos passivos e fluxos de caixa da entidade e na exposição da entidade ao risco de liquidez.

168. Para atender aos objetivos no item 167, a entidade deve divulgar de forma agregada sobre os seus acordos de financiamento de fornecedores:
- (a) os termos e as condições dos acordos (por exemplo, prazos de pagamento estendidos e cauções ou garantias fornecidas). Entretanto, a entidade deverá divulgar separadamente os termos e as condições de acordos que tenham termos e condições diferentes.
 - (b) no início e no encerramento do período de reporte:
 - (i) os valores contábeis e as rubricas associadas apresentadas no balanço patrimonial da entidade, dos passivos financeiros que fazem parte de um acordo de financiamento de fornecedores.
 - (ii) os valores contábeis, e rubricas associadas, dos passivos financeiros divulgados de acordo com o item (i) acima para os quais os fornecedores já receberam o pagamento dos financiadores.
 - (iii) a faixa de datas de vencimento (por exemplo, 30 a 40 dias após a data da nota fiscal) tanto dos passivos financeiros divulgados de acordo com o item (i) acima como das contas a pagar a fornecedores comparáveis que não fazem parte de um acordo de financiamento de fornecedores. Contas a pagar a fornecedores comparáveis são, por exemplo, contas a pagar a fornecedores da entidade no mesmo setor de atuação ou jurisdição dos passivos financeiros divulgados de acordo com (i). Se as faixas de datas de vencimento de pagamento forem extensas, a entidade deverá divulgar informações explicativas sobre essas faixas ou divulgar faixas adicionais (por exemplo, faixas estratificadas).
 - (c) o tipo e o efeito de alterações não caixa nos valores contábeis dos passivos financeiros divulgados de acordo com o item (b)(i). Exemplos de alterações não caixa incluem o efeito de combinações de negócios, variações cambiais ou outras transações que não requerem o uso de caixa ou equivalentes de caixa (ver item 165).

Componentes de caixa e equivalentes de caixa

169. A entidade deve divulgar os componentes de caixa e equivalentes de caixa e deve apresentar uma conciliação dos montantes em sua demonstração dos fluxos de caixa com os respectivos itens apresentados no balanço patrimonial.
170. Em função da variedade de práticas de gestão de caixa e de produtos bancários ao redor do mundo, e com vistas a atentar para o CPC 23, a entidade deve divulgar a política que adota na determinação da composição do caixa e equivalentes de caixa.

Outras divulgações

171. A entidade deve divulgar, acompanhados de comentário da administração, os saldos significativos de caixa e equivalentes de caixa mantidos pela entidade que não estejam disponíveis para uso pelo grupo econômico.

Requisito de divulgação do CPC 03 que continua aplicável

172. A entidade deve aplicar o requisito de divulgação do item 36 do CPC 03.

CPC 23 - Base de Preparação das Demonstrações Contábeis

Políticas contábeis

Apresentação justa e em conformidade com os Pronunciamentos Técnicos do CPC

173. Quando a entidade não aplicar um requisito de um Pronunciamento técnico, Interpretação ou Orientação do CPC de acordo com o item 6E do CPC 23, ela divulgará:

- (a) que a administração concluiu que as demonstrações contábeis apresentam adequadamente a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa da entidade;
- (b) que cumpriu os Pronunciamentos Técnicos do CPC aplicáveis, exceto pela não aplicação de um requisito específico para obter uma apresentação adequada;
- (c) o título do Pronunciamento técnico, Interpretação ou Orientação do CPC que a entidade não aplicou, a natureza dessa não aplicação, incluindo o tratamento que o Pronunciamento técnico, Interpretação ou Orientação do CPC exigiria, a razão pela qual esse tratamento seria inadequado ao entrar em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis definido na Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro (CPC 00) e o tratamento adotado; e
- (d) para cada período apresentado, o efeito financeiro da não aplicação em cada item nas demonstrações contábeis que teria sido reconhecido caso tivesse cumprido o requisito.

174. Quando a entidade não aplicar um requisito de um Pronunciamento técnico, Interpretação ou Orientação do CPC em um período de reporte anterior e essa não aplicação afetar os valores reconhecidos nas demonstrações contábeis do período corrente, ela fará as divulgações estabelecidas nos itens 173(c)–173(d).

175. Em circunstâncias extremamente raras em que a administração concluir que o cumprimento de um requisito contido em um Pronunciamento técnico, Interpretação ou Orientação do CPC é inadequado por entrar em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis definidas na Estrutura Conceitual, mas a estrutura conceitual regulatória pertinente proibir a não aplicação do requisito, a entidade reduzirá, na máxima extensão possível, os aspectos inadequados identificados no cumprimento, divulgando:

- (a) o título do Pronunciamento técnico, Interpretação ou Orientação do CPC em questão, a natureza do requisito e a razão pela qual a administração concluiu que o cumprimento desse requisito é inadequado nas circunstâncias por entrar em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis estabelecido na Estrutura Conceitual; e

- (b) para cada período apresentado, os ajustes de cada rubrica nas demonstrações contábeis que a administração concluiu serem necessários para obter uma apresentação adequada.

Divulgação de seleção e aplicação de políticas contábeis

176. A entidade divulgará informações materiais de política contábil.
177. A entidade divulgará, juntamente com suas informações materiais de política contábil ou outras notas explicativas, os julgamentos, separados daqueles que envolvem estimativas (ver item 182), que a administração fez no processo de aplicação das políticas contábeis da entidade e que tiveram o efeito mais significativo sobre os valores reconhecidos nas demonstrações contábeis. Exemplos de julgamentos que a entidade pode ser obrigada a divulgar incluem como a administração determina:
- (a) classes apropriadas de ativos e passivos para as quais são fornecidas divulgações sobre mensurações do valor justo.
 - (b) que a entidade possui o controle de outra entidade;
 - (c) que a entidade possui o controle conjunto de um negócio ou influência significativa sobre outra entidade;
 - (d) o tipo de negócio em conjunto (ou seja, operação em conjunto ou empreendimento controlado em conjunto) quando o negócio tiver sido estruturado por meio de um veículo separado; e
 - (e) se a entidade é uma entidade de investimento.

Divulgação de mudanças nas políticas contábeis

178. Quando a adoção inicial de Pronunciamento, Interpretação ou Orientação tiver efeitos no período corrente ou em qualquer período anterior, exceto se for impraticável determinar o montante a ser ajustado, ou puder ter efeitos em períodos futuros, a entidade deve divulgar:
- (a) o título do Pronunciamento técnico, Interpretação ou Orientação do CPC;
 - (b) quando aplicável, que a mudança na política contábil é feita de acordo com as disposições da aplicação inicial do Pronunciamento técnico, Interpretação ou Orientação do CPC;
 - (c) a natureza da mudança na política contábil;
 - (d) quando aplicável, uma descrição das disposições transitórias na adoção inicial;
 - (e) quando aplicável, as disposições transitórias que possam ter um efeito em futuros períodos;
 - (f) o montante dos ajustes para o período corrente e para cada período anterior apresentado, até ao ponto em que seja praticável:

- (i) para cada item afetado da demonstração contábil; e
 - (ii) se o CPC 41 se aplicar à entidade, para resultados por ação básicos e diluídos.;
- (g) o montante do ajuste relacionado com períodos anteriores aos apresentados, até ao ponto em que seja praticável; e
- (h) se a aplicação retrospectiva exigida pelo item 19(a) ou 19(b) do CPC 23 for impraticável para um período anterior em particular, ou para períodos anteriores aos apresentados, as circunstâncias que levaram à existência dessa condição e uma descrição de como e desde quando a política contábil tem sido aplicada.

As demonstrações contábeis de períodos subsequentes não precisam repetir essas divulgações.

179. Quando uma mudança voluntária na política contábil tiver efeito no período corrente ou qualquer período anterior, exceto se for impraticável determinar o montante a ser ajustado, ou puder ter efeitos em períodos futuros, a entidade deve divulgar:

- (a) a natureza da mudança na política contábil;
- (b) as razões pelas quais a aplicação da nova política contábil proporciona informação confiável e mais relevante;
- (c) o montante do ajuste para o período corrente e para cada período anterior apresentado, até o ponto em que seja praticável:
 - (i) para cada item afetado da demonstração contábil; e
 - (ii) se o CPC 41 se aplicar à entidade, para resultados por ação básicos e diluídos.
- (d) o montante do ajuste relacionado com períodos anteriores aos apresentados, até ao ponto em que seja praticável; e
- (e) as circunstâncias que levaram à existência dessa condição e uma descrição de como e desde quando a política contábil tem sido aplicada, se a aplicação retrospectiva for impraticável para um período anterior em particular, ou para períodos anteriores aos apresentados.

180. Quando a entidade não adotar antecipadamente novo Pronunciamento, Interpretação ou Orientação já emitido, mas ainda não com aplicação obrigatória, a entidade deve divulgar:

- (a) tal fato; e
- (b) informação disponível ou razoavelmente estimável que seja relevante para avaliar o possível impacto da aplicação do novo Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC nas demonstrações contábeis da entidade no período da aplicação inicial.

181. Ao cumprir o item 180, a entidade considera divulgar:

- (a) o título do novo Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC;
- (b) a natureza da mudança ou das mudanças iminentes na política contábil;
- (c) a data em que é exigida a aplicação do Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC;
- (d) a data em que planeja aplicar inicialmente o Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC; e
- (e) ou:
 - (i) a avaliação do impacto que se espera que a aplicação inicial do Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC tenha nas demonstrações contábeis da entidade; ou
 - (ii) se esse impacto não for conhecido ou razoavelmente estimável, da explicação acerca dessa impossibilidade.

Divulgação de fontes de incerteza na estimativa

182. A entidade divulgará informações sobre as premissas que fizer sobre o futuro e outras fontes importantes de incerteza na estimativa no final do período de reporte, que possuam um risco significativo de resultar em um ajuste material nos valores contábeis de ativos e passivos dentro do próximo exercício financeiro. Em relação a esses ativos e passivos, as notas explicativas incluirão detalhes de:
- (a) sua natureza; e
 - (b) seu valor contábil no final do período de reporte.
183. As divulgações do item 31A não são exigidas para ativos e passivos com um risco significativo de que seus valores contábeis possam mudar significativamente dentro do próximo exercício financeiro se, no final do período de reporte, eles forem mensurados ao valor justo com base em um preço cotado em um mercado ativo para um ativo ou passivo idêntico. Esses valores justos poderiam mudar significativamente dentro do próximo exercício financeiro, porém essas mudanças não se originariam de premissas ou outras fontes de incerteza na estimativa no final do período de reporte.

Mudanças nas estimativas contábeis

184. A entidade deve divulgar a natureza e o montante de uma mudança em uma estimativa contábil que tenha efeito no período corrente ou que se espera que tenha um efeito em períodos subsequentes, salvo quando a divulgação do efeito de períodos subsequentes for impraticável.
185. Se o montante do efeito em períodos subsequentes não for divulgado pelo fato de sua estimativa ser impraticável, a entidade deve divulgar tal fato.

Erros

186. Ao aplicar o item 42 do CPC 23, a entidade deve divulgar:

- (a) a natureza do erro de período anterior;
- (b) o montante da retificação para cada período anterior apresentado, na medida em que seja praticável:
 - (i) para cada item afetado da demonstração contábil; e
 - (ii) se o CPC 41 se aplicar à entidade, para resultados por ação básicos e diluídos;
- (c) o montante da retificação no início do período anterior mais antigo apresentado; e
- (d) as circunstâncias que levaram à existência dessa condição e uma descrição de como e a partir de quando o erro foi corrigido, se a reapresentação retrospectiva for impraticável para um período anterior em particular.

Requisitos de divulgação no CPC 23 que continuam aplicáveis

187. A entidade deve aplicar os requisitos de divulgação nos itens 6A, 6C(c) e 6K do CPC 23.

CPC 24 – Evento subsequente

Data de autorização para emissão

188. A entidade deve divulgar a data em que foi concedida a autorização para emissão das demonstrações contábeis e quem forneceu tal autorização. Se os sócios da entidade ou outros tiverem o poder de alterar as demonstrações contábeis após sua emissão, a entidade deve divulgar esse fato.

Atualização de divulgação sobre condições no fim do período de reporte

189. Se a entidade, após o período a que se referem as demonstrações contábeis, receber informações sobre condições que existiam até aquela data, deve atualizar a divulgação que se relaciona a essas condições, à luz das novas informações.

Eventos após o período de reporte que não originam ajustes

190. A entidade deve divulgar as seguintes informações para cada categoria significativa de eventos subsequentes ao período contábil a que se referem as demonstrações contábeis que não originam ajustes:

- (a) a natureza do evento; e
- (b) uma estimativa de seu efeito financeiro ou uma declaração de que tal estimativa não pode ser feita.

191. Exemplos de eventos subsequentes ao período contábil a que se referem as demonstrações contábeis que não originam ajustes, os quais normalmente resultam em divulgação:

- (a) combinação de negócios importante após o período contábil a que se referem as demonstrações contábeis (o CPC 15 exige divulgação específica em tais casos) ou a venda de uma controlada importante;

- (b) anúncio de plano para descontinuar uma operação;
- (c) compras importantes de ativos, classificação de ativos como mantidos para venda de acordo com o CPC 31, outras vendas de ativos ou desapropriações de ativos importantes pelo governo;
- (d) destruição por incêndio de instalação de produção importante após o período contábil a que se referem as demonstrações contábeis;
- (e) anúncio ou início da implementação de reestruturação importante (ver CPC 25);
- (f) transações importantes, efetivas e potenciais, envolvendo ações ordinárias subsequentes ao período contábil a que se referem as demonstrações contábeis;
- (g) alterações extraordinariamente grandes nos preços dos ativos ou nas taxas de câmbio após o período contábil a que se referem as demonstrações contábeis;
- (h) alterações nas alíquotas de tributos ou na legislação tributária, promulgadas ou anunciadas após o período contábil a que se referem as demonstrações contábeis que tenham efeito significativo sobre os ativos e passivos fiscais correntes e diferidos (ver CPC 32);
- (i) assunção de compromissos ou de contingência passiva significativa, por exemplo, por meio da concessão de garantias significativas; e
- (j) início de litígio importante, proveniente exclusivamente de eventos que aconteceram após o período contábil a que se referem as demonstrações contábeis.

CPC 32 – Tributos sobre o lucro

192. Os principais componentes da despesa (receita) tributária devem ser divulgados separadamente.
193. Os componentes da despesa (receita) tributária podem incluir:
- (a) despesa (receita) tributária corrente;
 - (b) quaisquer ajustes reconhecidos no período para tributos correntes de períodos anteriores;
 - (c) valor da despesa (receita) com tributos diferidos relacionado com a origem e a reversão de diferenças temporárias;
 - (d) valor da despesa (receita) com tributos diferidos relacionado a mudanças nas alíquotas do tributo ou imposição de novos tributos;
 - (e) valor dos benefícios provenientes de prejuízo fiscal não reconhecido previamente, crédito fiscal ou diferença temporária de período anterior, o qual é utilizado para reduzir a despesa tributária corrente;

- (f) valor do benefício de prejuízo fiscal, crédito fiscal ou diferença temporária não reconhecida previamente de período anterior, o qual é utilizado para reduzir a despesa com tributo diferido;
- (g) despesa com tributo diferido proveniente da baixa, ou reversão de baixa anterior, de ativo fiscal diferido de acordo com item 56 do CPC 32; e
- (h) valor da despesa (receita) tributária relacionada àquelas alterações nas políticas e aos erros contábeis que estão incluídos em lucros ou prejuízos de acordo com o CPC 23, porque tais valores não podem ser contabilizadas retrospectivamente

194. A entidade também deve divulgar separadamente:

- (a) tributos diferidos e correntes somados relacionados com os itens que são debitados ou creditados diretamente no patrimônio líquido (ver item 62A do CPC 32);
- (b) valor do tributo sobre o lucro relacionado a cada componente de outros resultados abrangentes (ver item 62 do CPC 32 e item 93 do CPC 51);
- (c) explicação do relacionamento entre a despesa (receita) tributária e o lucro contábil em uma ou em ambas as seguintes formas:
 - (i) conciliação numérica entre despesa (receita) tributária e o produto do lucro contábil multiplicado pelas alíquotas aplicáveis de tributos, evidenciando também as bases sobre as quais as alíquotas aplicáveis de tributos estão sendo computadas; ou
 - (ii) conciliação numérica entre a alíquota média efetiva de tributo e a alíquota aplicável, divulgando também a base sobre a qual a alíquota aplicável de tributo é computada;
- (d) explicação das alterações nas alíquotas aplicáveis de tributos comparadas com o período contábil anterior;
- (e) valor (e a data de expiração, se houver) das diferenças temporárias dedutíveis, prejuízos fiscais não utilizados, e créditos fiscais não utilizados para os quais nenhum ativo fiscal diferido está sendo reconhecido no balanço patrimonial; e
- (f) com relação a cada tipo de diferença temporária e a cada tipo de prejuízos fiscais não utilizados e créditos fiscais não utilizados:
 - (i) valor dos ativos e passivos fiscais diferidos reconhecidos no balanço patrimonial para cada período apresentado; e
 - (ii) valor da receita ou despesa fiscal diferida reconhecida no resultado, se esta não é evidente a partir das alterações nos valores reconhecidos no balanço.

195. Nas circunstâncias descritas no item 52A do CPC 32, a entidade deve divulgar a natureza dos potenciais efeitos do tributo sobre o lucro que resultariam do pagamento de dividendos aos seus sócios.

196. A entidade deverá divulgar que aplicou a exceção de reconhecimento e divulgação de informações sobre ativos e passivos fiscais diferidos relacionados aos tributos sobre o lucro do Pilar Dois (ver item 4A do CPC 32).
197. A entidade deverá divulgar separadamente sua despesa (receita) tributária corrente relacionada aos tributos sobre o lucro do Pilar Dois.
198. Nos períodos em que a legislação do Pilar Dois for promulgada ou substancialmente promulgada, mas ainda não estiver em vigor, a entidade deverá divulgar informações conhecidas ou razoavelmente estimáveis que ajudem os usuários das demonstrações contábeis a entender a exposição da entidade aos tributos sobre o lucro do Pilar Dois decorrentes dessa legislação.
199. Para atender ao objetivo de divulgação do item 198, a entidade deverá divulgar informações qualitativas e quantitativas sobre sua exposição aos tributos sobre o lucro do Pilar Dois no final do período de reporte. Essas informações não precisam refletir todos os requisitos específicos da legislação do Pilar Dois e podem ser fornecidas na forma de uma faixa indicativa. Na medida em que as informações não forem conhecidas ou razoavelmente estimáveis, a entidade deverá, em vez disso, divulgar uma declaração nesse sentido e informações sobre o progresso da entidade na avaliação de sua exposição.

CPC 27 – Ativo Imobilizado

200. A entidade deve divulgar, para cada classe do ativo imobilizado:
 - (a) os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto;
 - (b) os métodos de depreciação utilizados;
 - (c) as vidas úteis ou taxas de depreciação utilizadas;
 - (d) o valor contábil bruto e a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período; e
 - (e) a conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando:
 - (i) adições;
 - (ii) ativos classificados como mantidos para venda ou incluídos em um grupo de ativos classificados como mantidos para venda de acordo com o CPC 31 e outras baixas;
 - (iii) aquisições por meio de combinações de negócios;
 - (iv) aumentos ou reduções decorrentes de reavaliações nos termos dos itens 31, 39 e 40 do CPC 27 (se permitido por Lei) e perdas por redução ao valor recuperável de ativos reconhecidas ou revertidas diretamente no patrimônio líquido de acordo com o CPC 01;
 - (v) provisões para perdas de ativos, reconhecidas no resultado, de acordo com o CPC 01;

- (vi) reversão de perda por redução ao valor recuperável de ativos, apropriada no resultado, de acordo com o CPC 01;
- (vii) depreciações; e
- (viii) outras alterações.

201. A entidade também deve divulgar:

- (a) a existência e os valores contábeis de ativos cuja titularidade é restrita, como os ativos imobilizados formalmente ou na essência oferecidos como garantia de obrigações; e
- (b) o valor de compromissos contratuais para a aquisição de ativos imobilizados.

202. Caso os itens do ativo imobilizado sejam contabilizados a valores reavaliados, quando isso for permitido por Lei, a entidade deve divulgar, além das divulgações exigidas pelos itens 95–97, o seguinte:

- (a) a data efetiva da reavaliação;
- (b) se foi ou não utilizado avaliador independente;
- (c) para cada classe de ativo imobilizado reavaliado, o valor contábil que teria sido reconhecido se os ativos tivessem sido contabilizados de acordo com o método de custo; e
- (d) a reserva de reavaliação, indicando a mudança do período e quaisquer restrições na distribuição do saldo aos acionistas.

CPC 33 – Benefícios a Empregados

Benefícios pós-emprego: planos de contribuição definida

203. A entidade deve divulgar o montante reconhecido como despesa para os planos de contribuição definida.

Benefícios pós-emprego: planos de benefício definido

204. A entidade deve avaliar se a totalidade ou parte das divulgações requeridas pelos itens 205–215 deve ser desagregada para distinguir planos ou grupos de planos com riscos significativamente diferentes.

Características de planos de benefício definido

205. A entidade deve divulgar informações sobre as características de seus planos de benefício definido.

Explicação de valores das demonstrações contábeis

206. A entidade deve fornecer uma conciliação entre o saldo de abertura e o saldo de fechamento para cada um dos itens a seguir, se aplicáveis:

- (a) o passivo (ativo) de benefício definido líquido, apresentando conciliações separadas para:
 - (i) ativos do plano; e
 - (ii) o valor presente da obrigação de benefício definido; e
 - (b) quaisquer direitos a reembolso.
207. Cada conciliação listada no item 206 deve apresentar cada um dos itens a seguir, se aplicáveis:
- (a) custo do serviço corrente;
 - (b) receita ou despesa de juros;
 - (c) remensurações do valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido, apresentando separadamente o retorno sobre os ativos do plano, excluindo valores de juros considerados em (b);
 - (d) custo do serviço passado;
 - (e) contribuições feitas para o plano; e
 - (f) pagamentos provenientes do plano.
208. A entidade deve desagregar o valor justo dos ativos do plano em classes que distingam a natureza e o risco desses ativos. Por exemplo, a entidade pode distinguir entre:
- (a) instrumentos patrimoniais;
 - (b) instrumento de dívida;
 - (c) Bens imóveis; e
 - (d) outros ativos.
209. A entidade deve divulgar o valor justo dos instrumentos financeiros de sua própria emissão mantidos como ativos do plano e o valor justo de ativos do plano que sejam imóveis ocupados pela entidade ou outros ativos por ela utilizados.
210. A entidade deve divulgar as premissas atuariais significativas utilizadas para determinar o valor presente da obrigação de benefício definido (ver item 76 do CPC 33).

Montante, prazo e incerteza de fluxos de caixa futuros

211. A entidade deve divulgar:
- (a) descrição de quaisquer acordos de custeio e política de custeamento que afetem contribuições futuras; e
 - (b) contribuições esperadas ao plano para o próximo período das demonstrações contábeis.

Planos multiempregadores

212. Caso a entidade participe de um plano de benefício definido multiempregador e contabilize esse plano como se fosse um plano de contribuição definida, de acordo com o item 34 do CPC 33, ela divulgará (em vez das informações requeridas pelos itens 205–211):
- (a) o fato de que o plano é um plano de benefício definido;
 - (b) o motivo pelo qual informações suficientes não estão disponíveis para permitir que a entidade contabilize o plano como um plano de benefício definido; e
 - (c) informações sobre qualquer déficit ou superávit no plano que possa afetar o valor de contribuições futuras, incluindo as implicações, se houver, para a entidade.

Planos de benefício definido que compartilham riscos entre várias entidades sob controle comum

213. Caso a entidade participe de plano de benefício definido que compartilhar os riscos entre entidades sob controle comum, ela deve divulgar:
- (a) o acordo contratual ou política conveniada para a cobrança do custo líquido de benefício definido ou o fato de que referida política não exista;
 - (b) a política de determinação da contribuição a ser paga pela entidade;
 - (c) se a entidade contabilizar uma alocação do custo líquido de benefício definido, conforme indicado no item 41 do CPC 33, todas as informações sobre o plano como um todo exigidas pelos itens 204–211; e
 - (d) se a entidade contabilizar a contribuição a pagar no período, conforme indicado no item 41 do CPC 33, as informações sobre o plano como um todo exigidas pelos itens 205 e 208–211.
214. As informações exigidas pelo item 213(c)–(d) podem ser divulgadas por meio de referência cruzada com divulgações nas demonstrações contábeis de outra entidade do grupo econômico se:
- (a) as demonstrações contábeis dessa entidade do grupo econômico identificarem e divulgarem separadamente as informações exigidas sobre o plano; e
 - (b) as demonstrações contábeis dessa entidade do grupo econômico estiverem disponíveis a usuários das demonstrações contábeis sob os mesmos termos que as demonstrações contábeis da entidade e ao mesmo tempo, ou antes, que as demonstrações contábeis da entidade.

Passivos contingentes decorrentes de obrigações de benefícios pós-emprego

215. Quando exigido pelos itens 259 e 261–262, a entidade deve divulgar informações sobre passivos contingentes decorrentes de obrigações de benefícios pós-emprego.

CPC 07 – Subvenção e Assistência Governamentais

216. A entidade deve divulgar:

- (a) a política contábil adotada para as subvenções governamentais, incluindo os métodos de apresentação adotados nas demonstrações contábeis;
- (b) a natureza e a extensão das subvenções governamentais ou assistências governamentais reconhecidas nas demonstrações contábeis e uma indicação de outras formas de assistência governamental de que a entidade tenha diretamente se beneficiado; e
- (c) condições a serem regularmente satisfeitas e outras contingências ligadas à assistência governamental que tenha sido reconhecida.

Requisitos de divulgação no CPC 07 que continuam aplicáveis

217. A entidade deve aplicar os requisitos de divulgação nos itens 21–22, 28 e 31 do Pronunciamento Técnico CPC 07 – Subvenção e Assistência Governamentais.

CPC 02 – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis

218. A entidade deve divulgar:

- (a) o montante das variações cambiais reconhecidas na demonstração do resultado, com exceção daquelas originadas de instrumentos financeiros mensurados ao valor justo por meio do resultado, de acordo com o CPC 48; e
- (b) variações cambiais líquidas reconhecidas em outros resultados abrangentes e registradas em conta específica do patrimônio líquido, e a conciliação do montante de tais variações cambiais, no início e no final do período.

219. Quando a moeda de apresentação das demonstrações contábeis for diferente da moeda funcional, esse fato deve ser relatado juntamente com a divulgação da moeda funcional e da razão para a utilização de moeda de apresentação diferente.

220. Quando houver alteração na moeda funcional da entidade que reporta a informação ou de entidade no exterior significativa, esse fato e a razão para a alteração na moeda funcional devem ser divulgados.

Divulgação quando uma moeda não possuir conversibilidade

221. Quando a entidade estima uma taxa de câmbio à vista pelo fato de uma moeda não ser conversível em outra moeda (ver item 19A do CPC 02), a entidade deverá divulgar informações que permitam aos usuários de suas demonstrações contábeis entender como a moeda não conversível em outra moeda afeta, ou espera-se afetar, o desempenho financeiro, posição e fluxos de caixa da entidade. Para atingir esse objetivo, a entidade deverá divulgar informações sobre:

- (a) a natureza e os efeitos financeiros da moeda não conversível em outra moeda;
- (b) a(s) taxa(s) de câmbio à vista usada(s);

- (c) o processo de estimativa; e
 - (d) os riscos aos quais a entidade está exposta devido à moeda não ser conversível em outra moeda.
222. A entidade considerará quantos detalhes são necessários para satisfazer o objetivo de divulgação no item 221. A entidade deve divulgar as informações especificadas nos itens 223–224 e quaisquer informações adicionais necessárias para atender ao objetivo de divulgação no item 221.
223. Ao aplicar o item 221, a entidade deve divulgar:
- (a) a moeda e uma descrição das restrições que fazem com que essa moeda não seja conversível em outra moeda;
 - (b) uma descrição das transações afetadas;
 - (c) o valor contábil dos ativos e passivos afetados;
 - (d) as taxas de câmbio à vista usadas e se essas taxas são:
 - (i) taxas de câmbio observáveis sem ajuste (ver itens A12–A16 do CPC 02); ou
 - (ii) taxas de câmbio à vista estimadas usando outra técnica de estimativa (ver item A17 do CPC 02);
 - (e) uma descrição de qualquer técnica de estimativa que a entidade tenha usado, e informações qualitativas e quantitativas sobre as informações e premissas usadas nessa técnica de estimativa; e
 - (f) informações qualitativas sobre cada tipo de risco ao qual a entidade está exposta porque a moeda não é conversível em outra moeda, e a natureza e o valor contábil dos ativos e passivos expostos a cada tipo de risco.
224. Quando a moeda funcional de uma operação estrangeira não é conversível em outra a moeda de apresentação ou, se aplicável, a moeda de apresentação não conversível em outra moeda funcional de uma operação estrangeira, a entidade também divulgará:
- (a) o nome da operação estrangeira; se a operação estrangeira é uma controlada, operação conjunta, empreendimento controlado em conjunto, coligada ou filial; e sua sede;
 - (b) informações financeiras resumidas sobre a operação estrangeira; e
 - (c) a natureza e os termos de quaisquer acordos contratuais que possam exigir que a entidade forneça suporte financeiro à operação estrangeira, incluindo eventos ou circunstâncias que possam expor a entidade a uma perda.

CPC 20 – Custos de Empréstimos

225. A entidade deve divulgar:

- (a) o total de custos de empréstimos capitalizados durante o período de reporte; e
- (b) a taxa de capitalização utilizada na determinação do montante dos custos de empréstimos elegíveis à capitalização.

CPC 05 – Divulgação sobre Partes Relacionadas

226. Os relacionamentos entre controladora e suas controladas devem ser divulgados independentemente de ter havido ou não transações entre essas partes relacionadas. A entidade deve divulgar:
- (a) o nome de sua controladora direta e, se diferente, a da controladora final; e
 - (b) o nome da controladora final ou intermediária que elabora demonstrações contábeis consolidadas disponíveis para uso público e que estejam em conformidade com os Pronunciamentos Técnicos do CPC, conforme exigido pelo item 7(c) e que resulta na entidade ser elegível para aplicar este Pronunciamento Técnico.
227. A entidade deve divulgar a remuneração do pessoal chave da administração no total.
228. Se a entidade obtiver serviços do pessoal-chave da administração de outra entidade (a entidade administradora), a entidade não é obrigada a aplicar os requisitos do item 227 na remuneração paga ou a pagar pela entidade administradora aos empregados ou diretores da entidade administradora.
229. Valores incorridos pela entidade para a prestação de serviços de pessoal-chave da administração, que são fornecidos por entidade administradora separada, devem ser divulgados.
230. Se a entidade tiver realizado transações entre partes relacionadas durante os períodos cobertos pelas demonstrações contábeis, a entidade deve divulgar a natureza do relacionamento entre as partes relacionadas, assim como as informações sobre as transações e saldos existentes, incluindo compromissos, necessárias para a compreensão dos usuários do potencial efeito desse relacionamento nas demonstrações contábeis. Esses requisitos de divulgação são adicionais aos referidos no item 227. No mínimo, as divulgações devem incluir:
- (a) montante das transações;
 - (b) montante dos saldos existentes, incluindo compromissos, e:
 - (i) seus prazos e condições, incluindo eventuais garantias, e a natureza da contrapartida a ser utilizada na liquidação; e
 - (ii) detalhes de quaisquer garantias dadas ou recebidas;
 - (c) provisão para créditos de liquidação duvidosa relacionada com o montante dos saldos existentes; e
 - (d) despesa reconhecida durante o período relacionada a dívidas incobráveis ou de liquidação duvidosa de partes relacionadas.

231. As divulgações requeridas no item 230 devem ser feitas separadamente para:
- (a) a controladora;
 - (b) entidades com controle conjunto da entidade ou com influência significativa sobre ela;
 - (c) controladas;
 - (d) coligadas;
 - (e) empreendimentos controlados em conjunto em que a entidade seja um investidor conjunto;
 - (f) pessoal-chave da administração da entidade ou de sua controladora; e
 - (g) outras partes relacionadas.
232. A entidade que reporta a informação está isenta das exigências de divulgação do item 230 no tocante a transações e saldos mantidos com partes relacionadas, incluindo compromissos, quando a parte for:
- (a) um ente estatal que tenha controle, controle conjunto ou que exerça influência significativa sobre a entidade que reporta a informação; e
 - (b) outra entidade que seja parte relacionada, pelo fato de o mesmo ente estatal deter o controle ou o controle conjunto, ou exercer influência significativa, sobre ambas as partes (a entidade que reporta a informação e a outra entidade).
233. Se a entidade que reporta a informação aplicar a isenção do item 232, ela deve divulgar o que segue acerca de saldos mantidos e transações aos quais se refere o item 232:
- (a) o nome do ente estatal e a natureza de seu relacionamento com a entidade que reporta a informação (por exemplo, controle, pleno ou compartilhado, ou influência significativa);
 - (b) a informação que segue, em detalhe suficiente, para possibilitar a compreensão dos usuários das demonstrações contábeis da entidade dos efeitos das transações com partes relacionadas nas suas demonstrações contábeis:
 - (i) natureza e montante de cada transação individualmente significativa; e
 - (ii) para outras transações que no conjunto são significativas, mas individualmente não o são, uma indicação qualitativa e quantitativa de sua extensão. Tipos de transações incluem aquelas enumeradas no item 234.
234. Seguem exemplos de transações que devem ser divulgadas, se feitas com parte relacionada:
- (a) compras ou vendas de bens (acabados ou não acabados);
 - (b) compras ou vendas de propriedades e outros ativos;

- (c) prestação ou recebimento de serviços;
 - (d) arrendamentos;
 - (e) transferências de pesquisa e desenvolvimento;
 - (f) transferências conforme acordos de licença;
 - (g) transferências conforme acordos de natureza financeira (incluindo empréstimos e contribuições para capital em dinheiro ou equivalente);
 - (h) fornecimento de garantias, avais ou fianças; e
 - (i) liquidação de passivos em nome da entidade ou pela entidade em nome de parte relacionada.
235. A participação de controladora ou controlada em um plano de benefício definido que compartilha os riscos entre entidades do grupo econômico é considerada uma transação entre partes relacionadas (ver item 42 do CPC 33, que exige que a entidade divulgue as informações requeridas pelo item 213).
236. As divulgações de que as transações com partes relacionadas foram realizadas em termos equivalentes aos que prevalecem nas transações com partes independentes são feitas apenas se esses termos puderem ser efetivamente comprovados.
237. Os itens de natureza similar podem ser divulgados de forma agregada, exceto quando a divulgação em separado for necessária para a compreensão dos efeitos das transações com partes relacionadas nas demonstrações contábeis da entidade.

CPC 35 – Demonstrações Separadas

238. Quando uma controladora, de acordo com o item 4(a) do CPC 36, optar por não elaborar demonstrações consolidadas e, em seu lugar, elaborar demonstrações separadas, ela divulgará, nessas demonstrações separadas:
- (a) o fato de que as demonstrações contábeis são demonstrações separadas; que foi utilizada a isenção da consolidação; o nome e a sede (e o país de constituição, se diferente) da entidade cujas demonstrações consolidadas que cumprem os Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações do Comitê de Pronunciamentos Contábeis foram produzidas para uso público; e o endereço em que essas demonstrações consolidadas podem ser obtidas; e
 - (b) uma descrição do método utilizado para contabilizar seus investimentos em controladas, empreendimentos controlados em conjunto e coligadas.
239. Quando a entidade de investimento que é uma controladora (exceto uma controladora que se qualifica no item 238) prepara, de acordo com o item 8A do Pronunciamento Técnico CPC 35 – Demonstrações Separadas, demonstrações separadas como suas únicas demonstrações contábeis, ela divulgará tal fato. A entidade de investimentos também apresentará as divulgações relativas a entidades de investimentos requeridas pelos itens 82–94.

240. Quando uma controladora (exceto uma controladora que se qualifica nos itens 238–239) ou um investidor com controle conjunto de uma investida ou com influência significativa sobre ela, elaborar demonstrações separadas, a controladora ou o investidor identificará as demonstrações contábeis elaboradas de acordo com os Pronunciamentos Técnicos CPC 36 – Demonstrações Consolidadas, CPC 19 – Negócios em Conjunto e CPC 18 – Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto às quais essas demonstrações estejam relacionadas. A controladora ou o investidor divulgará também, em suas demonstrações separadas:

- (a) o fato de tratar-se de demonstrações separadas; e
- (b) uma descrição do método utilizado para contabilizar seus investimentos em controladas, empreendimentos controlados em conjunto e coligadas.

240A. Quando da emissão deste Pronunciamento, a elaboração de demonstrações separadas é uma opção da entidade. Não obstante, a entidade é requerida pela lei societária a apresentar demonstrações contábeis individuais.

CPC 42 – Contabilidade em Economia Hiperinflacionária

241. A entidade deve divulgar:

- (a) o fato de que as demonstrações contábeis e os valores correspondentes para os períodos anteriores foram atualizados monetariamente para refletir as mudanças no poder aquisitivo geral da moeda funcional e, como resultado, estão apresentados em termos da unidade de mensuração corrente no final do período de reporte; e
- (b) a identidade e o nível do índice de preços utilizado no final do período de reporte e a variação no índice durante o período de reporte corrente e anterior.

CPC 39 – Instrumentos Financeiros: Apresentação

Requisitos de divulgação no CPC 39 que continuam aplicáveis

242. A entidade deve aplicar os requisitos de divulgação dos itens 34 e 40 do CPC 39.

CPC 21 – Demonstração intermediária

Conteúdo da demonstração contábil intermediária

Eventos e transações significativos

243. A entidade deve incluir em suas demonstrações contábeis intermediárias uma explicação dos eventos e transações que sejam significativos para a compreensão das mudanças patrimoniais, econômicas e financeiras da entidade e seu desempenho desde o término do último exercício social. A informação divulgada com relação a esses eventos e transações deve ser utilizada para atualização de informações relevantes apresentadas nas demonstrações contábeis anuais mais recentes.

244. Eventos e transações para os quais são requeridas divulgações se eles forem significativos (a lista não é exaustiva) incluem:

- (a) redução de estoques ao valor líquido de realização e reversão desses ajustes;
- (b) reconhecimento de perda ao valor recuperável (*impairment*) de ativos financeiros, de ativos imobilizados, de ativos intangíveis, de ativos provenientes de contratos com clientes ou de outros ativos e de reversão dessa perda;
- (c) reversão de quaisquer provisões para custos de reestruturação;
- (d) aquisições e baixas de itens do ativo imobilizado;
- (e) assunção de compromissos para aquisição de itens do ativo imobilizado;
- (f) liquidações de processos judiciais ou administrativos;
- (g) retificações de erros de períodos anteriores;
- (h) alterações nos negócios ou nas circunstâncias econômicas que afetam o valor justo dos ativos financeiros e dos passivos financeiros da entidade, sejam esses ativos e passivos reconhecidos ao valor justo ou pelo custo amortizado;
- (i) qualquer não atendimento de prazos de pagamento de empréstimos ou quebra de contrato de empréstimo que não tenha sido solucionado ao término ou antes do término do período de reporte;
- (j) transações com partes relacionadas;
- (k) mudanças na classificação de ativos financeiros como resultado de uma alteração no propósito ou no uso desses ativos; e
- (l) mudanças nos passivos contingentes ou ativos contingentes.

245. Quando um evento ou transação é significativo para uma compreensão das mudanças na posição financeira ou desempenho da entidade desde o último período de reporte anual, a demonstração intermediária deve fornecer uma explicação e uma atualização das informações relevantes incluídas nas demonstrações contábeis do último período de reporte anual.

Outras divulgações

246. A entidade deve divulgar as informações especificadas nos itens (a)–(m), deste item, nas demonstrações intermediárias ou incorporadas por referência cruzada das demonstrações intermediárias com alguma outra demonstração (como, por exemplo, um comentário da administração ou um relatório de risco) que esteja disponível aos usuários das demonstrações contábeis nos mesmos termos que as demonstrações intermediárias e na mesma época. Se os usuários de demonstrações contábeis não tiverem acesso às informações incorporadas por referência cruzada nos mesmos termos e na mesma época, o relatório financeiro intermediário está incompleto. As informações adicionais serão normalmente apresentadas com base no acumulado do ano e consistem de:

- (a) uma declaração de que as políticas contábeis e os métodos de cálculo são os mesmos nas demonstrações contábeis intermediárias, quando comparados com a demonstração contábil anual mais recente; ou, se tais políticas e métodos foram alterados, uma descrição da natureza e dos efeitos dessa mudança.
- (b) comentários explicativos sobre operações intermediárias sazonais ou cíclicas.
- (c) a natureza e os montantes dos itens não usuais em função de sua natureza, tamanho ou incidência que afetaram os ativos, os passivos, o patrimônio líquido, o lucro líquido ou os fluxos de caixa.
- (d) a natureza e os valores das alterações nas estimativas de montantes divulgados em período intermediário anterior do ano corrente ou alterações das estimativas dos montantes divulgados em períodos anuais anteriores.
- (e) emissões, recompras e resgates de títulos de dívida e de títulos patrimoniais.
- (f) dividendos pagos (agregados ou por ação) separadamente por ações ordinárias e por outros tipos e classes de ações.
- (g) a base para elaborar e apresentar informações sobre segmentos, se a entidade escolhe divulgar informações sobre segmentos. Se a entidade escolhe divulgar informações sobre segmentos que não cumpram o CPC 22, ela não descreverá as informações como informações por segmento.
- (h) eventos subsequentes ao fim do período intermediário que não tenham sido refletidos nas demonstrações contábeis do período intermediário.
- (i) efeito de mudanças na composição da entidade durante o período intermediário, incluindo combinação de negócios, obtenção ou perda de controle de controladas e investimentos de longo prazo, reestruturações e operações descontinuadas. No caso de combinações de negócios, a entidade divulgará as informações exigidas pelos itens 35–37.
- (j) para instrumentos financeiros, as divulgações sobre valor justo exigidas pelos itens 64 e 95–97.
- (k) para entidades que se tornarem ou que deixarem de ser entidades de investimento, conforme definido no CPC 36, as divulgações requeridas pelo item 83.
- (l) a desagregação da receita de contratos com clientes requerida pelos itens 103–104.
- (m) as divulgações sobre as medidas de desempenho definidas pela administração exigidas pelos itens 142–146.

Divulgação em conformidade com os pronunciamentos técnicos do CPC

247. A entidade cujo as demonstrações contábeis intermediárias cumpram o CPC 21 e os requisitos nos itens 1–19 e 243–249 fará uma declaração explícita e sem ressalvas desse cumprimento nas notas explicativas. A entidade que aplica este pronunciamento afirmará, como parte dessa declaração sem ressalvas, que aplicou o CPC 21 e os requisitos nos itens 1–19 e 243–249. A entidade que aplica este pronunciamento não descreverá o relatório financeiro intermediário como estando em conformidade com os pronunciamentos técnicos do CPC, a menos que cumpra com todos os requerimentos dos Pronunciamentos Técnicos, Orientações e Interpretações do CPC.

Divulgação nas demonstrações contábeis anuais

248. Se a estimativa de um montante reportado em período intermediário for alterada significativamente durante o período intermediário final do exercício social, mas um reporte financeiro separado não tiver sido divulgado ou publicado para aquele período intermediário, a natureza e o montante da alteração da estimativa devem ser evidenciados em nota explicativa das demonstrações contábeis anuais daquele exercício social.

Requisitos de divulgação do CPC 21 que continuam aplicáveis

249. A entidade aplicará os requisitos de divulgação do item 41 do CPC 21.

CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos

250. A entidade deve divulgar, para cada classe de ativos:

- (a) o montante das perdas por desvalorização reconhecidas no resultado durante o período e a(s) rubrica(s) da demonstração do resultado abrangente na qual essas perdas desvalorização estão incluídas; e
- (b) o valor de reversões de perdas por desvalorização de ativos reconhecidas no resultado durante o período e a(s) rubrica(s) da demonstração do resultado abrangente na qual essas perdas por desvalorização estão incluídas.

251. Uma classe de ativos é um agrupamento de ativos de natureza e uso similares nas operações da entidade.

252. A entidade divulgará, para uma unidade geradora de caixa para a qual uma perda por desvalorização tenha sido reconhecida ou revertida durante o período:

- (a) uma descrição da unidade geradora de caixa (por exemplo, se é uma linha de produtos, uma planta industrial, uma unidade operacional do negócio, uma área geográfica, ou um segmento a ser reportado, conforme o CPC 22); e
- (b) se o agregado de ativos utilizado para identificar a unidade geradora de caixa tiver mudado desde a estimativa anterior do seu valor recuperável (se houver), uma descrição da maneira atual e anterior de agregar os ativos envolvidos e as razões que justificam a mudança na maneira pela qual é identificada a unidade geradora de caixa.

253. Se, de acordo com o item 84 do CPC 01, qualquer parcela do ágio adquirido em uma combinação de negócios durante o período não tiver sido alocada a uma unidade geradora de caixa (grupo de unidades) ao final do período de reporte, o valor do ágio não alocado será divulgado, juntamente com as razões pelas quais esse valor permanece não alocado.

Estimativas utilizadas para mensurar o valor recuperável de unidade geradora de caixa contendo ágio por expectativa de rentabilidade futura ou ativo intangível com vida útil indefinida

254. A entidade deve divulgar, para cada unidade geradora de caixa (grupo de unidades) cujo valor contábil do ágio ou ativos intangíveis com vida útil indefinida alocados a unidade (grupo de unidades), seja significativo em comparação com o valor contábil total do ágio por expectativa de rentabilidade futura ou dos ativos intangíveis com vida útil indefinida reconhecidos pela entidade:
- (a) o valor contábil do ágio por expectativa de rentabilidade futura alocado à unidade (grupo de unidades);
 - (b) o valor contábil dos ativos intangíveis com vida útil indefinida alocado à unidade (grupo de unidades);
 - (c) a base sobre a qual o valor recuperável da unidade (grupo de unidades) tenha sido determinado (por exemplo, valor em uso ou o valor justo líquido de despesas de venda);
 - (d) se o valor recuperável da unidade (grupo de unidades) tiver sido baseado no valor em uso:
 - (i) cada premissa-chave sobre a qual a administração tenha baseado suas projeções de fluxo de caixa para o período coberto pelo mais recente orçamento ou previsão. Premissas-chave são aquelas para as quais o valor recuperável da unidade (grupo de unidades) é mais sensível;
 - (ii) a taxa de crescimento utilizada para extrapolar as projeções de fluxo de caixa, além do período coberto pelo mais recente orçamento ou previsão, e a justificativa para utilização de qualquer taxa de crescimento que exceda a taxa média de crescimento de longo prazo para os produtos, segmentos de indústria, ou país ou países no qual a entidade opera, ou para o mercado para o qual a unidade (grupo de unidades) é direcionada; e
 - (iii) a taxa de desconto aplicada às projeções de fluxo de caixa.
 - (e) se o valor recuperável da unidade (grupo de unidades) tiver sido baseado no valor justo líquido de despesas de venda, as técnicas de avaliação utilizadas para mensurar o valor justo líquido de despesas de venda. A entidade não é obrigada a fornecer as divulgações exigidas pelo CPC 46. Se o valor justo líquido de despesas de venda não é mensurado, utilizando-se o preço cotado para a unidade idêntica (grupo de unidades), a entidade deve divulgar as seguintes informações:

- (i) cada premissa-chave sobre a qual a administração tenha baseado a determinação do valor justo líquido de despesas de venda. Premissas-chave são aquelas para as quais o valor recuperável da unidade (grupo de unidades) é mais sensível;
 - (ii) o nível da hierarquia de valor justo (ver CPC 46) no qual a mensuração do valor justo se classifica em sua totalidade (sem levar em conta o nível de observação das despesas de venda).
 - (iii) Se o valor justo líquido das despesas de venda tiver sido mensurado, utilizando projeções de fluxo de caixa descontado, a entidade deve divulgar as seguintes informações:
 - 1. a taxa de crescimento utilizada para extrapolar as projeções de fluxo de caixa; e
 - 2. a taxa de desconto aplicada às projeções de fluxo de caixa.
255. Se alguns ou todos os valores contábeis do ágio por expectativa de rentabilidade futura ou dos ativos intangíveis com vida útil indefinida são alocados a múltiplas unidades geradoras de caixa (grupo de unidades), e o valor então alocado a cada unidade (grupo de unidades) não é significativo em comparação com o valor contábil total do ágio por expectativa de rentabilidade futura ou dos ativos intangíveis com vida útil indefinida, esse fato deve ser divulgado em conjunto com o valor contábil agregado do ágio por expectativa de rentabilidade futura ou dos ativos intangíveis com vida útil indefinida, alocados a essas unidades (grupo de unidades). Adicionalmente, se os valores recuperáveis de quaisquer dessas unidades (grupo de unidades) forem baseados na mesma premissa-chave, e o valor contábil agregado do ágio por expectativa de rentabilidade futura ou dos ativos intangíveis com vida útil indefinida, alocados a essas unidades, é significativo em comparação com o valor contábil total do ágio por expectativa de rentabilidade futura ou dos ativos intangíveis de vida útil indefinida, a entidade deve divulgar esse fato juntamente com:
- (a) o valor contábil agregado do ágio por expectativa de rentabilidade futura alocado a essas unidades (grupo de unidades);
 - (b) o valor contábil agregado dos ativos intangíveis com vida útil indefinida alocado a essas unidades (grupo de unidades); e
 - (c) descrição da(s) principal(is) premissa(s).
256. O mais recente cálculo detalhado, efetuado em período anterior, do valor recuperável de uma unidade geradora de caixa (grupo de unidades) pode, de acordo com os itens 24 ou 99 do CPC 01, ser considerado e utilizado no teste da perda por desvalorização dessa unidade (grupo de unidades) no período corrente, desde que sejam atendidos critérios específicos. Quando esse for o caso, a informação para aquela unidade (grupo de unidades) deve ser incorporada nas divulgações exigidas pelos itens 254–255, com relação aos procedimentos utilizados para cálculo do valor recuperável.

CPC 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes

257. A entidade deve divulgar, para cada classe de provisão (informações comparativas não são requeridas):
- (a) o valor contábil no início e no final do período;
 - (b) provisões adicionais feitas no período, incluindo aumentos nas provisões existentes;
 - (c) valores utilizados (incorridos e lançados contra a provisão) durante o período;
 - (d) valores não utilizados revertidos durante o período; e
 - (e) o aumento durante o período no valor descontado resultante da passagem de tempo e o efeito de qualquer mudança na taxa de desconto.
258. A entidade também deve divulgar, para cada classe de provisão (informações comparativas não são requeridas):
- (a) uma breve descrição da natureza da obrigação e a época prevista de quaisquer fluxos de saída de benefícios econômicos resultantes.
 - (b) uma indicação das incertezas sobre o valor ou a época desses fluxos de saída. Quando necessário para fornecer informações adequadas, a entidade divulgará as principais pressuposições feitas em relação a eventos futuros, conforme tratado no item 48 do CPC 25.
 - (c) o valor de qualquer reembolso previsto, demonstrando o valor de qualquer ativo que tiver sido reconhecido para esse reembolso previsto.
259. A menos que a possibilidade de qualquer fluxo de saída em uma liquidação seja remota, a entidade divulgará para cada classe de passivo contingente no final do período de reporte uma breve descrição da natureza do passivo contingente e, quando praticável:
- (a) uma estimativa de seu efeito financeiro, mensurado de acordo com os itens 36–52 do CPC 25;
 - (b) uma indicação das incertezas relacionadas ao valor ou época de qualquer fluxo de saída; e
 - (c) a possibilidade de qualquer reembolso.
260. Quando um fluxo de entrada de benefícios econômicos for provável, a entidade divulgará uma breve descrição da natureza dos ativos contingentes no final do período de reporte e, quando praticável, uma estimativa de seus efeitos financeiros, mensurados por meio do uso dos princípios definidos para provisões nos itens 36–52 do CPC 25.
261. Quando alguma das informações exigidas pelos itens 259–260 não for divulgada porque não é praticável fazê-lo, a entidade deve informar tal fato.

262. Em casos extremamente raros, é possível esperar que a divulgação de algumas das ou de todas as informações exigidas pelos itens 257–260 prejudique seriamente a posição da entidade em uma disputa com outras partes sobre o objeto da provisão, passivo contingente ou ativo contingente. Nesses casos, a entidade não precisa divulgar a informação, mas divulgará a natureza geral da disputa, juntamente com o fato e o motivo pelo qual a informação não foi divulgada.

CPC 04 – Ativo Intangível

263. A entidade deve divulgar as seguintes informações para cada classe de ativos intangíveis, fazendo a distinção entre ativos intangíveis gerados internamente e outros ativos intangíveis:

- (a) com vida útil indefinida ou definida e, se definida, os prazos de vida útil ou as taxas de amortização utilizados;
- (b) os métodos de amortização utilizados para ativos intangíveis com vida útil definida;
- (c) o valor contábil bruto e eventual amortização acumulada (mais as perdas acumuladas no valor recuperável) no início e no final do período;
- (d) as rubricas da demonstração do resultado ou resultado abrangente em que está incluída qualquer amortização de ativos intangíveis; e
- (e) uma conciliação (informações comparativas não são requeridas) do valor contábil no início e no final do período demonstrando:
 - (i) adições, indicando separadamente aquelas provenientes de desenvolvimento interno, aquelas adquiridas separadamente e aquelas adquiridas por meio de combinações de negócios;
 - (ii) ativos classificados como mantidos para venda ou incluídos em grupo de ativos classificados como mantidos para venda, nos moldes do CPC 31 e outras baixas;
 - (iii) aumentos ou reduções durante o período resultantes de reavaliações previstas nos itens 75 e 85–86 do Pronunciamento Técnico CPC 04 – Ativo Intangível e de perdas por redução ao valor recuperável reconhecidas ou revertidas em outros resultados abrangentes de acordo com o CPC 01 (se houver);
 - (iv) perdas por redução ao valor recuperável reconhecidas no resultado durante o período de acordo com o CPC 01 (se houver);
 - (v) perdas por redução ao valor recuperável revertidas no resultado durante o período de acordo com o CPC 01 (se houver);
 - (vi) qualquer amortização reconhecida durante o período; e
 - (vii) outras mudanças no valor contábil durante o período.

264. A entidade também deve divulgar:

- (a) para um ativo intangível avaliado como tendo uma vida útil indefinida, o valor contábil desse ativo e os motivos que suportam a avaliação de uma vida útil indefinida. Ao explicar esses motivos, a entidade descreverá os fatores que tiveram um papel significativo na determinação de que o ativo possui uma vida útil indefinida.
 - (b) uma descrição, o valor contábil e o período de amortização remanescente de qualquer ativo intangível individual que seja material para as demonstrações contábeis da entidade.
 - (c) para ativos intangíveis adquiridos por meio de uma subvenção governamental e reconhecidos inicialmente ao valor justo (ver item 44 do CPC 04):
 - (i) o valor justo reconhecido inicialmente para esses ativos;
 - (ii) seus valores contábeis; e
 - (iii) se eles são mensurados após o reconhecimento de acordo com o método de custo ou o método de reavaliação, se permitido por Lei.
 - (d) a existência e valores contábeis de ativos intangíveis cujo título seja restrito e os valores contábeis de ativos intangíveis dados como garantia para passivos.
 - (e) o valor de compromissos contratuais para a aquisição de ativos intangíveis.
265. Se os ativos intangíveis forem contabilizados aos valores reavaliados (se permitido por Lei), a entidade divulgará:
- (a) por classe de ativos intangíveis:
 - (i) a data efetiva da reavaliação;
 - (ii) o valor contábil dos ativos intangíveis reavaliados; e
 - (iii) o valor contábil que teria sido reconhecido caso a classe reavaliada de ativos intangíveis tivesse sido mensurada após o reconhecimento utilizando o método de custo no item 74 do CPC 04; e
 - (b) o valor do superavit de reavaliação que está relacionado aos ativos intangíveis no início e no final do período de reporte, indicando as mudanças durante o período e quaisquer restrições sobre a distribuição do saldo aos acionistas.
266. A entidade deve divulgar o valor total do gasto com pesquisa e desenvolvimento reconhecido como uma despesa durante o período de reporte.

CPC 28 – Propriedade para Investimento

Método de valor justo e de custo

267. As divulgações nos itens 268–271 aplicam-se adicionalmente àquelas exigidas pelos arrendamentos nos itens 115–127. O proprietário de uma propriedade para investimento fornece divulgações dos arrendadores sobre os arrendamentos que tiver celebrado. Um arrendatário que detiver uma propriedade para investimento como um ativo de direito de uso fornece divulgações dos arrendatários e divulgações dos arrendadores para quaisquer arrendamentos operacionais que tiver celebrado.

268. A entidade deve divulgar:

- (a) se ela aplica o método de valor justo ou o método de custo.
- (b) a extensão na qual o valor justo da propriedade para investimento (como mensurado ou divulgado nas demonstrações contábeis) está baseado em uma avaliação por um avaliador independente, que tenha qualificação profissional reconhecida e aplicável e tenha experiência recente sobre a localização e a categoria da propriedade para investimento que está sendo avaliada. Se não houver essa avaliação, esse fato será divulgado.
- (c) a mudança acumulada no valor justo, reconhecida no resultado, em uma venda de uma propriedade para investimento de um grupo de ativos em que o método de custo é utilizado para um grupo de ativos em que o método de valor justo é utilizado (ver item 32C do CPC 28).
- (d) a existência e valores de restrições sobre a possibilidade de realização da propriedade para investimento ou da remessa de receita e proventos da venda.
- (e) obrigações contratuais para a aquisição, construção ou desenvolvimento da propriedade para investimento ou para reparos, manutenção ou melhorias.

Método de valor justo

269. Além das divulgações exigidas pelo item 268, a entidade que aplicar o método de valor justo dos itens 33–55 do CPC 28 deve divulgar uma conciliação (informações comparativas não são requeridas) entre os valores contábeis de propriedades para investimento no início e no final do período, demonstrando:

- (a) adições;
- (b) aquisições por meio de combinações de negócios;
- (c) os ativos classificados como mantidos para venda ou incluídos em um grupo de ativos que seja classificado como mantido para venda de acordo com o CPC 31 e outras baixas;
- (d) ganhos ou perdas líquidos, provenientes de ajustes no valor justo;
- (e) transferências para e de estoques e propriedades ocupadas pelo proprietário; e
- (f) outras alterações.

270. Nos casos excepcionais referidos no item 53 do CPC 28, quando a entidade mensurar a propriedade para investimento utilizando o método de custo do CPC 27 ou de acordo com o CPC 06, a conciliação exigida pelo item 269 divulgará os valores referentes a essa propriedade para investimento, separadamente dos valores referentes a outra propriedade para investimento. Além disso, a entidade deve divulgar:

- (a) uma descrição da propriedade para investimento; e
- (b) uma explicação do motivo pelo qual o valor justo não pode ser mensurado de forma confiável.

Método de custo

271. Além das divulgações exigidas pelo item 268, a entidade que aplica o método de custo do item 56 do CPC 28, deve divulgar:

- (a) os métodos de depreciação utilizados;
- (b) as vidas úteis ou taxas de depreciação utilizadas;
- (c) o valor contábil bruto e a depreciação acumulada (agregada com as perdas por redução ao valor recuperável), no início e no final do período de reporte; e
- (d) uma conciliação (informações comparativas não são requeridas) do valor contábil de propriedades para investimento no início e no final do período, demonstrando:
 - (i) adições;
 - (ii) aquisições por meio de combinações de negócios;
 - (iii) ativos classificados como detidos para venda ou incluídos em grupo de ativos classificado como detido para venda de acordo com CPC 31 e outras baixas;
 - (iv) depreciação;
 - (v) o valor de perdas reconhecidas por redução ao valor recuperável e o valor das perdas revertidas de redução ao valor recuperável durante o período, de acordo com o CPC 01;
 - (vi) transferências para e de estoques e propriedades ocupadas pelo proprietário;
e
 - (vii) outras alterações.
- (e) o valor justo da propriedade para investimento. Nos casos excepcionais descritos no item 53 do CPC 28, quando a entidade não puder mensurar o valor justo da propriedade para investimento de forma confiável, ela divulgará:
 - (i) uma descrição da propriedade para investimento;
 - (ii) uma explicação do motivo pelo qual o valor justo não pode ser mensurado de forma confiável; e

- (iii) se possível, a faixa de estimativas dentro da qual o valor justo provavelmente se enquadrará.

CPC 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola

Disposições Gerais

272. A entidade deve fornecer uma descrição de cada grupo de ativos biológicos.
273. A entidade deve apresentar a conciliação das mudanças no valor contábil de ativos biológicos entre o início e o fim do período corrente (informações comparativas não são requeridas). A conciliação inclui:
- (a) ganho ou perda decorrente da mudança no valor justo menos a despesa de venda;
 - (b) aumentos devido às compras;
 - (c) reduções atribuíveis às vendas e aos ativos biológicos classificados como mantidos para venda ou incluídos em grupo de ativos mantidos para essa finalidade, de acordo com o CPC 31;
 - (d) reduções devido às colheitas;
 - (e) aumento resultante de combinações de negócios;
 - (f) diferenças cambiais líquidas decorrentes de conversão das demonstrações contábeis para outra moeda de apresentação e, também, de conversão de operações em moeda estrangeira para a moeda de apresentação das demonstrações da entidade; e
 - (g) outras mudanças.

Divulgação adicional para ativo biológico cujo valor justo não pode ser mensurado de forma confiável

274. Se a entidade mensura ativos biológicos pelo custo, menos qualquer depreciação e perda no valor recuperável acumuladas (ver item 30 do Pronunciamento Técnico CPC 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola), no final do período deve divulgar:
- (a) uma descrição dos ativos biológicos;
 - (b) uma explicação da razão pela qual o valor justo não pode ser mensurado de forma confiável;
 - (c) o método de depreciação utilizado;
 - (d) a vida útil ou a taxa de depreciação utilizada; e
 - (e) o total bruto e a depreciação acumulada (adicionada da perda por irrecoverabilidade acumulada) no início e no final do período.

Subvenções governamentais

275. A entidade deve divulgar os seguintes itens relacionados à atividade agrícola cobertos pelo CPC 29:

- (a) a natureza e a extensão das subvenções governamentais reconhecidas nas demonstrações contábeis; e
- (b) condições não atendidas e outras contingências associadas com a subvenção governamental que não foram reconhecidas no resultado.

Outras divulgações

276. A entidade que aplica este Pronunciamento Técnico não é obrigada a aplicar o CPC 22. Se a entidade que aplica este Pronunciamento Técnico escolhe divulgar informações sobre segmentos que não cumpram o CPC 22, ela não descreverá as informações como informações por segmento. A entidade que faz essas divulgações descreverá a base para prepará-las e apresentá-las. A entidade que optar por aplicar o CPC 22 aplicará todos os seus requisitos de divulgação e declarará que aplicou o CPC 22.

Apêndice A – Data de vigência e transição

Este Apêndice é parte integrante do Pronunciamento Técnico.

A1 A entidade pode optar por aplicar este Pronunciamento Técnico para períodos de reporte iniciados em ou após 1º de janeiro de 2027. De acordo com o item 14, se a entidade aplicar este Pronunciamento Técnico no período de reporte atual, mas não no período imediatamente anterior, ela deverá fornecer informações comparativas (ou seja, informações do período anterior) para todos os valores informados nas demonstrações contábeis do período atual, salvo se este Pronunciamento Técnico ou outro Pronunciamento Técnico do CPC permitir ou exigir o contrário.

CPC 51 – Apresentação e Divulgação nas Demonstrações Contábeis

A2 O CPC 51, emitido em dezembro de 2025, substitui o Pronunciamento Técnico CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis. O CPC 51 aplica-se a períodos de reporte anuais iniciados em 1º de janeiro de 2027.

A3 a A6. Não utilizado.