

DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO

Publicado em: 22/12/2025 | Edição: 243 | Seção: 1 | Página: 465

Órgão: Entidades de Fiscalização do Exercício das Profissões Liberais/Conselho Federal de Contabilidade

NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE NBC TG N° 51, DE 13 DE NOVEMBRO DE 2025

Aprova a NBC TG 51 - Apresentação e Divulgação em Demonstrações Contábeis - Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade - IFRS 18

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais e com fundamento no disposto na alínea "f" do Art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/1946, alterado pela Lei n.º 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário a seguinte Norma Brasileira de Contabilidade (NBC), elaborada de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 51 emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC):

NBC TG 51 - APRESENTAÇÃO E DIVULGAÇÃO EM DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Objetivo

1. Esta Norma estabelece requisitos para a apresentação e divulgação de informação nas demonstrações contábeis para fins gerais (demonstrações contábeis) para ajudar a garantir que proporcionem informações relevantes que representem fidedignamente os ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas da entidade.

Alcance

2. A entidade deve aplicar esta Norma na apresentação e divulgação de informação nas demonstrações contábeis elaboradas de acordo com as Normas, Interpretações e Orientações do CFC.

3. Esta Norma estabelece requisitos gerais e específicos para a apresentação de informações na(s) demonstração(ões) de desempenho financeiro (demonstração do resultado e demonstração do resultado abrangente), no balanço patrimonial e na demonstração das mutações do patrimônio líquido. Esta Norma também estabelece requisitos para a divulgação de informações nas notas explicativas. A NBC TG 03 (R3) - Demonstração dos Fluxos de Caixa estabelece requisitos para a apresentação e divulgação de informações de fluxo de caixa. Contudo, os requisitos gerais para demonstrações contábeis constantes dos itens 9-43 e 113-114 aplicam-se à demonstração dos fluxos de caixa.

4. Outras Normas, Interpretações e Orientações do CFC estabelecem os requisitos de reconhecimento, mensuração, apresentação e divulgação para transações específicas e outros eventos.

5. Esta Norma não se aplica à apresentação e divulgação de informação em demonstrações contábeis intermediárias condensadas elaboradas aplicando a NBC TG 21 (R4) - Demonstração Intermediária. Contudo, os itens 41-45 e 117-125 aplicam-se a essas demonstrações contábeis.

6. Esta Norma utiliza terminologia que é adequada para entidades com fins lucrativos, incluindo entidades do setor público. Se as entidades sem fins lucrativos no setor privado ou no setor público aplicarem esta Norma, poderão precisar alterar as descrições usadas para determinadas rubricas, categorias, subtotais ou totais nas demonstrações contábeis e para as próprias demonstrações contábeis.

7. Da mesma forma, as entidades que não possuem patrimônio líquido conforme definido na NBC TG 39 (R5) - Instrumentos Financeiros: Apresentação (por exemplo, alguns fundos mútuos) e entidades cujo capital acionário não é o patrimônio líquido podem precisar adaptar a apresentação das demonstrações contábeis sobre participações dos membros ou cotistas.

8. Muitas entidades fornecem uma análise de desempenho e resultados preparada pela administração, que é separada das demonstrações contábeis (ver item 10), e que descreve e explica as principais características do desempenho financeiro e do balanço patrimonial da entidade, bem como as principais incertezas associadas à sua operação. Tal análise está fora do alcance das Normas, Interpretações e Orientações do CFC.

Requisitos gerais para demonstrações contábeis

Objetivo das demonstrações contábeis

9. O objetivo das demonstrações contábeis é fornecer informações financeiras sobre ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas da entidade que reporta que sejam úteis aos usuários de demonstrações contábeis na avaliação das perspectivas para futuros fluxos de entrada de caixa líquidos para a entidade e na avaliação da gestão de recursos da administração sobre os recursos econômicos da entidade.



Um conjunto completo de demonstrações contábeis

10. Um conjunto completo de demonstrações contábeis compreende:

- (a) demonstração (ou demonstrações) de desempenho financeiro do período (ver item 12);
- (b) balanço patrimonial ao final do período;
- (c) demonstração das mutações do patrimônio líquido do período;
- (d) demonstração dos fluxos de caixa do período;
- (e) notas explicativas referentes ao período de reporte;
- (f) informações comparativas relativas ao período anterior, conforme especificado nos itens 31 e 32;

(g) balanço patrimonial no início do período anterior, se exigido pelo item 37; e

(h) demonstração do valor adicionado do período, conforme a NBC TG 09 (R1) - Demonstração do Valor Adicionado (DVA), se exigido legalmente ou por algum órgão regulador ou mesmo se apresentada voluntariamente.

11. As demonstrações indicadas nos itens de 10(a) a 10(d) (e a sua informação comparativa) são denominadas demonstrações contábeis primárias. A entidade pode usar títulos para as demonstrações diferentes daqueles usados Nesta Norma. Por exemplo, a entidade pode utilizar o título "demonstração da posição financeira" em vez de "balanço patrimonial". Além disso, embora esta Norma utilize termos como "outros resultados abrangentes", "lucro ou prejuízo líquido" e "total do resultado abrangente", a entidade pode utilizar outros termos para identificar os totais, subtotais e rubricas exigidos por esta Norma, desde que sejam identificados de forma a representar fidedignamente as características dos itens, conforme exigido pelo item 43. Por exemplo, a entidade pode utilizar o termo "lucro líquido" para identificar "lucro ou prejuízo líquido".

12. A entidade deve apresentar sua demonstração de desempenho financeiro como:

(a) uma única demonstração do resultado e de outros resultados abrangentes, com resultado e outros resultados abrangentes apresentados em duas seções - se esta opção for escolhida, a entidade deve apresentar a seção do resultado primeiro, seguida diretamente pela seção de outros resultados abrangentes; ou

(b) uma demonstração do resultado e uma demonstração separada do resultado abrangente que começará com lucro ou prejuízo líquido - se esta opção for escolhida, a demonstração do resultado precederá imediatamente a demonstração do resultado abrangente.

12A. Quando da aprovação desta Norma Técnica, deve atentar-se para o fato importante de que a legislação societária brasileira requer que seja apresentada a demonstração do resultado como uma demonstração separada, tal como indicado no item 12(b).

13. Nesta Norma:

(a) a seção do resultado descrita no item 12(a) e a demonstração do resultado descrita no item 12(b) são denominadas demonstração do resultado; e

(b) a seção outros resultados abrangentes descrita no item 12(a) e a demonstração do resultado abrangente descrita no item 12(b) são denominadas demonstração do resultado abrangente.

14. A entidade deve apresentar cada uma das demonstrações contábeis primárias e a demonstração do valor adicionado com igual destaque num conjunto completo de demonstrações contábeis.

As funções das demonstrações contábeis primárias e das notas explicativas

15. Para atingir o objetivo das demonstrações contábeis (ver item 9), a entidade apresenta informações nas demonstrações contábeis primárias e divulga informações nas notas explicativas. A entidade necessita apenas apresentar ou divulgar informações materiais (ver itens 19 e de B1 a B5).

16. A função das demonstrações contábeis primárias é fornecer resumos estruturados dos ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas, despesas e fluxos de caixa reconhecidos da entidade que reporta, que sejam úteis aos usuários das demonstrações contábeis para:

(a) obter uma visão geral comprehensível dos ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas, despesas e fluxos de caixa reconhecidos da entidade;

(b) fazer comparações entre entidades e entre períodos de reporte para a mesma entidade; e

(c) identificar itens ou áreas sobre os quais os usuários das demonstrações contábeis podem desejar obter informações adicionais nas notas explicativas.

17. A função das notas explicativas é fornecer informações materiais necessárias para:

(a) permitir que os usuários das demonstrações contábeis comprehendam as rubricas apresentadas nas demonstrações contábeis primárias (ver item B6); e

(b) complementar as demonstrações contábeis primárias com informações adicionais para atingir o objetivo das demonstrações contábeis (ver item B7).

18. A entidade deve utilizar as funções das demonstrações contábeis primárias e das notas explicativas, descritas nos itens 16 e 17, para determinar se deve incluir informação nas demonstrações contábeis primárias ou nas notas explicativas. As diferentes funções das demonstrações contábeis primárias e das notas explicativas significam que a extensão das informações exigidas nas notas explicativas difere daquela nas demonstrações contábeis primárias. As diferenças significam que:

(a) para fornecer os resumos estruturados descritos no item 16, as informações fornecidas nas demonstrações contábeis primárias são mais agregadas do que as informações fornecidas nas notas explicativas; e

(b) para fornecer as informações descritas no item 17, são fornecidas nas notas explicativas informações mais detalhadas sobre os ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas, despesas e fluxos de caixa da entidade, incluindo a desagregação das informações apresentadas nas demonstrações contábeis primárias.

Informações apresentadas nas demonstrações contábeis primárias ou divulgadas nas notas explicativas

19. Algumas Normas, Interpretações e Orientações do CFC especificam informações que devem ser apresentadas nas demonstrações contábeis primárias ou divulgadas nas notas explicativas. A entidade não precisa fornecer uma apresentação ou divulgação específica exigida pelas Normas, Interpretações e Orientações do CFC se as informações resultantes dessa apresentação ou divulgação não forem materiais. Este é o caso mesmo que as Normas, Interpretações e Orientações do CFC contenham uma lista de requisitos específicos ou os descrevam como requisitos mínimos.

20. A entidade deve considerar se deve fornecer divulgações adicionais quando o cumprimento dos requisitos específicos das Normas, Interpretações e Orientações do CFC for insuficiente para permitir aos usuários das demonstrações contábeis compreenderem o efeito das transações e de outros eventos e condições no balanço patrimonial e no desempenho financeiro da entidade.

Informações apresentadas nas demonstrações contábeis primárias

21. O item 16 estabelece que a função das demonstrações contábeis primárias é fornecer resumos estruturados que sejam úteis para os fins especificados nesse item (doravante denominados resumo estruturado útil). A entidade deve utilizar a função das demonstrações contábeis primárias para determinar quais informações materiais devem ser apresentadas nessas demonstrações, conforme estabelecido nos itens de 22 a 24.

22. Para fornecer um resumo estruturado útil em uma demonstração contábil primária, a entidade cumprirá os requisitos específicos que determinam a estrutura da demonstração. Os requisitos específicos são:

- (a) para a demonstração do resultado - os requisitos dos itens 47, 69, 76 e 78;
- (b) para a demonstração do resultado abrangente - os requisitos dos itens de 86 a 88;
- (c) para o balanço patrimonial - os requisitos dos itens 96 e 104;
- (d) para a demonstração das mutações do patrimônio líquido - os requisitos do item 107; e
- (e) para a demonstração dos fluxos de caixa - os requisitos do item 10 da NBC TG 03 (R3).

23. Algumas Normas, Interpretações e Orientações do CFC exigem que rubricas específicas sejam apresentadas separadamente nas demonstrações contábeis primárias (por exemplo, itens 75 e 103 desta Norma). A entidade não precisa apresentar separadamente uma rubrica em uma demonstração contábil primária se isso não for necessário para que a demonstração forneça um resumo estruturado útil. Este é o caso mesmo que as Normas, Interpretações e Orientações do CFC contenham uma lista de rubricas específicas exigidas ou descrevam as rubricas como requisitos mínimos (ver item B8).

24. A entidade deve apresentar rubricas e subtotais adicionais se essas apresentações forem necessárias para que uma demonstração contábil primária forneça um resumo estruturado útil. Quando a entidade apresenta rubricas ou subtotais adicionais, essas rubricas ou subtotais devem (ver item B9):

- (a) compreender valores reconhecidos e mensurados de acordo com as Normas, Interpretações e Orientações do CFC;
- (b) ser compatíveis com a estrutura da demonstração criada pelos requisitos indicados no item 22;
- (c) ser consistentes de período a período, de acordo com o item 30; e
- (d) não ser apresentados de forma mais destacada do que os totais e subtotais exigidos pelas Normas, Interpretações e Orientações do CFC.

Identificação das demonstrações contábeis

25. A entidade deve identificar claramente as demonstrações contábeis e as distinguir de outras informações constantes do mesmo documento publicado (ver item B10).

26. Os pronunciamentos, interpretações e orientações do CFC aplicam-se apenas às demonstrações contábeis e não necessariamente a outras informações fornecidas em um relatório anual, arquivamento regulatório ou outro documento. Portanto, é importante que os usuários das demonstrações contábeis possam distinguir as informações elaboradas utilizando as Normas, Interpretações e Orientações do CFC de outras informações que possam ser úteis aos usuários, mas que não estejam sujeitas a esses requisitos.

27. A entidade deve identificar claramente cada demonstração contábil primária e as notas explicativas. Além disso, a entidade deve divulgar de forma destacada e repetirá quando necessário para que as informações fornecidas sejam comprehensíveis:

- (a) o nome da entidade que reporta ou outros meios de identificação, e qualquer alteração nessas informações desde a data do balanço anterior;
- (b) se as demonstrações contábeis são da entidade individual ou de um grupo de entidades;
- (c) a data do balanço ou do período abrangido pelas demonstrações contábeis;
- (d) a moeda de apresentação, conforme definido na NBC TG 02 (R3) - Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis; e
- (e) o nível de arredondamento utilizado para os valores nas demonstrações contábeis (ver item B11).

Frequência de reporte

28. A entidade deve fornecer um conjunto completo de demonstrações contábeis pelo menos anualmente. Quando se altera a data de encerramento das demonstrações contábeis da entidade e as demonstrações contábeis são apresentadas para um período mais longo ou mais curto do que 12 meses, a entidade deve divulgar, além do período abrangido pelas demonstrações contábeis:

- (a) a razão para usar um período mais longo ou mais curto; e
- (b) o fato de que não são inteiramente comparáveis os montantes comparativos apresentados nessas demonstrações.

29. Normalmente, a entidade elabora consistentemente demonstrações contábeis para o período de 12 meses. Contudo, por razões práticas, algumas entidades preferem reportar, por exemplo, um período de 52 semanas. Esta Norma não impede essa prática.

29A. Quando da aprovação desta Norma Técnico, deve-se atentar para o fato importante de que a legislação societária brasileira requer que o exercício social tenha duração de 12 meses, com data do término fixada no estatuto. Na constituição da companhia e nos casos de alteração estatutária o exercício social poderá ter duração diversa.

Consistência de apresentação, divulgação e classificação

30. A entidade deve manter a apresentação, divulgação e classificação de itens nas demonstrações contábeis de um período de reporte para o seguinte, salvo se:

- (a) for aparente, após uma alteração significativa na natureza das operações da entidade ou de uma revisão das suas demonstrações contábeis, que outra apresentação, divulgação ou classificação seria mais apropriada tendo em conta os critérios de seleção e aplicação de políticas contábeis na NBC TG 23 - Base de Preparação de Demonstrações contábeis (ver item B12); ou
- (b) pronunciamentos, interpretações e orientações do CFC exigirem uma alteração na apresentação, divulgação ou classificação.

Informações comparativas

31. Exceto quando as Normas, Interpretações e Orientações do CFC permitirem ou exigirem de outra forma, a entidade deve fornecer informações comparativas (ou seja, informações relativas ao período de reporte anterior) para todos os valores informados nas demonstrações contábeis do período corrente. A entidade incluirá informações comparativas para informações narrativas e descritivas se isso for necessário para o entendimento das demonstrações contábeis do período corrente (ver item B13).

32. A entidade deve apresentar um período de reporte corrente e um período anterior em cada uma das suas demonstrações contábeis primárias e nas notas explicativas. Os itens B14 e B15 estabelecem requisitos relativos a informações comparativas adicionais.

Mudança na política contábil, reapresentação retrospectiva ou reclassificação

33. Se a entidade alterar a apresentação, divulgação ou classificação de itens nas suas demonstrações contábeis, ela deve reclassificar valores comparativos, a menos que a reclassificação seja impraticável. Quando a entidade reclassificar valores comparativos, ela deve divulgar (inclusive no início do período anterior):

- (a) a natureza da reclassificação;
- (b) o valor de cada item ou classe de itens que é reclassificado; e
- (c) o motivo da reclassificação.

34. Quando for impraticável reclassificar valores comparativos, a entidade deve divulgar:

- (a) o motivo da não reclassificação dos valores; e
- (b) a natureza dos ajustes que teriam sido feitos se os valores tivessem sido reclassificados.

35. Melhorar a comparabilidade de informações entre os períodos ajuda os usuários das demonstrações contábeis na tomada de decisões econômicas, especialmente ao permitir a avaliação de tendências nas informações para fins preditivos. Em alguns casos, é impraticável reclassificar as informações comparativas relativas a um determinado período de reporte anterior para alcançar consistência com o período corrente. Por exemplo, a entidade pode não ter coletado dados no(s) período(s) anterior(es) de forma que permita a reclassificação e pode ser impraticável recriar as informações.

36. A NBC TG 23 (R2) estabelece os ajustes às informações comparativas exigidos quando a entidade altera uma política contábil ou corrige um erro.

37. A entidade deve apresentar um terceiro balanço patrimonial no início do período anterior, além das informações comparativas exigidas nos itens 31 e 32, se:

(a) aplicar uma política contábil retrospectivamente, fizer uma reapresentação retrospectiva de itens nas suas demonstrações contábeis ou reclassificar itens nas suas demonstrações contábeis; e

(b) a aplicação retrospectiva, a reapresentação retrospectiva ou a reclassificação tiver um efeito material sobre as informações do balanço patrimonial no início do período anterior.

38. Nas circunstâncias descritas no item 37, a entidade deve apresentar três balanços patrimoniais, sendo - um balanço patrimonial:

- (a) no final do período de reporte atual;
- (b) no final do período de anterior; e
- (c) no início do período anterior.

39. Quando a entidade é obrigada a apresentar um terceiro balanço patrimonial aplicando o item 37, ela deve divulgar as informações exigidas pelos itens de 33 a 36 e pela NBC TG 23. Contudo, não precisa fornecer as respectivas notas explicativas ao balanço patrimonial no início do período anterior.

40. A data desse terceiro balanço patrimonial será a do início do período anterior, independentemente de as demonstrações contábeis da entidade fornecerem informações comparativas de períodos anteriores (conforme permitido pelos itens B14 e B15).

Agregação e desagregação

Princípios de agregação e desagregação

41. Para os fins desta Norma, um item é um ativo, passivo, instrumento de patrimônio ou reserva patrimonial, receita, despesa ou fluxo de caixa ou qualquer agregação ou desagregação desses ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas, despesas ou fluxos de caixa. A rubrica é um item apresentado separadamente nas demonstrações contábeis primárias. Outras informações materiais sobre os itens são divulgadas nas notas explicativas. A menos que isso sobreponha os requisitos específicos de agregação ou desagregação das Normas, Interpretações e Orientações do CFC, a entidade deve (ver itens de B16 a B23):

(a) classificar e agrregar ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas, despesas ou fluxos de caixa em itens com base em características compartilhadas;

(b) desagregar itens com base em características que não são compartilhadas;

(c) agrregar ou desagregar itens para apresentar rubricas nas demonstrações contábeis primárias que cumpram a função das demonstrações contábeis primárias no fornecimento de resumos estruturados úteis (ver item 16);

(d) agrregar ou desagregar itens para divulgar informações nas notas explicativas que cumpram a função das notas explicativas no fornecimento de informações materiais (ver item 17); e

(e) assegurar que a agregação e a desagregação nas demonstrações contábeis não obscureçam informações materiais (ver item B3).

42. Aplicando os princípios do item 41, a entidade desagregará itens sempre que as informações resultantes forem materiais. Se, ao aplicar o item 41(c), a entidade não apresentar informações materiais nas demonstrações contábeis primárias, ela deve divulgar as informações nas notas explicativas. Os itens B79 e B111 estabelecem exemplos de receitas, despesas, ativos, passivos e itens de patrimônio líquido que poderiam ter características suficientemente diferentes de modo que a sua apresentação na demonstração do resultado ou no balanço patrimonial ou a divulgação nas notas explicativas seria necessária para fornecer informações materiais.

43. A entidade deve identificar e descrever os itens apresentados nas demonstrações contábeis primárias (ou seja, totais, subtotais e rubricas) ou itens divulgados nas notas explicativas de uma forma que represente fidedignamente as características do item (ver itens de B24 a B26). Para representar fidedignamente um item, a entidade deve fornecer todas as descrições e explicações necessárias para que um usuário das demonstrações contábeis comprehenda o item. Em alguns casos, a entidade pode precisar incluir nas descrições e explicações o significado dos termos que a entidade utiliza e informações sobre como agregou ou desagregou ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas, despesas e fluxos de caixa.

Compensação

44. A entidade não deve compensar ativos e passivos ou receitas e despesas, a menos que exigido ou permitido por pronunciamento, Interpretação ou Comunicado do CFC (ver itens B27 e B28).

45. A entidade reporta separadamente tanto os ativos como os passivos, bem como as receitas e despesas. A compensação na(s) demonstração(ões) de desempenho financeiro (demonstração do resultado e demonstração do resultado abrangente) ou no balanço patrimonial, exceto quando a compensação reflete a essência da transação ou outro evento, reduz a capacidade dos usuários de compreender as transações e outros eventos e condições que ocorreram e de avaliar os fluxos de caixa

futuros da entidade. A mensuração de ativos líquidos de reduções para refletir perdas - por exemplo, perdas por obsolescência em estoques e perdas de crédito esperadas sobre ativos financeiros - não é uma compensação.

Demonstração do resultado

46. A entidade deve incluir todos os itens de receitas e despesas em um período de reporte na demonstração do resultado, a menos que alguma Norma, Interpretação ou Comunicado do CFC exija ou permita de outra forma (ver itens de 88 a 95 e B86).

Categorias na demonstração do resultado

47. A entidade deve classificar as receitas e despesas incluídas na demonstração do resultado em uma de cinco categorias (ver item B29):

- (a) a categoria operacional (ver item 52);
- (b) a categoria de investimento (ver itens de 53 a 58);
- (c) a categoria de financiamento (ver itens de 59 a 66);
- (d) a categoria de tributos sobre o lucro (ver item 67); e
- (e) a categoria de operações descontinuadas (ver item 68).

48. Os itens de 52 a 68 estabelecem requisitos para a classificação de receitas e despesas nas categorias operacionais, de investimento, de financiamento, de tributos sobre o lucro e de operações descontinuadas. Além disso, os itens de B65 a B76 estabelecem requisitos sobre a forma como as diferenças cambiais, o ganho ou perda na posição monetária líquida e os ganhos e perdas em derivativos e instrumentos de hedge designados são classificados nas categorias.

Entidades com atividades de negócio principais especificadas

49. Para classificar receitas e despesas nas categorias operacionais, de investimento e de financiamento, a entidade deve avaliar se tem uma atividade de negócio principal especificada - ou seja, uma atividade de negócio principal de (ver itens de B30 a B41):

- (a) investir em determinados tipos de ativos, doravante denominado investimento em ativos (ver item 53); ou
- (b) concessão de financiamento a clientes.

50. Aplicando os itens de 55 a 58, 65 e 66, a entidade com uma atividade de negócio principal especificada classifica na categoria operacional algumas receitas e despesas que teriam sido classificadas na categoria de investimento ou financiamento se a atividade não fosse uma atividade de negócio principal.

51. Se a entidade:

- (a) investe em ativos como uma atividade de negócio principal, ela deve divulgar esse fato.
- (b) concede financiamento a clientes como uma atividade de negócio 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 uma atividade de negócio principal (ver item B41), 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 deve divulgar esse fato.

A categoria operacional

52. A entidade deve classificar na categoria operacional todas as receitas e despesas incluídas na demonstração do resultado que não estejam classificadas (ver item B42):

- (a) na categoria de investimento;
- (b) na categoria de financiamento;
- (c) na categoria de tributo sobre o lucro; ou
- (d) na categoria de operações descontinuadas.

A categoria de investimento

53. Exceto conforme exigido pelos itens de 55 a 58 para a entidade que tenha uma atividade de negócio principal especificada, a entidade deve classificar na categoria de investimento as receitas e despesas especificadas no item 54 provenientes de:

- (a) investimentos em coligadas, empreendimentos controlados em conjunto (joint ventures) e controladas não consolidadas (ver itens B43 e B44);
- (b) caixa e equivalentes de caixa; e
- (c) outros ativos, se gerarem um retorno individualmente e em grande parte independente dos outros recursos da entidade (ver itens de B45 a B49).

54. As receitas e despesas dos ativos identificados no item 53 que a entidade deve classificar na categoria de investimento compreendem os valores incluídos na demonstração do resultado para (ver item B47):

- (a) as receitas geradas pelos ativos;
- (b) as receitas e despesas que surgem da mensuração inicial e subsequente dos ativos, inclusive no desreconhecimento dos ativos; e
- (c) as despesas incrementais diretamente atribuíveis à aquisição e alienação dos ativos - por exemplo, custos de transação e custos para vender os ativos.

Entidades com atividades de negócio principais especificadas

55. Para os ativos especificados no item 53(a) (ou seja, investimentos em coligadas, empreendimentos em conjunto e controladas não consolidadas) em que a entidade investe como uma atividade de negócio principal (ver item B38), a entidade deve classificar as receitas e despesas especificadas no item 54:

- (a) na categoria de investimento se os ativos forem contabilizados pela aplicação do método de equivalência patrimonial (ver itens B43(a) e B44(a)); ou
- (b) na categoria operacional se os ativos não forem contabilizados pela aplicação do método de equivalência patrimonial (ver itens B43(b), B43(c), B44(b) e B44(c)).

56. Para os ativos especificados no item 53(b) (ou seja, caixa e equivalentes de caixa), a entidade deve classificar as receitas e despesas especificadas no item 54 na categoria de investimento, salvo se:

- (a) investe como uma atividade de negócio principal em ativos financeiros dentro do alcance do item 53(c) - sendo que nesse caso deve classificar as receitas e despesas na categoria operacional.
- (b) não atende aos requisitos do item (a), mas concede financiamento a clientes como uma atividade de negócio principal - sendo que nesse caso deve classificar:

(i) as receitas e despesas de caixa e equivalentes de caixa referentes à concessão de financiamento a clientes, por exemplo, caixa e equivalentes de caixa mantidos para cumprir os respectivos requisitos regulamentares - na categoria operacional.

(ii) as receitas e despesas de caixa e equivalentes de caixa que não estejam relacionadas à concessão de financiamento a clientes - aplicando uma escolha de política contábil para classificar as receitas e despesas especificadas no item 54 na categoria operacional ou na categoria de investimento. A escolha da política contábil será consistente com aquela praticada pela entidade para fins da respectiva política contábil para receitas e despesas de passivos no item 65(a)(ii).

57. Se a entidade que aplique o item 56(b) não conseguir diferenciar entre caixa e equivalentes de caixa descritos nos itens 56(b)(i) e 56(b)(ii), ela deve aplicar a escolha de política contábil do item 56(b)(ii) para classificar receitas e despesas proveniente de todo o caixa e equivalentes de caixa na categoria operacional.

58. Para os ativos especificados no item 53(c) (ou seja, outros ativos se gerarem um retorno individualmente e em grande parte independente dos outros recursos da entidade) que a entidade investe como uma atividade de negócio principal (ver item B40), a entidade deve classificar as receitas e despesas especificadas no item 54 na categoria operacional.

A categoria de financiamento

59. Para determinar quais receitas e despesas classificar na categoria de financiamento, a entidade distinguirá entre:

(a) passivos resultantes de transações que envolvam apenas a obtenção de financiamento (ver itens B50 e B51); e

(b) passivos diferentes dos descritos em (a) - isto é, passivos resultantes de transações que não envolvem apenas a obtenção de financiamento (ver item B53).

60. Para os passivos especificados no item 59(a) (ou seja, passivos que surjam de transações que envolvam apenas a obtenção de financiamento), exceto conforme estabelecido nos itens de 63 a 66, a entidade deve classificar na categoria de financiamento os valores incluídos na demonstração do resultado para:

(a) receitas e despesas que surgem da mensuração inicial e subsequente dos passivos, inclusive no desreconhecimento dos passivos (ver item B52); e

(b) as despesas incrementais diretamente atribuíveis à emissão e extinção dos passivos - por exemplo, custos de transação.

61. Para os passivos especificados no item 59(b) (ou seja, passivos que surjam de transações que não envolvam apenas a obtenção de financiamento), exceto conforme estabelecido nos itens 63 e 64, a entidade deve classificar na categoria de financiamento:

(a) receitas e despesas de juros, mas apenas se a entidade identificar essas receitas e despesas para fins de aplicação de outros requisitos das Normas, Interpretações e Orientações do CFC; e

(b) receitas e despesas de juros resultantes de alterações nas taxas de juros, mas apenas se a entidade identificar essas receitas e despesas para fins de aplicação de outros requisitos das Normas, Interpretações e Orientações do CFC.

62. Os itens B56 e B57 estabelecem a forma como a entidade deve aplicar os requisitos dos itens de 59 a 61 a contratos híbridos que contenham um componente principal que seja um passivo.

63. Os requisitos dos itens 60 e 61 não se aplicam a ganhos e perdas em derivativos e instrumentos de hedge designados. A entidade deve aplicar os itens de B70 a B76 para classificar esses ganhos e perdas.

64. A entidade excluirá da categoria de financiamento e deve classificar na categoria operacional:

(a) receitas e despesas provenientes de contratos de investimento emitidos com características de participação reconhecidas aplicando-se a NBC TG 48 - Instrumentos Financeiros (ver item B58); e

(b) receitas e despesas financeiras de seguros incluídas na demonstração do resultado aplicando a NBC TG 50 - Contratos de Seguro.

Entidades com atividades de negócio principais especificadas

65. Se a entidade fornecer financiamento a clientes como uma atividade de negócio principal, ela deve classificar as receitas e despesas (ver item B59):

(a) dos passivos especificados no item 59(a) (ou seja, passivos que resultam de transações que envolvem apenas a obtenção de financiamento):

(i) se os passivos se referirem à concessão de financiamento a clientes - na categoria operacional.

(ii) se os passivos não estiverem relacionados à concessão de financiamento a clientes - aplicando uma escolha de política contábil para classificar as receitas e despesas especificadas no item 60 na categoria operacional ou na categoria de financiamento. A escolha da política contábil será consistente com aquela praticada pela entidade para fins da respectiva política contábil para receitas e despesas de caixa e equivalentes de caixa no item 56(b)(ii).

(b) dos passivos especificados no item 59(b) (ou seja, passivos que resultam de transações que não envolvem apenas a obtenção de financiamento):

(i) se as receitas e despesas estiverem especificadas no item 61 - na categoria de financiamento; ou

(ii) se as receitas e despesas não estiverem especificadas no item 61 - na categoria operacional.

66. Se a entidade que aplique o item 65(a) não conseguir diferenciar entre os passivos descritos nos itens 65(a)(i) e 65(a)(ii), ela deve aplicar a escolha de política contábil do item 65(a)(ii) para classificar receitas e despesas proveniente de todos esses passivos na categoria operacional.

A categoria de tributos sobre o lucro

67. A entidade deve classificar na categoria de tributos sobre o lucro a despesa tributária ou a receita tributária que esteja incluída na demonstração do resultado aplicando a NBC TG 32 (R4) - Tributos sobre o Lucro, e quaisquer diferenças cambiais relacionadas (ver itens de B65 a B68).

A categoria de operações descontinuadas

68. A entidade deve classificar na categoria de operações descontinuadas as receitas e despesas de operações descontinuadas, conforme exigido pela NBC TG 31 (R4) - Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada.

Totais e subtotais a serem apresentados na demonstração do resultado

69. A entidade deve apresentar os totais e subtotais na demonstração do resultado de:

(a) lucro ou prejuízo operacional (ver item 70);

(b) lucro ou prejuízo antes de financiamento e tributos sobre o lucro (ver item 71), de acordo com o item 73; e

(c) lucro ou prejuízo líquido (ver item 72).

70. O lucro ou prejuízo operacional compreende todas as receitas e despesas classificadas na categoria operacional.

71. O lucro ou prejuízo antes de financiamento e tributos sobre o lucro compreende:

- (a) lucro ou prejuízo operacional; e
- (b) todas as receitas e despesas classificadas na categoria de investimento.

72. Lucro ou prejuízo líquido é o total das receitas menos despesas incluídas na demonstração do resultado. Dessa forma, compreende todas as receitas e despesas classificadas em todas as categorias na demonstração do resultado (ver item 47).

73. A entidade não deve aplicar o item 69(b) se aplicar a política contábil prevista no item 65(a)(ii) de classificar na categoria operacional as receitas e despesas provenientes de passivos que não estejam relacionados ao fornecimento de financiamento a clientes. Contudo, essa entidade deve aplicar o item 24 para determinar se deve apresentar um subtotal adicional após o lucro operacional e antes da categoria de financiamento. Por exemplo, a entidade apresentaria um subtotal para lucro ou prejuízo operacional e receitas e despesas de investimentos contabilizados usando o método de equivalência patrimonial se a entidade determinar que isso é necessário para fornecer um resumo estruturado útil de suas receitas e despesas.

74. Se a entidade descrita no item 73 apresentar um subtotal adicional que inclua o lucro ou prejuízo operacional e todas as receitas e despesas classificadas na categoria de investimento, não deve identificar o subtotal de uma forma que implique que o subtotal exclui valores de financiamento, tais como "lucro antes de financiamento". Ao aplicar o item 43, a entidade deve identificar o subtotal de uma forma que represente fidedignamente os valores incluídos no subtotal.

Itens a serem apresentados na demonstração de resultado ou divulgados nas notas explicativas

75. A entidade deve apresentar na demonstração do resultado os itens de (ver item B77):

(a) valores exigidos por esta Norma, a saber:

(i) receitas, apresentando separadamente as rubricas descritas em (b)(i) e (c)(i);

(ii) despesas operacionais, apresentando rubricas separadas conforme exigido pelos itens 78 e 82(a);

(iii) parcela de lucro ou prejuízo de investimentos avaliados pelo método de equivalência patrimonial;

(iv) despesa ou receita de tributos sobre o lucro; e

(v) um único valor para o total de operações descontinuadas (ver NBC TG 31 (R4));

(b) valores exigidos pela NBC TG 48, a saber:

(i) receitas de juros calculadas utilizando o método de juros efetivos;

(ii) perda por redução ao valor recuperável (incluindo reversões de perdas por redução ao valor recuperável ou ganhos na remensuração do valor recuperável) determinado de acordo com a Seção 5.5 da NBC TG 48;

(iii) ganhos e perdas decorrentes do desreconhecimento de ativos financeiros mensurados pelo custo amortizado;

(iv) qualquer ganho ou perda resultante da diferença entre o valor justo de um ativo financeiro e o seu custo amortizado anterior na data da reclassificação da mensuração ao custo amortizado à mensuração ao valor justo por meio do resultado; e

(v) qualquer ganho ou perda acumulada anteriormente reconhecida em outros resultados abrangentes que seja reclassificada para lucro ou prejuízo na data de reclassificação de um ativo financeiro da mensuração ao valor justo por meio de outros resultados abrangentes à mensuração ao justo valor por meio do resultado; e

(c) valores exigidos pelo NBC TG 50, a saber:

(i) receita de seguro;

(ii) despesas de serviço de seguro de contratos emitidos dentro do alcance da NBC TG 50;

(iii) receitas ou despesas de contratos de resseguro mantidos;

(iv) receitas ou despesas financeiras de seguro de contratos emitidos dentro do alcance da NBC

TG 50; e

(v) receitas ou despesas financeiras de contratos de resseguro mantidos.

76. A entidade deve apresentar na demonstração do resultado (fora de todas as categorias descritas no item 47) uma alocação do lucro ou prejuízo líquido para o período de reporte atribuível a:

(a) participações de não controladores; e

(b) sócios da controladora.

77. Os itens B78 e B79 estabelecem requisitos sobre a forma como a entidade utiliza o seu julgamento para determinar se deve apresentar rubricas adicionais na demonstração do resultado ou divulgar itens nas notas explicativas.

Apresentação e divulgação de despesas classificadas na categoria operacional

78. Na categoria operacional da demonstração do resultado, a entidade deve classificar e deve apresentar despesas em rubricas de uma forma que forneça o resumo estruturado mais útil das suas despesas, utilizando uma ou ambas dessas características (ver itens de B80 a B85):

(a) a natureza das despesas; ou

(b) a função das despesas dentro da entidade.

79. Qualquer rubrica individual incluirá despesas operacionais agregadas com base apenas em uma dessas características, mas a mesma característica não precisa ser usada como base de agregação para todas as rubricas (ver item B81).

80. Ao classificar as despesas por natureza, a entidade fornece informações sobre despesas operacionais relacionadas à natureza dos recursos econômicos consumidos para realizar as atividades da entidade sem referência às atividades em relação às quais esses recursos econômicos foram consumidos. Essas informações incluem informações sobre despesas com matérias-primas, despesas com benefícios a empregados, depreciação e amortização.

81. Ao classificar as despesas por função dentro da entidade, a entidade aloca e agrupa as despesas operacionais de acordo com a atividade à qual corresponde o recurso consumido. Por exemplo, o custo das vendas é uma rubrica funcional que combina despesas relacionadas à produção da entidade ou outras atividades geradoras de receitas, tais como: despesas com matérias-primas, despesas com benefícios a empregados, depreciação e amortização. Portanto, ao classificar despesas por função, a entidade pode:

(a) alocar a várias rubricas de função (tais como custo de vendas e pesquisa e desenvolvimento) despesas relacionadas a recursos econômicos da mesma natureza (tais como despesas com benefícios a empregados); e

(b) incluir em uma única rubrica de função uma alocação de despesas relacionadas a recursos econômicos de diversas naturezas (tais como despesas com matérias-primas, despesas com benefícios a empregados, depreciação e amortização).

82. Se a entidade apresentar uma ou mais rubricas que incluam despesas classificadas por função na categoria operacional da demonstração do resultado, ela deve:

(a) apresentar uma rubrica separada para o seu custo de vendas, se a entidade classificar despesas operacionais em funções que incluem uma função de custo de vendas. Essa rubrica incluirá o total das despesas de estoques descritas no item 38 da NBC TG 16 (R2) - Estoques.

(b) divulgar uma descrição qualitativa da natureza das despesas incluídas em cada rubrica de função.

83. A entidade que apresente 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 valores que devem ser divulgados pelo item 73(e)(vii) da NBC TG 27 (R4) - Ativo Imobilizado, item 79(d)(iv) da NBC TG 28 (R4) - Propriedade para Investimento e item 53(a) da NBC TG 06 (R3) - Arrendamentos;

(ii) amortização, incluindo o valor que deve ser divulgado pelo item 118(e)(vi) da NBC TG 04 (R4) - Ativo Intangível;

(iii) benefícios aos empregados, incluindo o valor de benefícios a empregados reconhecido pela entidade que aplica a NBC TG 33 (R2) - Benefícios a Empregados e o valor por serviços recebidos de empregados reconhecidos pela entidade que aplica a da NBC TG 10 (R3) - 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 pelos itens 126(a) e 126(b) da NBC TG 01 (R4) - Redução ao Valor Recuperável de Ativos; e

(v) reduções e reversões de reduções dos estoques, incluindo os valores que devem ser divulgados pelos itens 36(e) e 36(f) da NBC TG 16 (R2); e

(b) para cada total indicado em (a)(i) a (a)(v):

(i) o valor referente a cada rubrica da categoria operacional (ver item B84); e

(ii) uma lista de quaisquer rubricas fora da categoria operacional que também inclua valores relativos ao total.

84. O item 41 exige que a entidade desagregue itens para fornecer informações materiais. Contudo, a entidade que aplique o item 83 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 83; e

(b) em relação às despesas com base na natureza especificamente exigidas por um pronunciamento, Interpretação ou Comunicado do CFC 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 83.

85. A isenção no item 84 refere-se à desagregação das despesas operacionais. Contudo, não isenta a entidade de aplicar requisitos de divulgação específicos relativos a essas despesas, conforme descritos nas Normas, Interpretações e Orientações do CFC.

Demonstração do resultado abrangente

86. A entidade deve apresentar na demonstração do resultado abrangente os totais de:

(a) lucro ou prejuízo líquido;

(b) outros resultados abrangentes (ver itens B86 e B87); e

(c) resultado abrangente, sendo o total de lucro ou prejuízo líquido e outros resultados abrangentes.

87. A entidade deve apresentar uma alocação do resultado abrangente para o período de reporte atribuível a:

(a) participações de não controladores; e

(b) sócios da controladora.

Outros resultados abrangentes

88. A entidade deve classificar as receitas e despesas incluídas na demonstração do resultado abrangente em uma de duas categorias:

(a) receitas e despesas que serão reclassificadas para o resultado quando condições específicas forem atendidas; e

(b) receitas e despesas que não serão reclassificadas para o resultado.

89. A entidade deve apresentar, em cada uma das categorias da demonstração do resultado abrangente, rubricas:

(a) da participação nos outros resultados abrangentes de coligadas e empreendimentos em conjunto contabilizada utilizando o método de equivalência patrimonial; e

(b) de outros itens de outros resultados abrangentes.

90. A entidade deve apresentar na demonstração do resultado abrangente ou deve divulgar nas notas explicativas ajustes de reclassificação referentes a componentes de outros resultados abrangentes (ver itens B88 e B89).

91. Outras Normas, Interpretações e Orientações do CFC especificam se e quando os valores previamente incluídos em outros resultados abrangentes são reclassificados para o resultado. Essas reclassificações são referidas nesta Norma como ajustes de reclassificação. A entidade inclui um ajuste de reclassificação com o respectivo componente de outros resultados abrangentes no período que o ajuste for reclassificado para o resultado. A entidade pode ter incluído esses valores em outros resultados abrangentes como ganhos não realizados no período corrente ou períodos anteriores. A entidade os deve deduzi-los de outros resultados abrangentes no período em que os ganhos realizados forem reclassificados para o resultado, para evitar incluí-los em duplicidade no resultado abrangente total.

92. A entidade que divulga ajustes de reclassificação nas notas explicativas deve apresentar na demonstração do resultado abrangente os itens de outros resultados abrangentes após quaisquer ajustes de reclassificação relacionados.

93. A entidade deve apresentar na demonstração do resultado abrangente ou deve divulgar nas notas explicativas o valor dos tributos sobre o lucro referentes a cada item de outros resultados abrangentes, incluindo ajustes de reclassificação (ver itens 61A e 63 da NBC TG 32 (R4)).

94. A entidade pode apresentar itens de outros resultados abrangentes:

(a) líquidos dos respectivos efeitos fiscais, ou

(b) antes dos respectivos efeitos fiscais com um valor demonstrado para o valor total do tributo sobre o lucro relacionado a esses itens.

95. Se a entidade selecionar a alternativa do item 94(b), ela deve alocar o tributo entre as categorias estabelecidas no item 88.

Balanço Patrimonial

Classificação de ativo e passivo como circulante ou não circulante

96. A entidade deve apresentar ativos circulantes e não circulantes e passivos circulantes e não circulantes como classificações separadas em seu balanço patrimonial, de acordo com os itens de 99 a 102, exceto quando uma apresentação baseada em liquidez fornecer um resumo estruturado mais útil. Quando essa exceção for aplicável, a entidade deve apresentar todos os ativos e passivos em ordem de liquidez (ver itens de B90 a B93).

97. Seja qual for o método de apresentação adotado, a entidade deve divulgar o valor que se espera recuperar ou liquidar depois de mais de 12 meses para cada rubrica do ativo e passivo que combina os valores que se espera recuperar ou liquidar:

- (a) não mais que 12 meses após a data do balanço, e
- (b) mais de 12 meses após a data do balanço.

98. Quando a entidade apresentar ativos circulantes e não circulantes e passivos circulantes e não circulantes como classificações separadas em seu balanço patrimonial, ela não deve classificar os ativos (passivos) fiscais diferidos como ativos (passivos) circulantes.

Ativo circulante

99. A entidade deve classificar um ativo como circulante quando (ver itens B94 e B95):

(a) esperar realizar o ativo ou pretender vendê-lo ou consumi-lo em seu ciclo operacional normal;

- (b) detiver o ativo essencialmente com o propósito de ser negociado;
- (c) esperar realizar o ativo dentro de 12 meses após o a data do balanço; ou

(d) o ativo constituir caixa ou equivalentes de caixa (conforme definido na NBC TG 03 (R3)), exceto se o ativo estiver restrito para ser trocado ou usado para liquidar um passivo por, no mínimo, 12 meses após a data do balanço.

100. A entidade deve classificar todos os ativos que não sejam os especificados no item 99 como não circulantes.

Passivo circulante

101. A entidade deve classificar um passivo como circulante quando:

(a) esperar liquidar o passivo em seu ciclo operacional normal (ver itens B96, B107 e B108);
(b) detiver o passivo essencialmente para fins de ser negociado (ver item B97);
(c) o passivo tiver liquidação prevista dentro de 12 meses após a data do balanço (ver itens B97, B98, B107 e B108); ou

(d) não tiver o direito, na data do balanço, de diferir a liquidação do passivo por, no mínimo, 12 meses após a data do balanço (ver itens de B99 a B108).

102. A entidade deve classificar todos os passivos que não sejam os especificados no item 101 como não circulantes.

Itens serem apresentados no balanço patrimonial ou divulgados nas notas explicativas

103. A entidade deve apresentar no balanço patrimonial rubricas para:

- (a) caixa e equivalentes de caixa;
- (b) contas a receber de clientes e outras;
- (c) estoques;
- (d) ativos financeiros [excluindo os valores demonstrados em (a), (b) e (g)];
- (e) o total de ativos classificados como mantidos para venda e ativos incluídos em grupos de

alienação classificados como mantidos para venda, de acordo com a NBC TG 31 (R4);

(f) ativos biológicos dentro do alcance da NBC TG 29 (R2) - Ativo Biológico e Produto Agrícola;

(g) investimentos contabilizados pelo método de equivalência patrimonial;

(h) carteiras de contratos dentro do alcance da NBC TG 50 que sejam ativos, desagregados conforme requerido pelo item 78 da NBC TG 50;

(i) propriedades para investimento;

(j) imobilizado;

(k) intangível;

(l) ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill);

(m) contas a pagar a fornecedores e outras;

(n) provisões;

(o) passivos financeiros [excluindo os valores demonstrados em (m) e (n)];

(p) carteiras de contratos dentro do alcance da NBC TG 50 que sejam passivos, desagregados conforme requerido pelo item 78 da NBC TG 50;

(q) passivos e ativos fiscais correntes, conforme definido na NBC TG 32 (R4);

(r) passivos e ativos fiscais diferidos, conforme definidos na NBC TG 32 (R4); e

(s) passivos incluídos em grupos de alienação classificados como mantidos para venda, de acordo com a NBC TG 31 (R4).

104. A entidade deve apresentar no balanço patrimonial:

(a) participações de não controladores; e

(b) capital emitido e reservas atribuíveis a sócios da controladora.

105. Os itens de B109 a B111 estabelecem requisitos sobre a forma como a entidade utiliza o seu julgamento para determinar se deve apresentar rubricas adicionais no balanço patrimonial ou divulgar itens nas notas explicativas.

106. De acordo com o item 96, esta Norma não prescreve a ordem ou o formato em que a entidade apresenta os itens no balanço patrimonial. Além disso, as descrições utilizadas e o ordenamento de itens ou agregação de itens similares podem ser alterados, de acordo com a natureza da entidade e suas transações, para fornecer um resumo estruturado útil dos ativos, passivos e patrimônio líquido da entidade. Por exemplo, uma instituição financeira pode alterar as descrições do item 103 para fornecer um resumo estruturado útil dos ativos, passivos e patrimônio líquido de uma instituição financeira.

Demonstração das mutações do patrimônio líquido

Informações a serem apresentadas na demonstração das mutações do patrimônio líquido

107. A entidade deve apresentar uma demonstração das mutações do patrimônio líquido conforme requerido pelo item 10. A demonstração das mutações do patrimônio líquido incluirá:

(a) o resultado abrangente total do período de reporte, apresentando separadamente os valores totais atribuíveis a sócios da controladora e a participações de não controladores;

(b) para cada componente do patrimônio líquido, os efeitos da aplicação retrospectiva ou reapresentação retrospectiva reconhecidos de acordo com a NBC TG 23; e

(c) para cada componente do patrimônio líquido, uma conciliação entre o valor contábil no início e no final do período, apresentando separadamente (no mínimo) as mudanças resultantes de:

- (i) lucro ou prejuízo líquido;
- (ii) outros resultados abrangentes; e

(iii) transações com sócios na sua capacidade de sócios, apresentando separadamente as contribuições feitas pelos sócios e distribuições aos sócios e mudanças nas participações societárias em controladas que não resultam em perda de controle.

108. A NBC TG 23 (R2) exige ajustes retrospectivos para mudanças nas políticas contábeis, na medida do praticável, exceto quando os requisitos de transição em outro pronunciamento, Interpretação ou Comunicado do CFC exigir de outro modo. A NBC TG 23 (R2) também exige que as reapresentações para corrigir erros sejam feitas retrospectivamente, na medida do praticável. Os ajustes retrospectivos e as reapresentações retrospectivas não são mutações do patrimônio líquido, mas são ajustes ao saldo de abertura dos lucros acumulados, exceto quando um pronunciamento, Interpretação ou Comunicado do CFC exigir o ajuste retrospectivo de outro componente do patrimônio líquido. O item 107(b) exige que a entidade apresente na demonstração das mutações do patrimônio líquido o ajuste total a cada componente do patrimônio líquido resultante de mudanças nas políticas contábeis e, separadamente, de correções de erros. A entidade deve apresentar esses ajustes para cada período de reporte anterior e no início do período.

Informações a serem apresentadas na demonstração das mutações do patrimônio líquido ou divulgadas nas notas explicativas

109. Para cada componente de patrimônio líquido a entidade deve apresentar, na demonstração das mutações do patrimônio líquido ou deve divulgar nas notas explicativas, uma análise de outros resultados abrangentes por item (ver item 107(c)(ii)).

110. A entidade deve apresentar, na demonstração das mutações do patrimônio líquido ou deve divulgar 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.

111. No item 107, os componentes do patrimônio líquido incluem, por exemplo, cada classe de patrimônio líquido contribuído, o saldo acumulado de cada classe de outros resultados abrangentes e os lucros acumulados.

111A. O patrimônio líquido deve apresentar o capital social, as reservas de capital, os ajustes de avaliação patrimonial, as reservas de lucros, as ações ou quotas em tesouraria, os prejuízos acumulados, se legalmente admitidos os lucros acumulados e as demais contas exigidas pelos Pronunciamentos Técnicos emitidos pelo CPC e pela legislação societária.

112. As mutações do patrimônio líquido da entidade entre o início e o final do período de reporte refletem o aumento ou a redução de seus ativos líquidos durante o período. Exceto por mudanças resultantes de transações com sócios na sua capacidade de sócios (tais como contribuições ao patrimônio líquido, recompra dos instrumentos patrimoniais da entidade e dividendos) e custos de transação diretamente relacionados a essas transações, a mudança geral no patrimônio líquido durante um período representa o valor total das receitas e despesas, incluindo ganhos e perdas, geradas pelas atividades da entidade durante esse período.

Notas Explicativas

Estrutura

113. A entidade deve divulgar nas notas explicativas:

(a) informações sobre a base de preparação das demonstrações contábeis (ver itens de 6A a 6N da NBC TG 23) e as políticas contábeis específicas utilizadas (ver itens de 27A a 27I da NBC TG 23);

(b) informações exigidas pelas Normas, Interpretações e Orientações do CFC que não são apresentadas 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).

114. A entidade, na medida do praticável, deve apresentar as notas explicativas de forma sistemática (ver item B112). Ao determinar um modo sistemático, a entidade deve considerar o efeito sobre a comprehensibilidade 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 em nota explicativa as rubricas em que os valores estão incluídos.

115. As notas explicativas que proporcionam informação acerca da base para a elaboração das demonstrações contábeis e as políticas contábeis específicas podem ser divulgadas como seção separada das demonstrações contábeis.

116. Se não divulgado em nenhuma outra informação publicada em conjunto com as demonstrações contábeis, a entidade deve divulgar nas notas explicativas:

(a) o domicílio e a natureza jurídica da entidade, seu país de constituição e o endereço de sua sede registrada (ou sede principal de negócios, se diferente do escritório registrado);

(b) uma descrição da natureza das operações da entidade e suas atividades principais;

(c) o nome da controladora e a controladora final do grupo; e

(d) se se tratar de entidade por prazo determinado, informações sobre o seu prazo de duração.

Medidas de desempenho definidas pela administração

Identificação de medidas de desempenho definidas pela administração

117. Uma medida de desempenho definida pela administração é um subtotal de receitas e despesas que (ver itens de B113 a B122):

(a) a entidade utiliza em comunicados públicos fora das demonstrações contábeis;

(b) a entidade utiliza para comunicar aos usuários das demonstrações contábeis a visão da administração sobre um aspecto do desempenho financeiro da entidade como um todo; e

(c) não esteja listado no item 118, ou não seja especificamente exigido que seja apresentado ou divulgado pelas Normas, Interpretações e Orientações do CFC.

118. Os subtotais de receitas e despesas que não são medidas de desempenho definidas pela administração são:

(a) lucro ou prejuízo bruto (receita menos custo das vendas) e subtotais semelhantes (ver item B123);

(b) lucro ou prejuízo operacional antes de depreciação, amortização e reduções ao valor recuperável no alcance da NBC TG 01 (R4);

(c) lucro ou prejuízo operacional e receitas e despesas de todos os investimentos contabilizados pelo método de equivalência patrimonial;

(d) para a entidade que aplica o item 73, um subtotal que inclua o lucro ou prejuízo operacional e todas as receitas e despesas classificadas na categoria de investimento;

(e) lucro ou prejuízo antes dos tributos sobre o lucro; e

(f) lucro ou prejuízo de operações em continuidade.

119. A entidade deve presumir que um subtotal de receitas e despesas que utiliza em comunicados públicos fora das suas demonstrações contábeis comunica aos usuários das demonstrações contábeis a visão da administração sobre um aspecto do desempenho financeiro da entidade como um todo, a menos que, ao aplicar o item 120, a entidade refute a presunção.

120. É permitido à entidade refutar a presunção descrita no item 119 e afirmar que um subtotal não comunica a visão da administração sobre um aspecto do desempenho financeiro da entidade como um todo, mas apenas se tiver informações razoáveis e sustentáveis disponíveis que demonstrem a base para a afirmação (ver itens de B124 a B131).

Divulgação de medidas de desempenho definidas pela administração

121. 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 pelas Normas, Interpretações e Orientações do CFC.

122. A entidade deve divulgar informações sobre todas as medidas que satisfaçam a definição de medidas de desempenho definidas pela administração no item 117 em uma única nota explicativa (ver itens B132 e B133). 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.

123. A entidade deve identificar e descrever cada medida de desempenho definida pela administração de uma forma clara e comprehensível que não induza os usuários das demonstrações contábeis ao erro (ver itens B134 e B135). Para cada medida de desempenho definida pela administração, a entidade deve divulgar:

(a) descrição do aspecto do desempenho financeiro que, na visão da administração, é comunicada pela medida de desempenho definida pela administração. Esta descrição incluirá 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 ou o total ou subtotal que deve ser especificamente apresentado ou divulgado pelas Normas, Interpretações e Orientações do CFC (ver itens de B136 a B140).

(d) o efeito dos tributos sobre o lucro (determinado pela aplicação do item B141) 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 B141 para determinar o efeito dos tributos sobre o lucro exigido pelo item (d).

124. 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 123(d), ela deve divulgar:

(a) 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 de 50 a 53 da NBC TG 23.

125. Se a entidade não divulgar as informações comparativas reapresentadas exigidas pelo item 124(c) porque é impraticável fazê-lo, ela deve divulgar esse fato.

Capital

126. A entidade deve divulgar nas notas explicativas informações que permitam aos usuários de demonstrações contábeis avaliarem os seus objetivos, políticas e processos de gerenciamento de capital.

127. Para cumprir o item 126, a entidade deve divulgar nas notas explicativas:

(a) informações qualitativas sobre seus objetivos, políticas e processos de gerenciamento de capital, incluindo:

(i) uma descrição do que gerencia como capital;

(ii) quando a entidade estiver sujeita a requisitos de capital impostos externamente, a natureza desses requisitos e como esses requisitos são incorporados no gerenciamento do capital; e

(iii) como cumpre seus objetivos de gerenciamento de capital.

(b) dados quantitativos resumidos sobre o que gerencia como capital. Algumas entidades consideram alguns passivos financeiros (por exemplo, algumas formas de dívida subordinada) como parte do capital. Outras entidades consideram o capital como excluindo alguns componentes do patrimônio líquido (por exemplo, componentes que resultam de hedges de fluxo de caixa).

(c) quaisquer mudanças em (a) e (b) do período de reporte anterior.

(d) se durante o período de reporte ela cumprir quaisquer requisitos de capital impostos externamente aos quais está sujeita.

(e) quando ela não tiver cumprido tais requisitos de capital impostos externamente, as consequências desse não cumprimento.

128. A entidade deve basear as divulgações da nota explicativa constante do item 127 nas informações fornecidas internamente ao pessoal-chave da administração.

129. A entidade pode gerenciar o capital de diversas maneiras e estar sujeita a diversos requisitos diferentes de capital. Por exemplo, um conglomerado pode incluir entidades que empreendem atividades de seguro e atividades bancárias e essas entidades podem operar em diversas jurisdições. Quando uma divulgação total de requisitos de capital e de como o capital é gerenciado não fornecer informações úteis nem distorcer a compreensão, por um usuário de demonstrações contábeis, dos recursos de capital da entidade, a entidade deve divulgar informações separadas para cada requisito de capital ao qual estiver sujeita.

Outras divulgações

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

(a) para cada classe de capital acionário:

(i) o número de ações autorizadas;

(ii) o número de ações emitidas e totalmente integralizadas, e emitidas, porém não totalmente integralizadas;

(iii) o valor nominal por ação, ou uma declaração que as ações não têm valor nominal;

(iv) uma conciliação do número de ações em circulação no início e no final da data do balanço;

(v) os direitos, preferências e restrições inerentes a essa classe, incluindo restrições sobre a distribuição de dividendos e a restituição do capital;

(vi) ações na entidade mantidas pela entidade ou por suas controladas ou coligadas; e

(vii) ações reservadas para emissão em opções e contratos para a venda de ações, incluindo os prazos e valores; e

(b) uma descrição da natureza e finalidade de cada reserva dentro do patrimônio líquido.

131. A entidade sem capital acionário, como, por exemplo, uma parceria ou sociedade fiduciária, deve divulgar informações equivalentes àquelas exigidas pelo item 130(a), apresentando as mudanças durante o período de reporte em cada categoria de participações patrimoniais e os direitos, preferências e restrições inerentes a cada categoria de participação patrimonial.

132. 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.

Vigência

Esta norma entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2027, e revoga a NBC TG 26, aprovada pela Resolução CFC n.º 1.185/2009, a NBC TG 26 (R1), a NBC TG 26 (R2), a NBC TG 26 (R3), a NBC TG 26 (R4) e a NBC TG 26 (R5), publicadas no DOU, Seção 1, de 15/09/2009, 20/12/2013, 1º/12/2014, 06/11/2015, 22/12/2016 e 22/12/2017, respectivamente.

AÉCIO PRADO DANTAS JÚNIOR

Presidente do Conselho

Este conteúdo não substitui o publicado na versão certificada.