



cutting through complexity

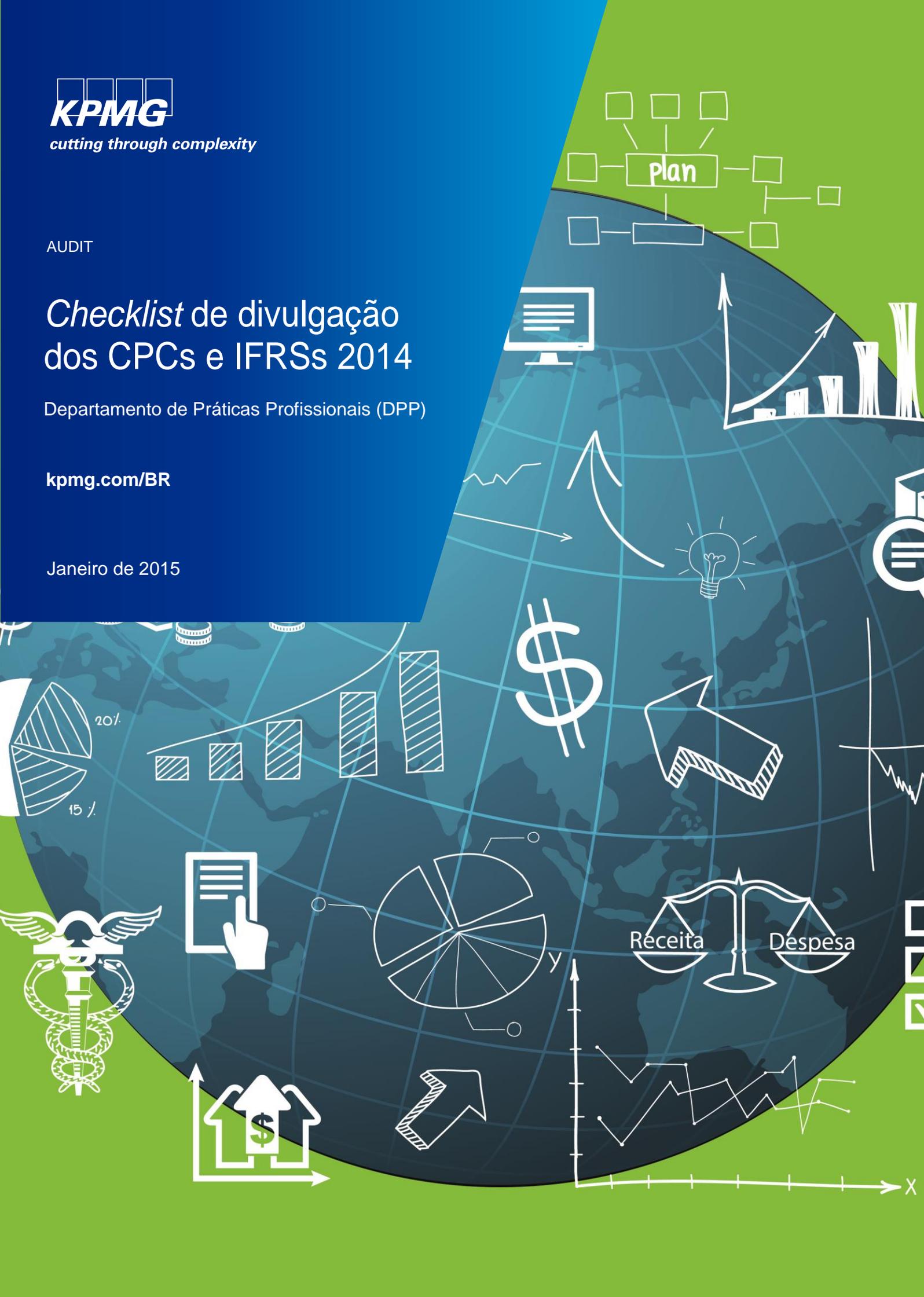
AUDIT

# Checklist de divulgação dos CPCs e IFRSs 2014

Departamento de Práticas Profissionais (DPP)

[kpmg.com/BR](http://kpmg.com/BR)

Janeiro de 2015



## Sobre esta publicação

Este *Checklist* de Divulgação dos CPCs e IFRSs foi elaborado pela KPMG no Brasil com base em publicação similar sobre IFRS (*Disclosure Checklist*) da KPMG International Standards Group (parte da KPMG IFRG Limited), e quaisquer opiniões expressas nesta publicação são aquelas da KPMG no Brasil, exceto por alguns trechos da 11ª Edição 2014/15 do *Insights into IFRS (Insights)*, que é uma publicação da KPMG International.

## Conteúdo

O objetivo deste *Checklist* de Divulgação dos CPCs e IFRSs é auxiliar na elaboração das demonstrações financeiras, de acordo com os Pronunciamentos, Interpretações e Orientações emitidas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e *International Financial Reporting Standards* (IFRS), mediante a descrição dos requerimentos mínimos de divulgações exigidos.

As seções 1 a 5 deste *Checklist* de Divulgação refletem os CPCs e IFRSs em vigor e cuja aplicação é requerida para as entidades cujo período anual se inicia em 1º de janeiro de 2014 (exigências “atualmente em vigor”). Em cada um dos requerimentos de divulgação requeridos pelo CPC foi incluída a referência correspondente ao requerimento previsto nas IFRSs, com o objetivo de facilitar a consulta à norma correspondente. O Apêndice I inclui os requerimentos de divulgação específicos para as entidades que estão elaborando as demonstrações financeiras pela primeira vez e o Apêndice II inclui a relação dos pronunciamentos, interpretações e orientações incluídas nas Seções 1 a 5.

As seções 5 e 6 deste *Checklist* de Divulgação incluem requerimentos da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e da Lei das Sociedades por Ações que também devem ser observados no processo de preparação das demonstrações financeiras pelas companhias abertas e/ou sociedades por ações, adicionalmente aos requerimentos já existentes nos respectivos CPCs.

Quando da elaboração das demonstrações financeiras de acordo com os CPCs e/ou IFRSs, certas entidades devem levar em consideração exigências regulamentares, legais e de órgãos reguladores específicos (ANATEL, ANEEL e etc.).

Este *Checklist* de Divulgação contém apenas os requerimentos de divulgações. Não são especificados o escopo dos respectivos CPCs ou as correspondentes exigências de reconhecimento e mensuração, tampouco explica as definições e termos utilizados nos CPCs e que foram incluídos neste *Checklist* de Divulgação. Além disso, não inclui o CPC 21 - *Demonstração Intermediária*.

Adicionalmente não estão incluídos neste documento os requerimentos de divulgação do IAS 29 - *Financial Reporting in Hyperinflationary Economies*, uma vez que não foi emitida norma local equivalente a esse *standard*.

É possível que as normas e interpretações possam ser alteradas posteriormente à emissão deste *Checklist* de Divulgação, com alteração aplicável às demonstrações financeiras para períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 2014. Quaisquer mudanças e exigências adicionais precisarão ser levadas em consideração quando da elaboração das demonstrações financeiras para que estas estejam em conformidade com os CPCs e IFRSs.

Este *Checklist* de Divulgação não deve ser utilizado em substituição aos próprios CPCs e IFRSs a que se referem, que também devem ser consultados quando da elaboração de demonstrações financeiras.

Os normativos emitidos pelo CPC, a seguir citados, usam a expressão “demonstrações contábeis” enquanto que nos normativos da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) em outras partes desta publicação foram utilizadas a expressão demonstrações financeiras. Essas duas expressões possuem o mesmo significado.

## Organização do texto

Este *Checklist* de Divulgação está dividido em seções. Foi elaborado para apresentar todas as divulgações dos CPCs e IFRSs exigidas para um conjunto completo de demonstrações financeiras. Quando uma divulgação se referir a mais de uma seção, pode ser que esta não seja sempre repetida em cada uma das seções. Por exemplo, a exigência para divulgar as políticas contábeis adotadas para o reconhecimento de receita foi incluída na Seção 1.4 - *Base Contábil*, porém não se repete na Seção 3.1 - *Receitas*. Portanto, é importante que este *Checklist* de Divulgação seja preenchido na íntegra.

Quando do preenchimento do *Checklist* de forma a evidenciar se o requerimento de divulgação foi atendido sugerimos a utilização do seguinte formato:

C – requerimento de divulgação aplicável somente as demonstrações financeiras consolidadas

I – requerimento de divulgação aplicável somente as demonstrações financeiras individuais

A – requerimento de divulgação aplicável a ambas as demonstrações financeiras

## Outras publicações

Em conjunto com este *Checklist* de Divulgações estamos emitindo, também, um conjunto completo de demonstrações financeiras ilustrativas, os quais podem ser localizados em nosso *Web site*: [www.kpmg.com.br/publicações](http://www.kpmg.com.br/publicações).

Adicionalmente, a KPMG International tem uma série de publicações relacionadas às IFRSs que podem ajudar de forma prática na aplicação dos CPCs, uma vez que estes foram substancialmente baseados nas correspondentes IFRSs. Discussões detalhadas sobre assuntos contábeis de natureza geral podem ser encontrados na nossa publicação *Insights into IFRS*. Em adição ao *Insights into IFRS* existem outras publicações que podem auxiliá-los, entre elas:

- *IFRS Compared to US GAAP*;
- *Guide to Financial Statements: Illustrative Disclosures*;
- *IFRS Handbooks*, os quais incluem orientações extensivas e interpretativas, bem como exemplos ilustrativos para elaborar e clarificar a aplicação prática dos pronunciamentos;
- *New on the Horizon*, que consiste em publicações que discutem os *consultation papers*;
- *IFRS Practice Issues*, que discute requerimentos específicos dos pronunciamentos;
- *First Impressions*, que discute novos pronunciamentos;
- *In the Headlines*, que resume as principais mudanças em contabilidade, auditoria e governança juntamente com os impactos sobre as entidades.
- *Newsletters*, que destacam desenvolvimentos recentes.

As informações técnicas relacionadas às IFRSs estão disponíveis em [www.kpmgifrg.com](http://www.kpmgifrg.com).

Para ter acesso a uma ampla variedade de orientações e diretrizes sobre contabilidade, auditoria e relatórios financeiros visite o *Accounting Research Online* da KPMG. Esse serviço de assinatura *web-based* é uma ferramenta valiosa para se manter informado neste ambiente dinâmico. Para fazer um teste gratuito por 15 dias acesse [www.aro.kpmg.com](http://www.aro.kpmg.com) e cadastre-se hoje mesmo.

## O que é novo neste ano?

O Apêndice III fornece uma lista das novas exigências, distinguindo-as entre aquelas que são efetivas para os exercícios iniciados em 1º de janeiro de 2014, e aquelas com data efetiva em períodos futuros. Como resultado destes novos requisitos, este *Checklist* inclui divulgações atualizadas em relação a entidades de investimento<sup>1</sup> e do valor recuperável de ativos não financeiro<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> Alterações ao CPC 36/IFRS 10 Demonstrações Consolidadas, CPC 45/IFRS 12 Divulgação de Participações em Outras Entidades e CPC 35/IAS 27 Demonstrações Separadas (vide Seções 1.3 "Demonstração dos fluxos de caixa", 1.4 "Base contábil", 1.6 "Demonstrações financeiras consolidadas e separadas", 2.4 "Coligadas", 2.5 "Negócios em conjunto" e 4.7 "Entidades de investimento").

<sup>2</sup> Alterações ao CPC 01/IAS 36 Redução ao Valor Recuperável de Ativos (vide Seção 2.9 "Redução ao valor recuperável de ativos não financeiros").

# Conteúdo

<b>1. Apresentação geral</b>	<b>7</b>
1.1 Apresentação das demonstrações financeiras	7
1.2 Mutações do patrimônio líquido	19
1.3 Demonstração dos fluxos de caixa	20
1.4 Base contábil	26
1.5 Mensuração do Valor Justo	32
1.6 Demonstrações financeiras consolidadas e separadas	34
1.7 Combinação de negócios	39
1.8 Conversão de moeda estrangeira	43
1.9 Políticas contábeis, erros e estimativas	44
1.10 Eventos subsequentes	46
<b>2. Itens específicos do balanço patrimonial</b>	<b>47</b>
2.1 Ativos imobilizados	47
2.2 Ativos intangíveis	48
2.3 Propriedades para investimento	50
2.4 Coligadas	52
2.5 Negócios em conjunto	55
2.6 Instrumentos financeiros	59
2.7 Estoques	73
2.8 Ativos biológicos	73
2.9 Redução ao valor recuperável de ativos não financeiros	75
2.10 Patrimônio Líquido	79
2.11 Provisões	80
2.12 Imposto de renda	81
2.13 Ativos e passivos contingentes	83
<b>3. Itens específicos da demonstração do resultado e demonstração de resultado abrangente</b>	<b>85</b>
3.1 Receita	85
3.2 Subvenção e assistência	85
3.3 Benefícios a empregados	86
3.4 Pagamento baseado em ações	91
3.5 Custos de empréstimos	93
<b>4. Tópicos especiais</b>	<b>94</b>
4.1 Operações de arrendamento mercantil	94
4.2 Contratos de concessão	96
4.3 Informações por segmento	97
4.4 Resultado por ação	100
4.5 Ativo não circulante mantido para venda ou distribuição aos sócios	103
4.6 Divulgação sobre partes relacionadas	104
4.7 Entidades de investimento	110
4.8 Contratos de seguro	112
4.9 Atividades de extração	117
4.10 Operações sob controle comum e formações de <i>Newco</i>	117
<b>5. Requerimentos de divulgação específicos dos CPCs</b>	<b>118</b>
5.1 CPC 09 - Demonstração do valor adicionado (DVA)	118
5.2 CPC 12 - Ajuste a valor presente	118
5.3 ICPC 08 - Contabilização da Proposta de Pagamento de Dividendos	119
5.4 Lei 11.941 - CPC 26 - Ativo diferido	119
<b>6. Requerimentos específicos da CVM e Lei das Sociedades por Ações</b>	<b>119</b>
6.1 Instruções e Deliberações CVM	119
6.2 Lei 6.404 - Lei das Sociedades por Ações	125
<b>Apêndice I - Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS)</b>	<b>128</b>

<b>Apêndice II - Pronunciamentos, Orientações e Interpretações Técnicas do CPC e correspondentes IFRS</b>	<b>132</b>
<b>Apêndice III – Novas normas contábeis ou revisões de normas contábeis para 2014 e períodos posteriores</b>	<b>139</b>

# 1. Apresentação geral

## 1.1 Apresentação das demonstrações financeiras

Na avaliação dos requerimentos de divulgação a entidade deve considerar cada requerimento individualmente quanto a sua aplicação às demonstrações financeiras individuais, consolidadas ou ambas, caso as demonstrações financeiras sejam apresentadas lado-a-lado. Os requerimentos também são aplicáveis às demonstrações financeiras separadas.

### Apresentação adequada

CPC 26.15 IAS 1.15

As demonstrações financeiras devem representar apropriadamente a posição financeira e patrimonial, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade. Para apresentação adequada, é necessária a representação fidedigna dos efeitos das transações, outros eventos e condições de acordo com as definições e critérios de reconhecimento para ativos, passivos, receitas e despesas como estabelecidos na Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Financeiras. Presume-se que a aplicação dos Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações do CPC ou do IASB, com divulgação adicional quando necessária, resulta em demonstrações financeiras que se enquadram dentro de uma representação apropriada.

### Continuidade

CPC 26.25 IAS 1.25

Quando as demonstrações financeiras não forem elaboradas no pressuposto da continuidade, a entidade deve divulgar:

- (a) o fato que a demonstração contábil não foi preparada no pressuposto da continuidade;
- (b) as bases sobre as quais as demonstrações financeiras foram elaboradas; e
- (c) a razão pela qual não se pressupõe a continuidade da entidade.

Insights 1.2.70.20

*Em nosso ponto de vista, não há dispensa geral dos requerimentos de mensuração, reconhecimento e divulgação dos CPCs e IFRSs, mesmo que não haja expectativa de continuidade operacional da entidade.*

### Estrutura e conteúdo

CPC 26.10 IAS 1.10

Um conjunto completo de demonstrações financeiras inclui:

CPC 26.10(a) IAS 1.10(a)

(a) balanço patrimonial ao final do período;

CPC 26.10(b1) IAS 1.10(b)

(b) demonstrações do resultado do período;

CPC 26.10(b2) IAS 1.10(b)

(c) demonstração do resultado abrangente do período;

CPC 26.10(c) IAS 1.10(c)

(d) demonstrações das mudanças do patrimônio líquido do período;

CPC 26.10(d) IAS 1.10(d)

(e) demonstrações dos fluxos de caixa para o período;

CPC 26.10(e) IAS 1.10(e)

(f) notas explicativas, compreendendo um resumo das políticas contábeis significativas e outras informações elucidativas;

CPC 26.10(ea) IAS 1.10(ea)

(g) informação comparativa com respeito ao período anterior conforme especificado no CPC 26.38 e 38A/IAS 1.38 e 38A;

CPC 26.10(f) IAS 1.10(f), 40A

(h) balanço patrimonial do início do período mais antigo comparativamente apresentado se:

- (i) a entidade aplica uma política contábil retrospectivamente ou procede à reapresentação de itens das demonstrações financeiras, ou quando procede à reclassificação de itens de suas demonstrações financeiras; e
- (ii) a aplicação retrospectiva, a reapresentação retrospectiva ou as reclassificações tem um efeito material na informação do balanço patrimonial do período mais antigo.

CPC 26.10(f1)

(i) demonstração do valor adicionado do período, conforme CPC 09, se exigido legalmente ou por algum órgão regulador ou mesmo se apresentada voluntariamente.

CPC 26.40C IAS 1.40C

Se o balanço patrimonial do início do período mais antigo é requerido a ser apresentado, divulgar a informação requerida no CPC 26.41-44/IAS 1.41-44 (vide “reclassificações”) e CPC 23/IAS 8 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro. As notas relacionadas ao balanço patrimonial não precisam ser apresentadas em tais casos.

CPC 26.31	IAS 1.31	A entidade não precisa fornecer uma divulgação específica, requerida por um Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC ou do IASB, se a informação não for material.	_____
<i>Insights 1.2.18.20</i>		<i>Em nosso ponto de vista, a materialidade de um item de divulgação não deve ser determinada exclusivamente pela materialidade do item ou linha da demonstração financeira relacionada. Ao fazer julgamentos sobre a materialidade da divulgação, a entidade considera os objetivos da divulgação e sua relevância para os usuários, juntamente com as circunstâncias, incluindo a consideração de fatores qualitativos.</i>	_____
CPC 26.49	IAS 1.49	As demonstrações financeiras devem ser identificadas claramente e distinguidas de qualquer outra informação que porventura conste no mesmo documento publicado.	_____
CPC 26.51	IAS 1.51	Cada demonstração contábil e respectivas notas explicativas devem ser identificadas claramente.	_____
CPC 26.51	IAS 1.51	Além disso, as seguintes informações devem ser divulgadas de forma destacada e repetida quando necessário para a devida compreensão da informação apresentada:	
CPC 26.51	IAS 1.51 (a)	(a) o nome da entidade às quais as demonstrações financeiras 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;	_____
CPC 26.51	IAS 1.51 (b)	(b) se as demonstrações financeiras se referem a uma entidade individual ou a um grupo de entidades;	_____
CPC 26.51	IAS 1.51 (c)	(c) a data de encerramento do período de reporte ou o período coberto pelo conjunto de demonstrações financeiras ou notas explicativas;	_____
CPC 26.51	IAS 1.51 (d)	(d) a moeda de apresentação, tal como definido no CPC 02/IAS 21; e	_____
CPC 26.51	IAS 1.51 (e)	(e) o nível de arredondamento utilizado na apresentação dos valores nas demonstrações financeiras.	_____
		<b>Demonstrações financeiras da entidade controladora</b>	
ICPC 09.05,06		A legislação societária brasileira e alguns órgãos reguladores determinam a divulgação pública das demonstrações financeiras individuais de entidades que contêm investimentos em controladas ou em <i>joint ventures</i> mesmo quando essas entidades divulgam suas demonstrações consolidadas.	_____
ICPC 09.07		A obrigação de “divulgar, juntamente com suas demonstrações financeiras, demonstrações consolidadas...”, conforme preconizado pelo art. 249 da Lei das Sociedades Por Ações, não implica, necessariamente, divulgação em colunas lado a lado, podendo ser uma demonstração contábil a seguir da outra. Cumprido o mínimo exigido legalmente em termos de divulgação, a entidade pode divulgar somente suas demonstrações consolidadas como um conjunto próprio, o que é desejável ou até mesmo necessário se existirem práticas contábeis nas demonstrações consolidadas diferentes das utilizadas nas demonstrações individuais por autorização do órgão regulador ou por conterem efeitos de práticas anteriores à introdução das Leis nº 11.638/07 e 11.941/08.	_____
ICPC 09.08		Aplica-se o disposto nos itens 6 e 7 do ICPC 09 às situações em que as entidades reguladoras permitam ou determinem que as demonstrações financeiras consolidadas sejam elaboradas totalmente conforme as IFRSs. Se apresentadas essas demonstrações conforme as normas do IASB aplicadas em conformidade com o CPC 37, ficam dispensadas de apresentação as demonstrações consolidadas elaboradas segundo os Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC.	_____
		<b>Periodicidade</b>	
CPC 26.36	IAS 1.36	O conjunto completo das demonstrações financeiras deve ser apresentado pelo menos anualmente (inclusive informação comparativa).	_____
CPC 26.36	IAS 1.36	Quando se altera a data de encerramento das demonstrações financeiras da entidade e as demonstrações financeiras são apresentadas para um período mais longo ou mais curto do que um ano, a entidade deve divulgar, além do período abrangido pelas demonstrações financeiras:	
CPC 26.36(a)	IAS 1.36 (a)	(a) a razão para usar um período mais longo ou mais curto; e	_____

*CPC 26.36(b)* *IAS 1.36(b)* (b) o fato de que não são inteiramente comparáveis os montantes comparativos apresentados nessas demonstrações.

### **Informações comparativas e consistência de apresentação**

#### **Informação comparativa mínima**

*CPC 26.38* *IAS 1.38* A menos que um Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC ou do IASB permita ou exija de outra forma, a entidade deve divulgar informação comparativa com respeito ao período anterior para todos os montantes apresentados nas demonstrações financeiras do período corrente.

*CPC 26.38A* *IAS 1.38A* Apresentar, no mínimo:

- (a) dois balanços patrimoniais;
- (b) duas demonstrações de resultado;
- (c) duas demonstrações de outros resultados abrangentes;
- (d) duas demonstrações de fluxo de caixa;
- (e) duas demonstrações de mutações no patrimônio líquido;
- (f) respectivas notas explicativas.

*CPC 26.38* *IAS 1.38* Também deve ser apresentada de forma comparativa a informação narrativa e descritiva que vier a ser apresentada quando for relevante para a compreensão do conjunto das demonstrações do período corrente.

*CPC 26.38B* *IAS 1.38B* A informação narrativa apresentada nas demonstrações financeiras relativa a período(s) anterior(es) continua a ser relevante no período corrente.

#### **Informação comparativa adicional**

*CPC 26.38C* *IAS 1.38C* Informação comparativa além dos requisitos mínimos acima podem ser apresentadas, contanto que a informação seja preparada de acordo com os CPCs e IFRSs. Essa informação comparativa adicional pode consistir de uma ou mais demonstrações relacionadas no CPC 26.10/ IAS 1.10, mas não precisa incluir um conjunto completo de demonstrações financeiras. Quando este for o caso, apresentar nota explicativa relacionada a estas demonstrações adicionais.

*CPC 26.40AeB* *IAS 1.40AeB* Quando a entidade aplica uma política contábil retrospectivamente ou faz a divulgação retrospectiva de itens de suas demonstrações financeiras, ou ainda, quando reclassifica itens de suas demonstrações financeiras, deve apresentar, no mínimo, 3 (três) balanços patrimoniais e duas de cada uma das demais demonstrações financeiras, bem como as respectivas notas explicativas. Os balanços patrimoniais a serem apresentados nesse caso devem ser os relativos:

- CPC 26.40B(a)* *IAS 1.40B(a)* (a) ao término do período corrente;
- CPC 26.40B(b)* *IAS 1.40B(b)* (b) ao término do período anterior, que corresponde ao início do período corrente; e
- CPC 26.40B(c)* *IAS 1.40B(c)* (c) ao início do período mais antigo comparativo apresentado.

#### **Consistência de apresentação**

*CPC 26.45* *IAS 1.45* A apresentação e a classificação de itens nas demonstrações financeiras devem ser mantidas de um período a outro, salvo se:

- CPC 26.45(a)* *IAS 1.45(a)* (a) for evidente, após uma alteração significativa na natureza das operações da entidade ou uma revisão das respectivas demonstrações financeiras, que outra apresentação ou classificação seja mais apropriada tendo em vista os critérios para a seleção e aplicação de políticas contábeis contidos no CPC 23/IAS 8; ou
- CPC 26.45(b)* *IAS 1.45(b)* (b) outro Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC ou do IASB requerer alteração na apresentação.

*CPC 18.15* *IAS 28.15* A menos que um investimento ou parcela desse investimento em uma investida seja classificado como “mantido para venda”, em consonância com o CPC 31/IFRS 5 - Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada, o investimento, e qualquer interesse retido no investimento não classificado como mantido para venda, deve ser classificado como um ativo não circulante.

		<b>Reclassificações</b>	
<i>CPC 26.41</i>	<i>IAS 1.41</i>	Quando a apresentação ou a classificação de itens nas demonstrações financeiras forem modificadas, os montantes apresentados para fins comparativos devem ser reclassificados, a menos que a reclassificação seja impraticável.	_____
<i>CPC 26.41</i>	<i>IAS 1.41</i>	Quando os montantes apresentados para fins comparativos são reclassificados, a entidade deve divulgar:	
<i>CPC 26.41(a)</i>	<i>IAS 1.41(a)</i>	(a) a natureza da reclassificação;	_____
<i>CPC 26.41(b)</i>	<i>IAS 1.41(b)</i>	(b) o montante de cada item ou classe de itens reclassificado; e	_____
<i>CPC 26.41(c)</i>	<i>IAS 1.41 (c)</i>	(c) razão para a reclassificação.	_____
<i>CPC 26.42</i>	<i>IAS 1.42</i>	Quando for impraticável reclassificar montantes apresentados para fins comparativos, a entidade deve divulgar:	
<i>CPC 26.42(a)</i>	<i>IAS 1.42 (a)</i>	(a) a razão para não reclassificar os montantes; e	_____
<i>CPC 26.42(b)</i>	<i>IAS 1.42 (b)</i>	(b) a natureza dos ajustes que teriam sido feitos se os montantes tivessem sido reclassificados.	_____
		<b>Outras divulgações</b>	
<i>CPC 26.138</i>	<i>IAS 1.138</i>	A entidade deve divulgar, caso não for divulgado em outro local entre as informações publicadas com as demonstrações financeiras, as seguintes informações:	
<i>CPC 26.138(a)</i>	<i>IAS 1.138(a)</i>	(a) o domicílio e a forma jurídica da entidade, o seu país de registro e o endereço da sede registrada (ou principal local dos negócios, se diferente da sede registrada);	_____
<i>CPC 26.138(b)</i>	<i>IAS 1.138(b)</i>	(b) a descrição da natureza das operações da entidade e das suas principais atividades;	_____
<i>CPC 26.138(c)</i>	<i>IAS 1.138(c)</i>	(c) o nome da entidade controladora e a entidade controladora do grupo em última instância; e	_____
<i>CPC 26.138(d)</i>	<i>IAS 1.138(d)</i>	(d) se uma entidade constituída por tempo determinado, informações a respeito do tempo de duração.	_____
		<b>Balanco Patrimonial</b>	
		<b>Distinção entre circulante e não circulante</b>	
<i>CPC 26.60</i>	<i>IAS 1.60</i>	A entidade deve apresentar ativos circulantes e não circulantes, e passivos circulantes e não circulantes, como grupos de contas separados no balanço patrimonial, exceto quando uma apresentação baseada na liquidez proporcionar informação confiável e mais relevante. Quando essa exceção for aplicável, todos os ativos e passivos devem ser apresentados por ordem de liquidez.	_____
<i>CPC 26.61</i>	<i>IAS 1.61</i>	Qualquer que seja o método de apresentação adotado, a entidade deve divulgar o montante esperado a ser recuperado ou liquidado em até doze meses ou mais do que doze meses, após o período de reporte, para cada item de ativo e passivo.	_____
<i>CPC 26.56</i>	<i>IAS 1.56</i>	Na situação em que a entidade apresente separadamente seus ativos e passivos circulantes e não circulantes, os impostos diferidos ativos (passivos) não devem ser classificados como ativos circulantes (passivos circulantes).	_____
		<b>Informação a ser apresentada no balanço patrimonial</b>	
<i>CPC 26.32</i>	<i>IAS 1.32</i>	A entidade não deve compensar ativos e passivos a menos que a compensação seja exigida ou permitida por um Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC ou do IASB.	_____
<i>CPC 26.29</i>	<i>IAS 1.29</i>	A entidade deve apresentar separadamente nas demonstrações financeiras cada classe material de itens semelhantes.	_____
<i>CPC 26.29</i>	<i>IAS 1.29</i>	A entidade deve apresentar separadamente os itens de natureza ou função distinta, a menos que sejam imateriais.	_____

<i>CPC 26.54</i>	<i>IAS 1.54</i>	O balanço patrimonial deve apresentar, respeitada a legislação, no mínimo, as seguintes contas:	
<i>CPC 26.54(a)</i>	<i>IAS 1.54 (i)</i>	(a) caixa e equivalentes de caixa;	_____
<i>CPC 26.54(b)</i>	<i>IAS 1.54 (h)</i>	(b) clientes e outros recebíveis;	_____
<i>CPC 26.54(c)</i>	<i>IAS 1.54 (g)</i>	(c) estoques;	_____
<i>CPC 26.54(d)</i>	<i>IAS 1.54 (d)</i>	(d) ativos financeiros (exceto os mencionados nas alíneas “a”, “b” e “g”);	_____
<i>CPC 26.54(e)</i>	<i>IAS 1.54 (j)</i>	(e) total dos ativos classificados como mantidos para venda (CPC 38/IAS 39) e ativos de atividades descontinuadas mantidos para venda de acordo com o CPC 31/IFRS 5;	_____
<i>CPC 26.54(f)</i>	<i>IAS 1.54 (f)</i>	(f) ativos biológicos;	_____
<i>CPC 26.54(g)</i>	<i>IAS 1.54 (e)</i>	(g) investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial;	_____
<i>CPC 26.54(h)</i>	<i>IAS 1.54 (b)</i>	(h) propriedade para investimento;	_____
<i>CPC 26.54(i)</i>	<i>IAS 1.54 (a)</i>	(i) imobilizado;	_____
<i>CPC 26.54(j)</i>	<i>IAS 1.54 (c)</i>	(j) intangível;	_____
<i>CPC 26.54(k)</i>	<i>IAS 1.54 (k)</i>	(k) contas a pagar comerciais e outras;	_____
<i>CPC 26.54(l)</i>	<i>IAS 1.54 (l)</i>	(l) provisões;	_____
<i>CPC 26.54(m)</i>	<i>IAS 1.54 (m)</i>	(m) obrigações financeiras, (exceto as referidas nas alíneas “k” e “l”);	_____
<i>CPC 26.54(n)</i>	<i>IAS 1.54 (n)</i>	(n) obrigações e ativos relativos à tributação corrente, conforme definido no CPC 32/IAS 12;	_____
<i>CPC 26.54(o)</i>	<i>IAS 1.54 (o)</i>	(o) impostos diferidos ativos e passivos, como definido no CPC 32/IAS 12;	_____
<i>CPC 26.54(p)</i>	<i>IAS 1.54 (p)</i>	(p) obrigações associadas a ativos mantidos para venda de acordo com o CPC 31/IFRS 5;	_____
<i>CPC 26.54(q)</i>	<i>IAS 1.54 (q)</i>	(q) participação de não controladores apresentada de forma destacada dentro do patrimônio líquido; e	_____
<i>CPC 26.54(r)</i>	<i>IAS 1.54 (r)</i>	(r) capital integralizado e reservas e outras atribuíveis aos proprietários da entidade.	_____
<i>CPC 26.55,57(a)</i>	<i>IAS 1.55,57(a)</i>	A entidade deve apresentar contas adicionais, cabeçalhos e subtotais nos balanços patrimoniais sempre que sejam relevantes para o entendimento da posição financeira e patrimonial da entidade. Contas adicionais devem ser incluídas no balanço patrimonial sempre que o tamanho, natureza ou função de um item ou agregação dos itens similares apresentados separadamente seja relevante na compreensão da posição financeira da entidade. O CPC 26/IAS 1 não prescreve a ordem ou formato que deve ser utilizado na apresentação das contas do balanço patrimonial, mas a ordem legalmente instituída deve ser observada.	_____
<i>CPC 06.49</i>	<i>IAS 17.49</i>	Os arrendadores devem apresentar os ativos sujeitos a arrendamentos mercantis operacionais nos seus balanços de acordo com a natureza do ativo.	_____
<i>CPC 26.77</i>	<i>IAS 1.77</i>	<b>Informações a serem apresentadas no balanço patrimonial ou em notas explicativas</b> A entidade deve divulgar, seja no balanço patrimonial seja nas notas explicativas, às contas apresentadas (subclassificações), classificadas de forma adequada as operações da entidade.	_____
<i>CPC 26.30</i>	<i>IAS 1.30</i>	Se um item não for individualmente material, deve ser agregado a outros itens, seja nas demonstrações financeiras, seja nas notas explicativas. Um item pode não ser suficientemente material para justificar a sua apresentação individualizada nas demonstrações financeiras, mas pode ser suficientemente material para ser apresentado de forma individualizada nas notas explicativas.	_____
<i>CPC 26.78</i>	<i>IAS 1.78</i>	O detalhamento proporcionado nas subclassificações depende dos requisitos dos Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações do CPC ou do IASB e da dimensão, natureza e função dos montantes envolvidos. A entidade deve divulgar:	
<i>CPC 26.78(a)</i>	<i>IAS 1.78(a)</i>	(a) os itens do ativo imobilizado são segregados em classes de acordo com o CPC 27/IAS 16;	_____
<i>CPC 26.78(b)</i>	<i>IAS 1.78(b)</i>	(b) as contas a receber são segregadas em montantes a receber de clientes comerciais, contas a receber de partes relacionadas, pagamentos antecipados e outros montantes;	_____
<i>CPC 26.78(c)</i>	<i>IAS 1.78(c)</i>	(c) os estoques são segregados, de acordo com o CPC 16/IAS 2, em classificações tais como mercadorias para revenda, insumos, materiais, produtos em processo e produtos acabados;	_____
<i>CPC 26.78(d)</i>	<i>IAS 1.78(d)</i>	(d) as provisões são segregadas em provisões para benefícios dos empregados e outros itens; e	_____

<i>CPC 26.78(e)</i>	<i>IAS 1.78(e)</i>	(e) o capital e as reservas são segregados em várias classes, tais como capital subscrito e integralizado, prêmios na emissão de ações e reservas.	_____
<i>CPC 26.79</i>	<i>IAS 1.79</i>	A entidade deve divulgar o seguinte, seja no balanço patrimonial, seja na demonstração das mutações do patrimônio líquido ou nas notas explicativas:	
<i>CPC 26.79(a)</i>	<i>IAS 1.79(a)</i>	(a) Para cada classe de ações do capital:	
<i>CPC 26.79(a)(i)</i>	<i>IAS 1.79(a)(i)</i>	(i) quantidade de ações autorizadas;	_____
<i>CPC 26.79(a)(ii)</i>	<i>IAS 1.79(a)(ii)</i>	(ii) quantidade de ações subscritas e inteiramente integralizadas, e subscritas mas não integralizadas;	_____
<i>CPC 26.79(a)(iii)</i>	<i>IAS 1.79(a)(iii)</i>	(iii) o valor nominal por ação, ou informar que as ações não têm valor nominal;	_____
<i>CPC 26.79(a)(iv)</i>	<i>IAS 1.79(a)(iv)</i>	(iv) a conciliação da quantidade de ações em circulação no início e no fim do período;	_____
<i>CPC 26.79(a)(v)</i>	<i>IAS 1.79(a)(v)</i>	(v) os direitos, preferências e restrições associados a essa classe de ações incluindo restrições na distribuição de dividendos e o reembolso de capital;	_____
<i>CPC 26.79(a)(vi)</i>	<i>IAS 1.79(a)(vi)</i>	(vi) ações ou quotas da entidade mantidas pela própria entidade (ações ou quotas em tesouraria) ou por controladas ou coligadas; e	_____
<i>CPC 26.79(a)(vii)</i>	<i>IAS 1.79(a)(vii)</i>	(vii) ações reservadas para emissão em função de opções e contratos para a venda de ações, incluindo os prazos e respectivos montantes; e	_____
<i>CPC 26.79(b)</i>	<i>IAS 1.79(b)</i>	(b) Uma descrição da natureza e da finalidade de cada reserva dentro do patrimônio líquido.	_____
<i>CPC 26.80</i>	<i>IAS 1.80</i>	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 79(a) do CPC 26/IAS 1, 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.	_____
<i>CPC 7.24</i>	<i>IAS 20.24</i>	A subvenção governamental relacionada a ativos, incluindo aqueles ativos não monetários mensurados ao valor justo, deve ser apresentada no balanço patrimonial em:	
		(a) conta de passivo, como receita diferida; ou	_____
		(b) deduzindo o valor contábil do ativo referido.	_____
<i>CPC 17.42</i>	<i>IAS 11.42</i>	A entidade deve apresentar:	
<i>CPC 17.42(a)</i>	<i>IAS 11.42(a)</i>	(a) no ativo, a quantia bruta devida pelo contratante relativa aos trabalhos do contrato; e	_____
<i>CPC 17.42(b)</i>	<i>IAS 11.42(b)</i>	(b) no passivo, a quantia bruta devida ao contratante relativa aos trabalhos do contrato.	_____
<i>CPC 31.38, 39</i>	<i>IFRS 5.38,39</i>	A entidade deve apresentar o ativo não circulante classificado como mantido para venda separadamente dos outros ativos no balanço patrimonial. Os passivos de grupo de ativos classificados como mantido para venda devem ser apresentados separadamente dos outros passivos no balanço patrimonial. Esses ativos e passivos não devem ser compensados nem apresentados em um único montante. As principais classes de ativos e passivos classificados como mantidos para venda devem ser divulgadas separadamente no balanço patrimonial ou nas notas explicativas, exceto se o grupo de ativos mantido para venda for controlada recém-adquirida que satisfaça aos critérios de classificação como destinada à venda no momento da aquisição.	_____
<i>CPC 40.8</i>	<i>IFRS 7.8</i>	O valor contábil de cada categoria a seguir, tal como definido no CPC 38/IAS 39 deve ser divulgado no balanço patrimonial ou nas notas explicativas:	
<i>CPC 40.8(a)</i>	<i>IFRS 7.8(a)</i>	(a) ativos financeiros pelo valor justo, por meio do resultado, mostrando separadamente:	
<i>CPC 40.8(a)(i)</i>	<i>IFRS 7.8(a)(i)</i>	(i) aqueles designados dessa forma no reconhecimento inicial; e	_____
<i>CPC 40.8(a)(ii)</i>	<i>IFRS 7.8(a)(ii)</i>	(ii) classificados como mantidos para negociação de acordo com o CPC 38/IAS 39;	_____
<i>CPC 40.8(b)</i>	<i>IFRS 7.8(b)</i>	(b) investimentos mantidos até o vencimento;	_____
<i>CPC 40.8(c)</i>	<i>IFRS 7.8(c)</i>	(c) empréstimos e recebíveis;	_____
<i>CPC 40.8(d)</i>	<i>IFRS 7.8(d)</i>	(d) ativos financeiros disponíveis para venda;	_____
<i>CPC 40.8(e)</i>	<i>IFRS 7.8(e)</i>	(e) passivos financeiros pelo a valor justo, por meio do resultado, mostrando separadamente:	
<i>CPC 40.8(e)(i)</i>	<i>IFRS 7.8(e)(i)</i>	(i) aqueles designados dessa forma no reconhecimento inicial; e	_____
<i>CPC 40.8(e)(ii)</i>	<i>IFRS 7.8(e)(ii)</i>	(ii) classificados como mantidos para negociação de acordo com o CPC 38/IAS 39;	_____
<i>CPC 40.8(f)</i>	<i>IFRS 7.8(f)</i>	(f) passivos financeiros mensurados pelo custo amortizado.	_____

<i>CPC 26.80A(a)</i> <i>IAS 1.80A (a)</i>	Se a entidade tiver reclassificado um instrumento financeiro com opção de venda ( <i>puttable financial instrument</i> ) classificado como instrumento patrimonial, entre os passivos financeiros e patrimônio líquido, ela deve divulgar:	(a) o montante reclassificado para dentro e para fora de cada categoria (passivos financeiros ou patrimônio líquido); e	(b) o momento e o motivo dessa reclassificação.	_____ _____
<i>CPC 26.136A</i> <i>IAS 1.136A</i>	No caso de instrumentos financeiros com opção de venda classificados como instrumentos patrimoniais, a entidade deve divulgar (na extensão em que não tiver divulgado em outro lugar nas demonstrações financeiras):			
<i>CPC 26.136A(a)</i> <i>IAS 1.136(a)</i>	(a) dados quantitativos resumidos sobre os valores classificados no patrimônio líquido;			
<i>CPC 26.136A(b)</i> <i>IAS 1.136(b)</i>	(b) seus objetivos, políticas e processos de gerenciamento de sua obrigação de recompra ou resgate dos instrumentos quando requerido a fazer pelos seus detentores desses instrumentos, incluindo quaisquer alterações em relação a período anterior;			
<i>CPC 26.136A(c)</i> <i>IAS 1.136(c)</i>	(c) o fluxo de caixa de saída esperado na recompra ou no resgate dessa classe de instrumentos financeiros; e			
<i>CPC 26.136A(d)</i> <i>IAS 1.136A (d)</i>	(d) informações sobre como esse fluxo de caixa esperado na recompra ou no resgate dessa classe de instrumentos financeiros foi determinado.			
<i>CPC 26.80A(b)</i> <i>IAS 1.80A (b)</i>	Se a entidade tiver reclassificado um instrumento que impõe à entidade a obrigação de entregar a uma contraparte um valor <i>pro rata</i> dos seus ativos líquidos (patrimônio líquido) somente na liquidação da entidade e é classificado como instrumento patrimonial, entre os passivos financeiros e o patrimônio líquido, ela deve divulgar:	(a) o montante reclassificado para dentro e para fora de cada categoria (passivos financeiros ou patrimônio líquido);	(b) o momento e o motivo dessa reclassificação.	_____ _____
<i>ICPC 07.16(a)</i> <i>IFRIC 17.16(a)</i>	A entidade deve evidenciar, se aplicável, o valor reconhecido do dividendo a pagar aos acionistas como itens não caixa no início e final do período.			
<b>Demonstração do resultado e demonstração do resultado abrangente</b>				
<b>Informações a serem apresentadas na demonstração do resultado e na demonstração do resultado abrangente</b>				
<i>CPC 26.10</i>	Apresentar a demonstração de resultado e de outros resultados abrangentes separadamente, quando da emissão de demonstrações financeiras conforme práticas contábeis brasileiras, CPC.			
<i>CPC 26.10A</i> <i>IAS 1.10A</i>	Apresentar a demonstração de resultado e de outros resultados abrangentes:	(a) em uma única demonstração que inclui todos os componentes de resultado e outros resultados abrangentes; ou	(b) no formato de duas demonstrações, uma apresentando os componentes do resultado seguidos imediatamente por outra demonstração iniciando com os componentes do resultado de outros resultados abrangentes.	_____ _____
<i>CPC 26.81A</i> <i>IAS 1.81A</i>	Se a demonstração de resultado separada é apresentada, então a seção de resultado não é apresentada na demonstração de resultado abrangente.			
<i>CPC 26.81A</i> <i>IAS 1.81A</i>	Apresentar na demonstração de resultado ou demonstração de resultado abrangente:			
<i>CPC 26.8A(a)</i> <i>IAS 1.81A (a)</i>	(a) o total do resultado do período;			
<i>CPC 26.8A(b)</i> <i>IAS 1.81A (b)</i>	(b) total de outros resultados abrangentes; e			
<i>CPC 26.8A(c)</i> <i>IAS 1.81A (c)</i>	(c) resultado abrangente do período sendo o total do resultado e de outros resultados abrangentes.			
<i>CPC 26.8B</i> <i>IAS 1.81B</i>	Apresentar, além das seções do resultado e de outros resultados abrangentes, a alocação do resultado e outros resultados abrangentes no período:			
<i>CPC 26.8B(a)</i> <i>IAS 1.81B (a)</i>	(a) resultado período atribuível;			
<i>CPC 26.8B(a)(i)</i> <i>IAS 1.81B (a)(i)</i>	(i) à participação de sócios não controladores; e			

CPC 26.8B(a)(ii) IAS 1. 81B (a)(ii)	(ii) aos detentores do capital próprio da empresa controladora; e	
CPC 26.8B(b) IAS 1. 81B (b)	(b) resultado abrangente do período atribuível:	
CPC 26.8B(b)(i) IAS 1. 81B (b)(i)	(i) à participação de sócios não controladores; e	
CPC 26.8B(b)(ii) IAS 1. 81B (b)(ii)	(ii) aos detentores do capital próprio da empresa controladora; e	
CPC 26.8B IAS 1.81B	Se o resultado é apresentado em uma demonstração separada, apresentar a informação estabelecida no IAS 1.81B(a) nesta demonstração.	
CPC 26.85 IAS 1.85	Outras rubricas e contas, títulos e subtotais devem ser apresentados na demonstração do resultado abrangente e na demonstração do resultado do período quando tal apresentação for relevante para a compreensão do desempenho da entidade.	
Insights 4.1.190.10	<p style="text-align: center;"><b>Informação a ser apresentada na demonstração do resultado</b></p> <p><i>Em nosso ponto de vista, todos os itens de resultado devem ser apresentados na demonstração antes do efeito do imposto de renda (ou seja, valor bruto), a menos que sejam especificamente exigidos por alguma norma CPC/IFRS a serem apresentados após o efeito do imposto de renda - por exemplo, resultado de equivalência patrimonial das investidas e valores relativos a operações descontinuadas.</i></p>	
CPC 26.32 IAS 1.32	A entidade não deve compensar receitas e despesas a menos que a compensação seja exigida ou permitida por um Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC/do IASB.	
CPC 26.88 IAS 1.88	Todos os itens de receitas e despesas reconhecidos no período devem ser incluídos no resultado líquido do período a menos que um ou mais Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações do CPC/do IASB requeiram ou permitam procedimento distinto.	
CPC 26.29 IAS 1.29	A entidade deve apresentar separadamente nas demonstrações financeiras cada classe material de itens semelhantes.	
CPC 26.29 IAS 1.29	A entidade deve apresentar separadamente os itens de natureza ou função distinta, a menos que sejam imateriais.	
Insights 4.1.90.20	<p><i>Itens materiais individualmente são classificados de acordo com sua natureza ou função, de acordo com a classificação de itens que não são individualmente materiais. Em nosso ponto de vista, a natureza de um item não muda apenas porque é individualmente material. Acreditamos que a apresentação consistente de classificação exige itens de valor material individualmente para serem apresentados juntos ou adjacentes a elas, os montantes globais remanescentes da mesma natureza ou função. Por exemplo, uma apresentação separada de perdas por redução ao valor recuperável material sobre um investimento é classificado como custos de financiamento se outras perdas por redução ao valor recuperável em investimentos similares estão incluídas nessa rubrica.</i></p>	
Insights 4.1.90.40	<p><i>Se o efeito de uma transação particular, evento ou circunstância é generalizado e afeta o número de itens da linha, então pode ser apropriado divulgar nas notas explicativas das demonstrações financeiras o impacto total do evento. Neste caso, em nosso ponto de vista uma análise dos respectivos valores e os itens da linha afetada devem ser divulgados nas notas explicativas, com uma explicação dos fatos. Uma entidade pode também divulgar na demonstração do resultado e outros resultados abrangentes o elemento correspondente, para cada rubrica afetada. Isto pode ser feito de algumas maneiras, por exemplo, por sub-análise (e subtotais) os itens adequados para cada linha ou apresentar os itens materiais individualmente em uma coluna separada, com uma coluna em que o total de cada item de linha é apresentado.</i></p>	
CPC 26.82 IAS 1.82	A demonstração do resultado do período deve, no mínimo, incluir as seguintes rubricas, obedecidas também as determinações legais:	
CPC 26.82(a) IAS 1.82(a)	(a) receitas;	
CPC 26.82(aa)	(b) ganhos e perdas decorrentes de baixa de ativos financeiros mensurados pelo custo amortizado;	

<i>CPC 26.82(b)</i>	<i>IAS 1.82(b)</i>	(c) custos de financiamento;	_____
<i>CPC 26.82(c)</i>	<i>IAS 1.82(c)</i>	(d) parcela dos resultados de empresas investidas reconhecida por meio do método de equivalência patrimonial;	_____
<i>CPC 26.82(d)</i>		(d) tributos sobre o lucro;	_____
<i>CPC 26.82(ea)</i>	<i>IAS 1.82(ea)</i>	(e) um único valor de operações descontinuadas (vide CPC 31/IFRS 5);	_____
<i>CPC 26.82(f)</i>		(f) em atendimento à legislação societária brasileira vigente na data da emissão do CPC 26, a demonstração do resultado deve incluir ainda as seguintes rubricas:	_____
		(i) custo dos produtos, das mercadorias e dos serviços vendidos;	_____
		(ii) lucro bruto	_____
		(iii) despesas com vendas, gerais, administrativas e outras despesas e receitas operacionais;	_____
		(iv) resultado antes das receitas e despesas financeiras;	_____
		(v) resultado antes dos tributos sobre o lucro; e	_____
		(vi) resultado líquido do período.	_____
<i>CPC 7.29</i>	<i>IAS 20.29</i>	A subvenção é algumas vezes apresentada como crédito na demonstração do resultado, quer:	_____
		(a) separadamente sob um título geral tal como "Outras Receitas", ou	_____
		(b) como dedução da despesa, relacionada.	_____
<i>CPC 39.41</i>	<i>IAS 32.41</i>	Ganhos e perdas relacionados a alterações no valor contábil de passivo financeiro devem ser reconhecidos como receita ou despesa no resultado, mesmo quando se relacionarem a um instrumento que inclua direito residual nos ativos da entidade em troca de caixa ou outro ativo financeiro (vide item 18(b)). De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 26/IAS 1, a entidade deve apresentar qualquer ganho ou perda decorrente de nova mensuração de tal instrumento separadamente na demonstração do resultado quando for relevante para a explicação do desempenho da entidade.	_____
<i>CPC 26.82A</i>	<i>IAS 1.82A</i>	<b>Informação a ser apresentada em outros resultados abrangentes</b> Outros resultados abrangentes deve apresentar rubricas para valores de outros resultados abrangentes no período, classificadas por natureza (incluindo a parcela de outros resultados abrangentes de coligadas e empreendimentos controlados em conjunto contabilizada utilizando o método da equivalência patrimonial) e agrupadas naquelas que, de acordo com outros Pronunciamentos do CPC/do IASB:	_____
<i>CPC 26.82A(a)</i>	<i>IAS 1.82A</i>	(a) não serão reclassificadas subsequentemente para o resultado do período; e	_____
<i>CPC 26.82A(b)</i>	<i>IAS 1.82A</i>	(b) serão reclassificadas subsequentemente para o resultado do período quando condições específicas forem atendidas.	_____
<i>CPC 26.92</i>	<i>IAS 1.92</i>	A entidade deve divulgar ajustes de reclassificação relativos a componentes dos outros resultados abrangentes.	_____
<i>CPC 26.91</i>	<i>IAS 1.91</i>	Os componentes dos outros resultados abrangentes podem ser apresentados:	_____
<i>CPC 26.91(a)</i>	<i>IAS 1.91(a)</i>	(a) líquidos dos seus respectivos efeitos tributários; ou	_____
<i>CPC 26.91(b)</i>	<i>IAS 1.91(b)</i>	(b) antes dos seus respectivos efeitos tributários sendo apresentados em um montante único o efeito tributário total relativo a esses componentes.	_____
<i>ICPC12.6(d)</i>	<i>IFRIC 1.6(d)</i>	O CPC 26/IAS 1 exige a divulgação na demonstração do resultado abrangente de cada componente de outra receita ou despesa abrangente. Ao cumprir esse requisito, quando o ativo tiver sido mensurado utilizando o método de reavaliação (quando legalmente possível) mudança na reserva de reavaliação resultante de mudança no passivo será identificada e divulgada separadamente como tal.	_____
<i>CPC 41.73A</i>	<i>IAS 33.73A</i>	O item 73 do CPC 41/IAS 33 também se aplica a companhias que divulgam, em adição ao resultado por ação básico e diluído, valores por ação usando um componente relatado na demonstração do resultado (como descrito nos itens 81 e 82 do CPC 26/IAS 1, que não o requerido pelo CPC 33/IAS 19.	_____

### **Informações apresentadas na demonstração do resultado e na demonstração do resultado abrangente ou nas notas explicativas**

CPC 26.30	IAS 1.30	Se um item não for individualmente material, deve ser agregado a outros itens, seja nas demonstrações financeiras, seja nas notas explicativas. Um item pode não ser suficientemente material para justificar a sua apresentação individualizada na demonstração do resultado e na demonstração do resultado abrangente, mas pode ser suficientemente material para ser apresentado de forma individualizada nas notas explicativas.
CPC 26.87	IAS 1.87	A entidade não deve apresentar rubricas ou itens de receitas ou despesas como itens extraordinários, quer na demonstração do resultado abrangente, quer na demonstração do resultado do período, quer nas notas explicativas.
CPC 26.97	IAS 1.97	Quando os itens de receitas e despesas são materiais, sua natureza e montantes devem ser divulgados separadamente.
<i>Insights 4.1.100.20</i>		<i>Em nosso ponto de vista, um item não é excepcional ou não usual simplesmente porque há um requerimento para apresentar ou divulgar esse item separadamente, seja na demonstração do resultado, no resultado abrangente ou em notas explicativas. Para maiores informações sobre o uso da descrição “não usual” ou “excepcional”, vide Insights 4.1.100.</i>
CPC 26.98	IAS 1.98	As circunstâncias que dão origem à divulgação separada de itens de receitas e despesas incluem:
CPC 26.98(a)	IAS 1.98(a)	(a) reduções nos estoques ao seu valor realizável líquido ou no ativo imobilizado ao seu valor recuperável, bem como as reversões de tais reduções;
CPC 26.98(b)	IAS 1.98(b)	(b) reestruturações das atividades da entidade e reversões de quaisquer provisões para gastos de reestruturação;
CPC 26.98(c)	IAS 1.98(c)	(c) baixas de itens do ativo imobilizado;
CPC 26.98(d)	IAS 1.98(d)	(d) baixas de investimento;
CPC 26.98(e)	IAS 1.98(e)	(e) unidades operacionais descontinuadas;
CPC 26.98(f)	IAS 1.98(f)	(f) soluções de litígios; e
CPC 26.98(g)	IAS 1.98(g)	(g) outras reversões de provisões.
CPC 26.99	IAS 1.99-100	A entidade deve apresentar uma análise das despesas utilizando uma classificação baseada na sua natureza, se permitida legalmente, ou na sua função dentro da entidade, devendo eleger o critério que proporcionar informação confiável e mais relevante, sendo obedecidas as determinações legais. <sup>3</sup>
CPC 26.104	IAS 1.104	As entidades que classifiquem os gastos por função devem divulgar informação adicional sobre a natureza das despesas, incluindo as despesas de depreciação e de amortização e as despesas com benefícios aos empregados.
CPC 26.103	IAS 1.103	A segunda forma de análise é o método da função da despesa ou do “custo dos produtos e serviços vendidos”, classificando-se as despesas de acordo com a sua função como parte do custo dos produtos ou serviços vendidos ou, por exemplo, das despesas de distribuição ou das atividades administrativas. No mínimo, a entidade divulga o custo dos produtos e serviços vendidos segundo esse método separadamente das outras despesas.
<i>Insights 4.1.30.20</i>		<i>Não há orientação nos CPCs/IFRSs sobre como despesas específicas são alocadas por funções. A entidade deve estabelecer suas próprias definições de funções - tais como custo de vendas, distribuição e atividades administrativas – e aplicar essas definições de forma consistente. Pode ser apropriado divulgar as definições utilizadas.</i>

<sup>3</sup> De acordo com a Lei 6.404/64 (Lei das S.A.) art. 187, no Brasil é requerida a apresentação por função.

*Insights 4.1.30.30*

*Todas as despesas – incluindo custos com pessoal, depreciação e amortização – são alocadas para as funções apropriadas. Em nosso ponto de vista, custos com pessoal, depreciação e amortização podem ser alocados para funções específicas em quase todos os casos.*

<i>CPC 39.40</i>	<i>IAS 32.40</i>	Dividendos classificados como despesa podem ser apresentados na demonstração dos resultados abrangentes ou na demonstração do resultado, quer em conjunto com juros sobre outros passivos ou em uma linha separada. Além dos requisitos do CPC 39/IAS 32, a apresentação de juros e dividendos está sujeita aos requisitos do CPC 26/IAS 1 e do CPC 40/IFRS 7.
<i>CPC 39.40</i>	<i>IAS 32.40</i>	Em algumas circunstâncias, devido à diferença entre juros e dividendos, em relação a questões como a dedutibilidade fiscal, é desejável a divulgação separada deles na demonstração do resultado. A divulgação dos efeitos fiscais deve ser feita de acordo com o CPC 32/IAS 12.
<i>CPC 26.90</i>	<i>IAS 1.90</i>	A entidade deve divulgar o montante do efeito tributário relativo a cada componente dos outros resultados abrangentes, incluindo os ajustes de reclassificação na demonstração do resultado abrangente ou nas notas explicativas.
<i>CPC27.74(d)</i>	<i>IAS 16.74(d)</i>	Divulgar separadamente no corpo da demonstração do resultado, o valor das indenizações de terceiros por itens do ativo imobilizado que tenham sido desvalorizados, perdidos ou abandonados, incluído no resultado.
<i>CPC 4.126</i>	<i>IAS 38.126</i>	A entidade deve divulgar o total de gastos com pesquisa e desenvolvimento reconhecidos como despesas no período.
<i>CPC 40.20</i>	<i>IFRS 7.20</i>	A entidade deve divulgar os seguintes itens de receita, despesa, ganho e perda, quer na demonstração do resultado abrangente, na demonstração do resultado ou nas notas explicativas:
<i>CPC40.20(a)</i> <i>CPC 40.20(a)(i)</i>	<i>IFRS 7.20(a)</i> <i>IFRS 7.20(a)(i)</i>	(a) ganhos líquidos ou perdas líquidas em:
<i>CPC 40.20(a)(ii)</i>	<i>IFRS 7.20(a)(ii)</i>	(i) ativos financeiros ou passivos financeiros mensurados pelo valor justo por meio do resultado, mostrando separadamente aqueles ativos financeiros ou passivos financeiros designados como tais no reconhecimento inicial, e aqueles ativos financeiros ou passivos financeiros que são classificados como mantidos para negociação de acordo com o CPC 38/IAS 39;
<i>CPC 40.20(a)(iii)</i>	<i>IFRS 7.20(a)(iii)</i>	(ii) ativos financeiros disponíveis para venda, mostrando separadamente a quantia de ganho ou perda reconhecida como outros resultados abrangentes durante o período e a quantia reclassificada de outros resultados abrangentes para a demonstração do resultado do período;
<i>CPC 40.20(a)(iv)</i>	<i>IFRS 7.20(a)(iv)</i>	(iii) investimentos mantidos até o vencimento;
<i>CPC 40.20(a)(v)</i>	<i>IFRS 7.20(a)(v)</i>	(iv) empréstimos e recebíveis; e
<i>CPC 40.20(b)</i>	<i>IFRS 7.20(b)</i>	(v) passivos financeiros mensurados pelo custo amortizado.
<i>CPC 40.20(c)</i>	<i>IFRS 7.20(c)</i>	(b) receita e despesa totais de juros (calculados utilizando-se o método da taxa efetiva de juros) para os ativos ou passivos financeiros que não estejam como valor justo por meio do resultado;
<i>CPC 40.20(c)</i>	<i>IFRS 7.20(c)</i>	(c) receitas e despesas outras que não as incluídas na determinação da taxa de juros efetiva decorrentes de:
<i>CPC 40.20(c)</i>	<i>IFRS 7.20(c)(i)</i>	(i) ativos financeiros ou passivos financeiros que não estejam com o valor justo por meio do resultado; e
<i>CPC 40.20(c)</i>	<i>IFRS 7.20(c)(ii)</i>	(ii) trustes e atividades fiduciárias que resultem na manutenção ou investimento de ativos em favor de indivíduos, trustes, fundos de pensão e outras instituições;
<i>CPC 40.20(d)</i>	<i>IFRS 7.20(d)</i>	(d) receita financeira contabilizada em ativos que sofreram perda de valor recuperável de acordo com o item AG93 do CPC 38/IAS 39; e
<i>CPC40.20(e)</i>	<i>IFRS 7.20(e)</i>	(e) o montante da perda no valor recuperável para cada classe de ativo financeiro.
<i>ICPC 16.11</i>	<i>IFRIC 19.11</i>	A entidade deve divulgar em uma linha separada na demonstração do resultado o ganho ou perda reconhecido em função de extinção de dívida com instrumentos patrimoniais.

### Apresentação de operações descontinuadas

CPC 31.5B	IFRS 5.5B	<p>O CPC 31/IFRS 5 especifica as divulgações requeridas sobre ativos não circulantes (ou grupos de ativos) classificados como mantidos para venda ou operações descontinuadas. Divulgações exigidas por outros Pronunciamentos Técnicos não se aplicam a esses ativos (ou grupos de ativos) a menos que esses Pronunciamentos exijam:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) divulgação específica a respeito dos ativos não circulantes (ou grupos de ativos) classificados como mantidos para venda ou operações descontinuadas; ou</li> <li>(b) divulgação sobre mensuração de ativos e passivos de grupo de ativos mantidos para venda que não estejam dentro do alcance das exigências de mensuração do CPC 31/IFRS 5 e que essas divulgações não estejam já disponíveis em outras notas às demonstrações financeiras.</li> </ul>
CPC 31.30	IFRS 5.30	<p>A entidade deve apresentar e divulgar informação que permita aos usuários das demonstrações financeiras avaliarem os efeitos financeiros das operações descontinuadas e das baixas de ativos não circulantes mantidos para venda.</p>
CPC 31.33	IFRS 5.33	<p>A entidade deve evidenciar:</p>
CPC 31.33(a)	IFRS 5.33(a)	(a) um montante único na demonstração do resultado compreendendo:
CPC 31.33(a)(i)	IFRS 5.33(e)(i)	(i) o resultado total após o imposto de renda das operações descontinuadas; e
CPC 31.33(a)(ii)	IFRS 5.33(e)(ii)	(ii) os ganhos ou as perdas após o imposto de renda reconhecidos na mensuração pelo valor justo menos as despesas de venda ou na baixa de ativos ou de grupo de ativos(s) mantidos para venda que constituam a operação descontinuada.
CPC 31.33(b)	IFRS 5.33(b)	(b) análise da quantia única referida na alínea acima com:
CPC 31.33(b)(i)	IFRS 5.33(b)(i)	(i) as receitas, as despesas e o resultado antes dos tributos das operações descontinuadas;
CPC 31.33(b)(ii)	IFRS 5.33(b)(ii)	(ii) despesas com os tributos sobre o lucro relacionadas conforme exigido pelo item 81(h) do CPC 32/IAS 12;
CPC 31.33(b)(iii)	IFRS 5.33(b)(iii)	(iii) ganhos ou as perdas reconhecidas na mensuração pelo valor justo menos as despesas de venda ou na alienação de ativos ou de grupo de ativos mantidos para venda que constitua a operação descontinuada; e
Insights 5.4.220.10		<p><i>Os resultados das operações descontinuadas são apresentados separadamente das operações continuadas na demonstração do resultado e em outros resultados abrangentes. Valores incluídos no lucro ou prejuízo das operações descontinuadas são apresentados separadamente de outros resultados abrangentes de operações descontinuadas. Em nosso ponto de vista, os resultados das operações descontinuadas não devem ser apresentados líquidos da participação de não controladores, porque a participação de não controladores não é um item de receita ou despesa. Uma análise deste montante é apresentada na demonstração do resultado e em outros resultados abrangente ou nas notas explicativas às demonstrações financeiras.</i></p>
CPC 31.33A	IFRS 5.33A	<p>Se a entidade apresenta os componentes do resultado em uma demonstração de resultado separada, conforme descrito no CPC 26/IAS 1.10A, apresentar nessa demonstração separada uma seção identificada como sendo relacionada a operações descontinuadas.</p>
Insights 5.4.220.70		<p><i>As operações descontinuadas de uma coligada ou empreendimento em conjunto do investidor são apresentadas como parte da parcela do lucro ou prejuízo das investidas por equivalência patrimonial e também divulgadas separadamente. Em nosso ponto de vista, tais valores não devem ser apresentados como parte das operações descontinuadas da entidade, a menos que sejam operações descontinuadas dessa entidade em si.</i></p>
CPC 31.33(d)	IFRS 5.33(d)	<p>A entidade deve evidenciar: o montante do resultado das operações continuadas e o das operações descontinuadas atribuível aos acionistas controladores. Essa evidenciação pode ser apresentada alternativamente em notas explicativas que tratam do resultado.</p>
CPC 31.34	IFRS 5.34	<p>A entidade deve apresentar novamente as evidenciações do item 33 do CPC 31/IFRS 5 para períodos anteriores apresentados nas demonstrações financeiras, de forma que as divulgações se relacionem com todas as operações que tenham sido descontinuadas à data do balanço do último período apresentado.</p>

CPC 31.35	IFRS 5.35	Os ajustes efetuados no período corrente nos montantes anteriormente apresentados em operações descontinuadas que estejam diretamente relacionados com a baixa de operação descontinuada em período anterior devem ser classificados separadamente nas operações descontinuadas. A natureza e o montante desses ajustes devem ser divulgados.
CPC 31.35	IFRS 5.36	Se a entidade deixar de classificar um componente da entidade como mantido para venda, os resultados das operações do componente anteriormente apresentado em operações descontinuadas, devem ser reclassificados e incluídos no resultado das operações em continuidade em todos os períodos apresentados. Os montantes relativos a períodos anteriores devem ser descritos como tendo sido reapresentados.
CPC 31.37	IFRS 5.37	Qualquer ganho ou perda relativo à remensuração de ativo não circulante classificado como mantido para venda que não satisfaça à definição de operação descontinuada deve ser incluído nos resultados das operações em continuidade.
CPC 41.68	IAS 33.68	A companhia que reportar operação descontinuada deve divulgar os resultados por ação básicos e diluídos relativamente à operação descontinuada, seja na própria demonstração de resultado ou em notas explicativas.
CPC 31.36A	IFRS 5.36A	A entidade que esteja comprometida com plano de venda do controle de uma controlada deve divulgar as informações requeridas nos itens 33 a 36 do CPC 31/IFRS 5 quando a controlada for um grupo de ativos e passivos mantidos para venda dentro da definição de operação descontinuada conforme o item 32 do CPC 31/IFRS 5.
<i>Insights 5.4.220.80</i>		<i>Em nosso ponto de vista, quando uma eliminação ou abandono não atendem à definição de uma operação descontinuada, uma entidade pode ainda apresentar informações adicionais sobre a eliminação (ou seja, informação semelhante à exigida pelo CPC 31/IFRS 5), mas o termo “operação descontinuada” não pode ser utilizado. Os valores são apresentados nas rubricas apropriadas dentro de operações continuadas. Tais transações, muitas vezes, se enquadram na definição de uma reestruturação, e divulgação sobre provisões e contingências passivas também pode ser requerida (vide Seção 2.11 “Provisões” e Seção 2.13 “Ativos e passivos contingente”).</i>

## 1.2 Mutações do patrimônio líquido

CPC 26.29	IAS 1.29	A entidade deve apresentar separadamente nas demonstrações financeiras cada classe material de itens semelhantes.
CPC 26.29	IAS 1.29	A entidade deve apresentar separadamente os itens de natureza ou função distinta, a menos que sejam imateriais.
CPC 26.30	IAS 1.30	Se um item não for individualmente material, deve ser agregado a outros itens, seja nas demonstrações financeiras, seja nas notas explicativas. Um item pode não ser suficientemente material para justificar a sua apresentação individualizada nas demonstrações das mutações do patrimônio líquido, mas pode ser suficientemente material para ser apresentado de forma individualizada nas notas explicativas.
CPC 26.106	IAS 1.106	Apresentar a demonstração das mutações do patrimônio líquido incluindo as seguintes informações:
CPC 26.106(a)	IAS 1.106(a)	(a) o resultado abrangente do período, apresentando separadamente o montante total atribuível aos proprietários da entidade controladora e o montante correspondente à participação de não controladores;
CPC 26.106(b)	IAS 1.106(b)	(b) para cada componente do patrimônio líquido, os efeitos da aplicação retrospectiva ou da reapresentação retrospectiva, reconhecidos de acordo com o CPC 23/IAS 8;
CPC 26.106(c)	IAS 1.106(d)	(c) para cada componente do patrimônio líquido, a conciliação do saldo no início e no final do período, demonstrando-se separadamente as mutações decorrentes: <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) do resultado líquido;</li> <li>(ii) de cada item dos outros resultados abrangentes; e</li> <li>(iii) de transações com os proprietários realizadas na condição de proprietário, demonstrando separadamente suas integralizações e as distribuições realizadas, bem como modificações nas participações em controladas que não implicaram perda do controle.</li> </ul>

*Insights 2.5.530.30-70*

*Em nosso ponto de vista, a apresentação da participação de não-controladores não muda se parte da participação de não-controladores está associada a ativos classificados como mantidos para venda ou mantidos para distribuição e / ou uma operação descontinuada. As entidades devem considerar se a participação de não-controladores relacionado a ativos à disposição para venda e / ou uma operação descontinuada deve ser divulgada separadamente da participação de não-controladores relacionada às operações continuadas da entidade.*

<i>CPC 26.79</i>	<i>IAS 1.79</i>	A entidade deve divulgar o seguinte, seja no balanço patrimonial, seja na demonstração das mutações do patrimônio líquido ou nas notas explicativas:
<i>CPC 26.79(a)</i>	<i>IAS 1.79(a)</i>	(a) Para cada classe de ações do capital:
<i>CPC 26.79(a)(i)</i>	<i>IAS 1.79(a)(i)</i>	(i) quantidade de ações autorizadas;
<i>CPC 26.79(a)(ii)</i>	<i>IAS 1.79(a)(ii)</i>	(ii) quantidade de ações subscritas e inteiramente integralizadas, e subscritas mas não integralizadas;
<i>CPC 26.79(a)(iii)</i>	<i>IAS 1.79(a)(iii)</i>	(iii) o valor nominal por ação, ou informar que as ações não têm valor nominal;
<i>CPC 26.79(a)(iv)</i>	<i>IAS 1.79(a)(iv)</i>	(iv) a conciliação da quantidade de ações em circulação no início e no fim do período;
<i>CPC 26.79(a)(v)</i>	<i>IAS 1.79(a)(v)</i>	(v) os direitos, preferências e restrições associados a essa classe de ações incluindo restrições na distribuição de dividendos e o reembolso de capital;
<i>CPC 26.79(a)(vi)</i>	<i>IAS 1.79(a)(vi)</i>	(vi) ações ou quotas da entidade mantidas pela própria entidade (ações ou quotas em tesouraria) ou por controladas ou coligadas;
<i>CPC 26.79(a)(vii)</i>	<i>IAS 1.79(a)(vii)</i>	(vii) ações reservadas para emissão em função de opções e contratos para a venda de ações, incluindo os prazos e respectivos montantes; e
<i>CPC 26.79(b)</i>	<i>IAS 1.79(b)</i>	(b) Uma descrição da natureza e da finalidade de cada reserva dentro do patrimônio líquido.
<i>CPC 26.106A</i>	<i>IAS 1.106A</i>	Para cada componente do patrimônio líquido a entidade deve apresentar, ou na demonstração das mutações do patrimônio líquido ou nas notas explicativas, uma análise dos outros resultados abrangentes por item (vide CPC 26/IAS 1 item 106 (d)(ii)).
<i>CPC 26.108</i>	<i>IAS 1.108</i>	Os componentes do patrimônio líquido referidos no item 106 do CPC 26/IAS 1 incluem, por exemplo, cada classe de capital integralizado, o saldo acumulado de cada classe do resultado abrangente e a reserva de lucros retidos.
<i>CPC 26.107</i>	<i>IAS 1.107</i>	A entidade deve apresentar na demonstração das mutações do patrimônio líquido, ou nas notas explicativas:
		(a) o montante de dividendos (juros sobre capital próprio) reconhecidos como distribuição aos proprietários durante o período; e
		(b) o respectivo montante dos dividendos por ação.
<i>CPC 39.39</i>	<i>IAS 32.39</i>	O montante dos custos de transação contabilizado como dedução do patrimônio líquido no período deve ser divulgado separadamente de acordo com o CPC 39/IAS 32.
<i>ICPC 07.16(b)</i>	<i>IFRIC 17.16(b)</i>	A entidade deve evidenciar as seguintes informações, se aplicáveis: o aumento ou a diminuição no valor reconhecido no período na forma do item 13 do ICPC 07/IFRIC 17, como resultado da mudança no valor justo dos ativos a serem distribuídos. (item 13 do ICPC 07/IFRIC 17).

### 1.3 Demonstração dos fluxos de caixa

<i>CPC 26.29</i>	<i>IAS 1.29</i>	A entidade deve apresentar separadamente nas demonstrações financeiras cada classe material de itens semelhantes.
<i>CPC 26.29</i>	<i>IAS 1.29</i>	A entidade deve apresentar separadamente os itens de natureza ou função distinta, a menos que sejam imateriais.

CPC 26.30	IAS 1.30	Se um item não for individualmente material, deve ser agregado a outros itens, nas demonstrações dos fluxos de caixa ou nas notas explicativas. Um item pode não ser suficientemente material para justificar a sua apresentação individualizada nas demonstrações dos fluxos de caixa, mas pode ser suficientemente material para ser apresentado de forma individualizada nas notas explicativas.	
CPC 3.10	IAS 7.10	A demonstração dos fluxos de caixa deve apresentar os fluxos de caixa do período classificados por atividades operacionais, de investimento e de financiamento.	
CPC 3.12	IAS 7.12	Uma única transação pode incluir fluxos de caixa classificados em mais de uma atividade. Por exemplo, quando o desembolso de caixa para pagamento de empréstimo inclui tanto os juros como o principal, a parte dos juros pode ser classificada como atividade operacional e a parte do principal ser classificada como atividade de financiamento.	
CPC 3.14 IAS 7.14, 16.68A		Os fluxos de caixa relacionados com a aquisição de um ativo reconhecido de acordo com o CPC 16/IAS 2 são geralmente fluxos de caixa das atividades de investimento. No entanto, os pagamentos em caixa para fabricar ou adquirir ativos detidos para arrendamento que, posteriormente, tornar-se-ão detidos para venda (ou seja, são transferidos para o estoque) são classificados como fluxos de caixa das atividades operacionais. Também fluxos de caixa de pagamentos de aluguel e vendas subsequentes de tais ativos são classificados como atividades operacionais.	
CPC 3.16	IAS 7.16	Se um contrato for contabilizado como proteção (hedge) de posição identificável, os fluxos de caixa do contrato devem ser classificados do mesmo modo como foram classificados os fluxos de caixa da posição que estiver sendo protegida.	
Insights 2.3.70.10		<p><i>Não há orientação específica nos CPCs/IFRSs sobre a apresentação dos fluxos de caixa de operações de securitização, mas em nosso ponto de vista, a classificação dos recursos obtidos de uma securitização de recebíveis deve seguir a contabilidade subjacente.</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Se os recebíveis não são desreconhecidos e os recursos obtidos são reconhecidos como passivo, então os recursos obtidos devem ser classificados como parte das atividades de financiamento.</i></li> <li>• <i>Se os recebíveis são desreconhecidos, então geralmente seria mais apropriado para os recursos obtidos serem classificados como parte das atividades operacionais, mesmo que a entidade não efetue regularmente estas transações. Isso porque acreditamos que tais recursos obtidos geralmente não se enquadram claramente nas definições de atividades de investimento ou de financiamento; também, uma operação de securitização resulta no desreconhecimento análogo a um recebimento antecipado dos montantes devidos pelos clientes.</i></li> </ul>	
		<b>Método Direto vs. Indireto</b>	
CPC 3.18	IAS 7.18	A entidade deve divulgar os fluxos de caixa das atividades operacionais, usando:	
CPC 3.18(a)	IAS 7.18(a)	(a) o método direto, segundo o qual as principais classes de recebimentos brutos e pagamentos brutos são divulgadas; ou	
CPC 3.18(b)	IAS 7.18(b)	(b) o método indireto, segundo o qual o lucro líquido ou prejuízo é ajustado pelos efeitos:	
		(i) de transações que não envolvam caixa;	
		(ii) de quaisquer diferimentos ou outras apropriações por competência sobre recebimentos ou pagamentos operacionais passados ou futuros; e	
		(iii) de itens de receita ou despesa associados com fluxos de caixa das atividades de investimento ou de financiamento.	
CPC 3.20A		A conciliação entre o lucro líquido e o fluxo de caixa líquido das atividades operacionais deve ser fornecida, obrigatoriamente, caso a entidade use o método direto para apurar o fluxo de caixa líquido das atividades operacionais. A conciliação deve apresentar, separadamente, por categoria, os principais itens a serem conciliados, de forma similar ao do que deve fazer a entidade que usa o método indireto em relação aos ajustes ao lucro líquido ou prejuízo para apurar o fluxo de caixa líquido das atividades operacionais.	

### Compensação

**CPC 3.21 IAS 7.21** A entidade deve apresentar separadamente as principais classes de recebimentos brutos e de pagamentos brutos decorrentes das atividades de investimento e de financiamento, exceto quando os fluxos de caixa, nas condições descritas nos itens 22 e 24 do CPC 3/IAS 7, forem apresentados em base líquida.

---

**CPC 3.22 IAS 7.22** Os fluxos de caixa decorrentes das atividades operacionais, de investimento e de financiamento podem ser apresentados numa base líquida nas situações em que houver:

**CPC 3.22(a) IAS 7.22 (a)** (a) recebimentos e pagamentos de caixa em favor ou em nome de clientes, quando os fluxos de caixa refletirem mais as atividades dos clientes do que as da própria entidade; e

**CPC 3.22(b) IAS 7.22 (b)** (b) recebimentos e pagamentos de caixa referentes a itens cuja rotação seja rápida, os valores sejam significativos e os vencimentos sejam de curto prazo.

---

**CPC 3.24 IAS 7.24** Os fluxos de caixa decorrentes das seguintes atividades de uma instituição financeira podem ser apresentados em base líquida:

**CPC 3.24(a) IAS 7.24 (a)** (a) recebimentos e pagamentos de caixa pelo aceite e resgate de depósitos a prazo fixo;

**CPC 3.24(b) IAS 7.24 (b)** (b) depósitos efetuados em outras instituições financeiras ou recebidos de outras instituições financeiras;

**CPC 3.24(c) IAS 7.24 (c)** (c) adiantamentos e empréstimos de caixa feitos a clientes, e a amortização desses adiantamentos e empréstimos.

---

*Insights 2.3.110.40*

*Em nosso ponto de vista, se um grupo possui uma combinação de subsidiárias financeiras e não financeiras, então os requisitos de compensação se aplicam separadamente para os fluxos de caixa de cada subsidiária, apresentadas na demonstração consolidada de fluxos de caixa.*

---

### Diferenças Cambiais

**CPC 3.25 IAS 7.25** Os fluxos de caixa decorrentes de transações em moeda estrangeira devem ser registrados na moeda funcional da entidade, convertendo-se o montante em moeda estrangeira à taxa cambial na data de cada fluxo de caixa.

---

**CPC 3.26 IAS 7.26** Os fluxos de caixa de controlada no exterior devem ser convertidos para a moeda funcional da controladora, utilizando-se a taxa cambial na data de cada fluxo de caixa.

---

**CPC 3.28 IAS 7.28** Ganhos e perdas não realizados resultantes de mudanças nas taxas de câmbio de moedas estrangeiras não são fluxos de caixa. Todavia, o efeito das mudanças nas taxas de câmbio sobre o caixa e equivalentes de caixa, mantidos ou devidos em moeda estrangeira, é apresentado na demonstração dos fluxos de caixa, a fim de conciliar o caixa e equivalentes de caixa no começo e no fim do período. Esse valor é apresentado separadamente dos fluxos de caixa das atividades operacionais, de investimento e de financiamento e inclui as diferenças, se existirem, caso tais fluxos de caixa tivessem sido divulgados às taxas de câmbio do fim do período.

---

### Juros e Dividendos

**CPC 3.31,34 IAS 7.31** Os fluxos de caixa referentes a juros, dividendos e juros sobre o capital próprio recebidos e pagos devem ser apresentados separadamente. Cada um deles deve ser classificado de maneira uniforme, nos períodos, como decorrentes de atividades operacionais, de investimento ou de financiamento. O CPC 3/IAS 7 encoraja fortemente as entidades a classificarem os juros, recebidos ou pagos, e os dividendos e juros sobre o capital próprio recebidos como fluxo de caixa das atividades operacionais, e os dividendos e juros sobre o capital próprio pagos como fluxos de caixa de financiamento. Alternativa diferente deve ser seguida de nota evidenciando esse fato.

---

*Insights 2.3.50.10*

*Os CPCs/ IFRSs requerem que os fluxos de caixa de juros e dividendos recebidos e pagos, e imposto de renda pago, sejam divulgados separadamente. Em nosso ponto de vista, esta divulgação é requerida para a demonstração de fluxo de caixa ao invés de estar nas notas explicativas.*

---

CPC 3.32	IAS 7.32	Divulgar o montante total dos juros pagos durante o período na demonstração dos fluxos de caixa, que tenha sido reconhecido como despesa na demonstração do resultado ou tenha sido capitalizado, de acordo com o CPC 20/IAS 23 – Custos de Empréstimos.
CPC 3.33	IAS 7.33	Juros pagos e juros e dividendos recebidos são comumente classificados como fluxos de caixa operacionais em instituições financeiras. Todavia não há consenso sobre a classificação desses fluxos de caixa para outras entidades. Os juros pagos e juros e dividendos recebidos podem ser classificados como fluxos de caixa operacionais, porque eles entram na determinação do lucro líquido ou prejuízo. Alternativamente, juros pagos e juros e dividendos recebidos podem ser classificados como fluxos de caixa de financiamento e fluxos de caixa de investimento, respectivamente, porque são custos de obtenção de recursos financeiros ou retornos sobre investimentos.
Insights 2.3.50.37-38		<p><i>Quando custos de empréstimos são capitalizados de acordo com o CPC 20/IAS 23, as despesas com juros fazem parte do custo do ativo reconhecido. Embora o parágrafo 33 do CPC 03/IAS 7 especifique que os juros pagos podem ser classificados como um fluxo de caixa de atividades operacionais ou de financiamento, o parágrafo 16 do CPC 03/IAS 7 permite que a despesa que resulta em um ativo reconhecido seja classificada como uma atividade de investimento.</i></p> <p><i>Dadas essas inconsistências, em nosso ponto de vista a entidade deve escolher uma política contábil, a ser aplicada de forma consistente, para classificar os fluxos de caixa relacionados aos custos capitalizados da seguinte forma:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>como fluxos de caixa de atividades de investimentos se os outros pagamentos em caixa para adquirir ativo qualificável estão refletidos como atividades de investimento;</i></li> <li>• <i>consistentemente com os fluxos de caixa de juros que não são capitalizados.</i></li> </ul>
CPC 3.34	IAS 7.34	Os dividendos pagos podem ser classificados como fluxo de caixa de financiamento porque são custos da obtenção de recursos financeiros. Alternativamente, os dividendos e os juros sobre o capital próprio pagos podem ser classificados como componente dos fluxos de caixa das atividades operacionais, a fim de auxiliar os usuários a determinar a capacidade de a entidade pagar dividendos utilizando os fluxos de caixa operacionais.
CPC 3.35	IAS 7.35	<p><b>Tributos sobre o lucro</b></p> <p>Os fluxos de caixa referentes ao imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido devem ser apresentados separadamente como fluxos de caixa das atividades operacionais, a menos que possam ser especificamente relacionados com atividades de financiamento e de investimento.</p>
Insights 2.3.50.30–35		<p><i>Mesmo se for praticável que uma entidade classifique certos impostos como atividades de investimento ou de financiamento, a norma não é clara sobre:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>alocar todos os impostos pagos entre as três categorias de fluxos de caixa; ou</i></li> <li>• <i>alocar somente certos impostos pagos, pois se referem a transações classificadas como investimento ou financiamento, deixando o saldo em atividades operacionais.</i></li> </ul> <p><i>Em nosso ponto de vista, é aceitável alocar apenas determinados fluxos de caixa de impostos materiais, deixando o saldo em atividades operacionais, desde que a abordagem adotada seja aplicada consistentemente e divulgada apropriadamente. Acreditamos que a alocação, por exemplo, de 60 por cento dos fluxos de caixa de impostos, uma vez que representa fluxos de caixa de impostos materiais conhecidos de atividades de investimento ou de financiamento, com divulgação apropriada, fornece uma melhor informação do que se não tivesse sido alocado.</i></p>
CPC 3.43	IAS 7.43	<p><b>Transações não monetárias</b></p> <p>Transações de investimento e financiamento que não envolvem o uso de caixa ou equivalentes de caixa não devem ser incluídas na demonstração dos fluxos de caixa (por exemplo, ações emitidas como contraprestação em uma combinação de negócios, ou aquisição de ativos via leasing financeiro). Tais transações devem ser divulgadas nas notas explicativas às demonstrações financeiras, de modo que forneçam todas as informações relevantes sobre essas atividades de financiamento e de investimento.</p>

### Componentes de caixa e equivalentes de caixa

**CPC 3.45 IAS 7.45** A entidade deve divulgar os componentes de caixa e equivalentes de caixa e deve apresentar uma conciliação dos valores em sua demonstração dos fluxos de caixa com os respectivos itens divulgados no balanço patrimonial.

**CPC 3.48 IAS 7.48** A entidade deve divulgar, em nota explicativa, acompanhada de um comentário da administração, os saldos de caixa e equivalentes de caixa que não estejam disponíveis para uso pelo grupo.

### Outras divulgações

**CPC 3.50 IAS 7.50** Informações adicionais podem ser importantes para que os usuários entendam a posição financeira e a liquidez da entidade. A divulgação de tais informações em nota explicativa é encorajada e pode incluir:

- CPC 3.50(a) IAS 7.50(a)** (a) o montante de linhas de crédito obtidas, mas não utilizadas, que podem estar disponíveis para futuras atividades operacionais e para satisfazer compromissos de capital, indicando restrições, se houver, sobre o uso de tais linhas de crédito;
- CPC 3.50(c) IAS 7.50(c)** (b) o montante agregado dos fluxos de caixa que representam aumentos na capacidade operacional, separadamente dos fluxos de caixa que são necessários para apenas manter a capacidade operacional;
- CPC 3.50(d) IAS 7.50(d)** (c) o montante dos fluxos de caixa advindos das atividades operacionais, de investimento e de financiamento de cada segmento de negócio passível de reporte de acordo com o CPC 22/IFRS 8;
- CPC 3.50(e)** (d) os montantes totais dos juros e dividendos e juros sobre o capital próprio, pagos e recebidos, separadamente, bem como o montante total do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido pagos, neste caso destacando os montantes relativos à tributação da entidade (veja item 20 do CPC 3/IAS 7).

**CPC 07.28 IAS 20.28** A compra de ativo e o recebimento da subvenção a eles relacionada podem causar movimentos importantes nos fluxos de caixa de uma entidade. Por essa razão, e a fim de mostrar o investimento bruto em ativos, tais movimentos são frequentemente divulgados como itens separados na demonstração dos fluxos de caixa independentemente de a subvenção ser, ou não, deduzida do respectivo ativo na apresentação do balanço patrimonial.

### Alteração de participação em controladas e em outros negócios

**CPC 3.39 IAS 7.39** Os fluxos de caixa totais decorrentes da obtenção e da perda de controle de controladas ou outros negócios devem ser apresentados separadamente e classificados como atividades de investimento.

**Insights 2.3.20.14** *Embora os fluxos de caixa provenientes da obtenção ou perda de controle de subsidiárias ou outros negócios sejam apresentados separadamente e classificados como atividades de investimento, apenas as despesas que resultam no reconhecimento de um ativo podem ser classificadas como atividades de investimento. Em alguns casos, julgamento significativo pode ser necessário para classificar certos fluxos de caixa relacionados à obtenção de controle e se a despesa resulta em reconhecimento de um ativo no balanço patrimonial.*

*Para maiores orientações sobre classificação, vide Insights 2.3.20.15–18.*

**CPC 3.40 IAS 7.40** A entidade deve divulgar, de modo agregado, com relação tanto à obtenção quanto à perda do controle de controladas ou outros negócios durante o período, cada um dos seguintes itens:

- CPC 3.40(a) IAS 7.40(a)** (a) o montante total pago para obtenção do controle ou o montante total recebido na perda do controle;
- CPC 3.40(b) IAS 7.40(b)** (b) a parcela do montante total de compra paga ou de venda recebida em caixa e em equivalentes de caixa;
- CPC 3.40(c) IAS 7.40(c)** (c) o montante de caixa e equivalentes de caixa das controladas ou outros negócios sobre os quais o controle foi obtido ou perdido; e
- CPC 3.40(d) IAS 7.40(d)** (d) o montante dos ativos e passivos, exceto caixa e equivalentes de caixa, das controladas e outros negócios sobre os quais o controle foi obtido ou perdido, resumido pelas principais classificações.

**CPC 3.40A** **IAS 7.40A** Uma entidade de investimento não precisa aplicar CPC 03/IAS 7.40 (c)-(d) a investimento em controlada que deve ser mensurado ao valor justo por meio do resultado.

**CPC 3.42A** **IAS 7.42A** Os fluxos de caixa decorrentes de mudanças no percentual de participação em uma controlada que não resultem na perda do controle devem ser classificados como caixa das atividades de financiamento, a menos que a subsidiária seja detida por uma entidade de investimento, devendo ser mensurada ao valor justo por meio do resultado.

**CPC 3.42B** **IAS 7.42B** As mudanças no percentual de participação em controlada que não resultem na perda de controle, tais como compras ou vendas subsequentes de instrumentos patrimoniais da controlada pela controladora, devem ser tratadas contabilmente como transações de capital de acordo com o CPC 36/IFRS 10 – Demonstrações Consolidadas, a menos que seja uma subsidiária detida por uma entidade de investimento, devendo ser mensurada ao valor justo por meio do resultado. Portanto, os fluxos de caixa resultantes devem ser classificados da mesma forma que outras transações entre sócios ou acionistas, conforme descrito no item 17 do CPC 3/IAS 7.

### **Operações Descontinuadas**

**CPC 31.33(c)** **IFRS 5.33(c)** Divulgar os fluxos de caixa líquidos atribuíveis às atividades operacionais, de investimento e de financiamento das operações descontinuadas. Essas evidenciações podem ser apresentadas nas notas explicativas ou nos quadros das demonstrações financeiras. Essas evidenciações não são exigidas para grupos de ativos mantidos para venda que sejam controladas recém-adquiridas que satisfaçam os critérios de classificação como destinadas à venda no momento da aquisição (vide item 11 do CPC 31/IFRS 5).

### *Insights 5.4.220.40*

*Não está claro como os requerimentos de apresentação dos fluxos de caixa do CPC 31/IFRS 5 interagem com aqueles do CPC 3/IAS 7. O CPC 3/IAS 7 requer que uma demonstração dos fluxos de caixa inclua todos os fluxos de caixa, portanto, incluindo tanto aqueles de operações continuadas quanto aquelas de operações descontinuadas. Consequentemente, o caixa e equivalentes de caixa incluem aqueles de grupos classificados como disponíveis para venda. O CPC 3/IAS 7 requer também uma análise dos fluxos de caixa classificados em atividades operacionais, de investimento e de financiamento, e análises adicionais dos fluxos de caixa bruto incluídos nessas atividades. Entretanto, o CPC 31/IFRS 5 requer a apresentação dos fluxos de caixa líquidos atribuíveis às atividades operacionais, de investimento e de financiamento, de operações descontinuadas a serem apresentadas na demonstração dos fluxos de caixa ou em notas explicativas. Em nosso ponto de vista, há inúmeras formas pelas quais estes requerimentos podem ser atendidos, incluindo as seguintes:*

- *Apresentação da demonstração dos fluxos de caixa separada entre fluxos de caixa de operações continuadas e descontinuadas com o total dos fluxos de caixa. Os fluxos de caixa de operações descontinuadas são analisados por atividades operacionais, de investimento e de financiamento e análises adicionais destes montantes são apresentadas na demonstração dos fluxos de caixa ou divulgadas em notas explicativas. Isso pode ser feito através de apresentação em colunas mostrando as operações continuadas e as operações descontinuadas com um total dos fluxos de caixa.*
- *Apresentar uma demonstração de fluxos de caixa que inclui uma análise do total dos fluxos de caixa – ou seja, incluindo tanto as operações continuadas quanto as operações descontinuadas. Os montantes relacionados às operações descontinuadas por atividades operacionais, de investimento e de financiamento são divulgados em notas explicativas. Esta apresentação está ilustrada no Modelo ABC – 2014.*

**CPC 31.34** **IFRS 5.34** A entidade deve apresentar novamente as evidenciações do item 33 do CPC 31/IFRS 5 para períodos anteriores apresentados nas demonstrações financeiras, de forma que as divulgações se relacionem com todas as operações que tenham sido descontinuadas à data do balanço do último período apresentado.

## 1.4 Base contábil

### Notas explicativas

<i>CPC 26.112</i>	<i>IAS 1.112</i>	As notas explicativas devem:
<i>CPC 26.112(a)</i>	<i>IAS 1.112 (a)</i>	(a) apresentar informação acerca da base para a elaboração das demonstrações financeiras e das políticas contábeis específicas utilizadas de acordo com os itens 117 a 124 do CPC 26/IAS 1;
<i>CPC 26.112(b)</i>	<i>IAS 1.112 (b)</i>	(b) divulgar a informação requerida pelos Pronunciamentos Técnicos, Orientações e Interpretações do CPC ou do IASB e que não tenha sido apresentada nas demonstrações financeiras; e
<i>CPC 26.112(c)</i>	<i>IAS 1.112 (c)</i>	(c) prover informação adicional que não tenha sido apresentada nas demonstrações financeiras, mas que seja relevante para sua compreensão.
<i>CPC 26.113</i>	<i>IAS 1.113</i>	As notas explicativas devem ser apresentadas, tanto quanto seja praticável, de forma sistemática. Cada item das demonstrações financeiras deve ter referência cruzada com a respectiva informação apresentada nas notas explicativas.
<i>CPC 26.114,115</i>	<i>IAS 1.114, 115</i>	As notas explicativas são normalmente apresentadas pela ordem a seguir, no sentido de auxiliar os usuários a compreender as demonstrações financeiras e a compará-las com demonstrações financeiras de outras entidades, em algumas circunstâncias, pode ser necessário ou desejável alterar a ordem de determinados itens nas notas explicativas.
<i>CPC 26.114(a)</i>	<i>IAS 1.114 (a)</i>	(a) declaração de conformidade com os Pronunciamentos Técnicos, Orientações e Interpretações do Comitê de Pronunciamentos Contábeis/IASB (vide item 16 do CPC 26/IAS 1);
<i>CPC 26.114(b)</i>	<i>IAS 1.114 (b)</i>	(b) resumo das políticas contábeis significativas aplicadas (vide item 117 do CPC 26/IAS 1);
<i>CPC 26.114(c)</i>	<i>IAS 1.114 (c)</i>	(c) informação de suporte de itens apresentados nas demonstrações financeiras pela ordem em que cada demonstração e cada rubrica sejam apresentadas; e
<i>CPC 26.114(d)</i>	<i>IAS 1.114 (d)</i>	(d) outras divulgações, incluindo:
<i>CPC 26.114(d)(i)</i>	<i>IAS 1.114 (d)(i)</i>	(i) passivos contingentes (vide CPC 25/IAS 37) e compromissos contratuais não reconhecidos; e
<i>CPC 26.114(d)(ii)</i>	<i>IAS 1.114 (d)(ii)</i>	(ii) divulgações não financeiras, por exemplo, os objetivos e políticas de gestão do risco financeiro da entidade (vide CPC 40/IFRS 7).
<i>CPC 26.116</i>	<i>IAS 1.116</i>	As notas explicativas que proporcionam informação acerca da base para a elaboração das demonstrações financeiras e as políticas contábeis específicas podem ser apresentadas como seção separada das demonstrações financeiras.
<i>CPC 26.17(c)</i>	<i>IAS 1.17(c)</i>	Proporcione divulgações adicionais quando o cumprimento dos requisitos específicos contidos nos Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações do CPC ou do IASB é insuficiente para permitir que os usuários compreendam o impacto de determinadas transações, outros eventos e condições sobre a posição financeira e patrimonial e o desempenho da entidade.
<b>Apresentação e conformidade com CPC/IFRS</b>		
<i>CPC 26.16</i>	<i>IAS 1.16</i>	A entidade cujas demonstrações financeiras estão em conformidade com os Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC ou do IASB deve declarar de forma explícita e sem reservas essa conformidade nas notas explicativas. A entidade não descreve suas demonstrações financeiras como estando de acordo com esses Pronunciamentos, Interpretações e Orientações a menos que cumpra todos os seus requisitos.
<i>CPC 26.25,24.16(b)</i>	<i>IAS 1.25,10.16(b)</i>	Quando a administração tiver ciência, ao fazer a sua avaliação, de incertezas relevantes relacionadas com eventos ou condições que possam lançar dúvidas significativas acerca da capacidade da entidade continuar em operação no futuro previsível, essas incertezas devem ser divulgadas. Tais incertezas podem surgir após o período base das demonstrações financeiras e requerem divulgação.

<i>CPC 26.23</i>	<i>IAS 1.23</i>	Em circunstâncias extremamente raras, nas quais a administração vier a concluir que a conformidade com um requisito de um Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC ou do IASB conduziria a uma apresentação tão enganosa que entraria em conflito com o objetivo das demonstrações financeiras estabelecido na Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações financeiras, mas a estrutura regulatória vigente proibir a não aplicação do requisito, a entidade deve, na maior extensão possível, reduzir os aspectos inadequados identificados no cumprimento estrito do Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC ou do IASB divulgando:
<i>CPC 26.23(a)</i>	<i>IAS 1.23 (a)</i>	(a) o título do Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC ou do IASB em questão, a natureza do requisito e as razões que levaram a administração a concluir que o cumprimento desse requisito tornaria as demonstrações financeiras tão enganosas e entraria em conflito com o objetivo das demonstrações financeiras estabelecido na Estrutura Conceitual para Elaboração e Apresentação das Demonstrações financeiras; e
<i>CPC 26.23(b)</i>	<i>IAS 1.23 (b)</i>	(b) para cada período apresentado, os ajustes de cada item nas demonstrações financeiras que a administração concluiu serem necessários para se obter uma representação apropriada.
<b>Não aplicação de um requisito específico de um CPC/IFRS</b>		
<i>CPC 26.19</i>	<i>IAS 1.19</i>	Em circunstâncias extremamente raras, nas quais a administração vier a concluir que a conformidade com um requisito de Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC ou do IASB conduziria a uma apresentação tão enganosa que entraria em conflito com o objetivo das demonstrações financeiras estabelecido na Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Financeiras, a entidade não aplicará esse requisito e seguirá o disposto no item 20 do CPC 26/IAS 1, a não ser que esse procedimento seja terminantemente vedado do ponto de vista legal e regulatório.
<i>CPC 26.20</i>	<i>IAS 1.20</i>	Quando a entidade não aplicar um requisito de Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC ou do IASB ou de acordo com o item 19 do CPC 26/IAS 1, deve divulgar:
<i>CPC 26.20(a)</i>	<i>IAS 1.20 (a)</i>	(a) que a administração concluiu que as demonstrações financeiras apresentam de forma apropriada a posição financeira e patrimonial, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade;
<i>CPC 26.20(b)</i>	<i>IAS 1.20(b)</i>	(b) que aplicou os Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações do CPC ou do IASB aplicáveis, exceto pela não aplicação de um requisito específico com o propósito de obter representação apropriada;
<i>CPC 26.20(c)</i>	<i>IAS 1.20 (c)</i>	(c) título do Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC ou IASB que a entidade não aplicou, a natureza dessa exceção, incluindo o tratamento que o Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC ou IASB exigiria, a razão pela qual esse tratamento seria tão enganoso e entraria em conflito com o objetivo das demonstrações financeiras estabelecido na Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Financeiras e o tratamento efetivamente adotado; e
<i>CPC 26.20(d)</i>	<i>IAS 1.20 (d)</i>	(d) para cada período apresentado, o impacto financeiro da não aplicação do Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC ou IASB vigente em cada item nas demonstrações financeiras que teria sido informado caso tivesse sido cumprido o requisito não aplicado.
<i>CPC 26.21</i>	<i>IAS 1.21</i>	Quando a entidade não aplicar um requisito de um Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC ou IASB em período anterior, e esse procedimento afetar os montantes reconhecidos nas demonstrações financeiras do período corrente, ela deve proceder à divulgação estabelecida nos itens 20(c) e 20(d) do CPC 26/IAS 1.
<i>CPC 26.20(c)</i>	<i>IAS 1.20 (c)</i>	(a) título do Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC ou do IASB que a entidade não aplicou, a natureza dessa exceção, incluindo o tratamento que o Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC ou IASB exigiria, a razão pela qual esse tratamento seria tão enganoso e entraria em conflito com o objetivo das demonstrações financeiras estabelecido na Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Financeiras e o tratamento efetivamente adotado; e

*CPC 26.20(d)* *IAS 1.20 (d)* (b) para cada período apresentado, o impacto financeiro da não aplicação do Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC ou IASB vigente em cada item nas demonstrações financeiras que teria sido informado caso tivesse sido cumprido o requisito não aplicado.

#### **CPCs/IFRSs emitidos mas ainda não efetivos**

*CPC 23.30* *IAS 8.30* Quando a entidade não adotar antecipadamente novo Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação do CPC ou do IASB já emitido, mas ainda com aplicação não obrigatória, a entidade deve divulgar:

*CPC 23.30(a)* *IAS 8.30 (a)* (a) tal fato; e

*CPC 23.30(b)* *IAS 8.30 (b)* (b) informação disponível ou razoavelmente estimável que seja relevante para avaliar o possível impacto da aplicação do novo Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação nas demonstrações financeiras da entidade no período da aplicação inicial.

*CPC 23.31* *IAS 8.31* A entidade deve proceder à divulgação:

*CPC 23.31(a)* *IAS 8.31 (a)* (a) do título do novo Pronunciamento Técnico, Interpretação ou Orientação;

*CPC 23.31(b)* *IAS 8.31 (b)* (b) da natureza da mudança ou das mudanças iminentes na política contábil;

*CPC 23.31(c)* *IAS 8.31 (c)* (c) da data em que é exigida a aplicação do Pronunciamento, Interpretação ou Orientação;

*CPC 23.31(d)* *IAS 8.31 (d)* (d) da data em que ela planeja aplicar inicialmente o Pronunciamento, Interpretação ou Orientação; e

*CPC 23.31(e)* *IAS 8.31 (e) (i), (ii)* (e) da avaliação do impacto que se espera que a aplicação inicial do Pronunciamento, Interpretação ou Orientação tenha nas demonstrações financeiras da entidade ou, se esse impacto não for conhecido ou razoavelmente estimável, da explicação acerca dessa impossibilidade.

#### **Políticas contábeis**

*CPC 26.119* *IAS 1.119* Ao decidir se determinada política contábil deve ser divulgada, considerar:

*CPC 26.119* *IAS 1.119* (a) se a sua divulgação proporcionará aos usuários melhor compreensão da forma em que as transações, outros eventos e condições estão refletidos no desempenho e na posição financeira relatadas;

*CPC 26.119* *IAS 1.119* (b) se a divulgação de determinada política contábil é selecionada entre alternativas permitidas nos Pronunciamento, Interpretação ou Orientação; e

*CPC 26.120* *IAS 1.120* (c) a natureza das operações da entidade que os usuários das demonstrações financeiras esperam que sejam divulgadas para esse tipo de entidade.

*CPC 26.121* *IAS 1.121* Divulgar política contábil que pode ser significativa devido à natureza das operações da entidade, independentemente se os montantes do período corrente e período anterior são materiais.

*CPC 26.121* *IAS 1.121* Divulgar cada política significativa que não é especificamente requerida pelos Pronunciamentos Técnicos, Orientações e Interpretações do CPC, mas selecionada e aplicada de acordo com o CPC 23/IAS 8.10-12.

*CPC 26.18* *IAS 1.18* A entidade não pode retificar políticas contábeis inadequadas por meio da divulgação das políticas contábeis utilizadas ou por meio de notas explicativas ou qualquer outra divulgação explicativa.

*CPC 26.117* *IAS 1.117* A entidade deve divulgar no resumo de políticas contábeis significativas:

*CPC 26.117(a)* *IAS 1.117 (a)* (a) a base (ou bases) de mensuração utilizada(s) na elaboração das demonstrações financeiras; e

*CPC 26.117(b)* *IAS 1.117 (b)* (b) outras políticas contábeis utilizadas que sejam relevantes para a compreensão das demonstrações financeiras.

*CPC 26.122* *IAS 1.122* A entidade deve divulgar, no resumo das políticas contábeis significativas ou em outras notas explicativas, os julgamentos realizados, com a exceção dos que envolvem estimativas, que a administração fez no processo de aplicação das políticas contábeis da entidade e que têm efeito mais significativo nos montantes reconhecidos nas demonstrações financeiras.

<i>CPC 26.119</i>	<i>IAS 1.119</i>	Alguns Pronunciamentos Técnicos, Orientações ou Interpretações Técnicas emitidos pelo CPC ou do IASB exigem especificamente a divulgação de determinadas políticas contábeis incluindo escolhas feitas pela administração entre diferentes políticas permitidas.	_____
<i>CPC 11.37(a)</i>	<i>IFRS 4.37(a)</i>	Divulgar suas políticas contábeis para contratos de seguro e ativos, passivos, receitas e despesas relacionadas.	_____
	<i>IFRS 6.24(a)</i>	Divulgar as políticas contábeis adotadas para despesas com exploração e avaliação de recursos minerais, incluindo o reconhecimento de ativos de reconhecimento e avaliação da exploração e avaliação dos ativos.	_____
<i>CPC 40.21, B5</i>	<i>IFRS 7.21, B5</i>	Para instrumentos financeiros é requerida a divulgação da base de mensuração usada na elaboração das demonstrações financeiras e de outras políticas contábeis usadas que sejam relevantes para a compreensão das demonstrações financeiras, essa evidência inclui:	
<i>CPC 40.B5(a)</i>	<i>IFRS 7.B5(a)</i>	(a) para os instrumentos financeiros ativos ou passivos designados como mensurados pelo valor justo por meio do resultado: <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) a natureza dos ativos ou passivos financeiros que a entidade designou como mensurados pelo valor justo por meio do resultado;</li> <li>(ii) os critérios usados para a determinação desses ativos e passivos financeiros como mensurados pelo valor justo por meio do resultado; e</li> <li>(iii) como a entidade satisfaz as condições nos itens 9, 11A ou 12 do CPC 38/IAS 39 para tal designação. Para os instrumentos designados de acordo com o item (b)(i) da definição de ativo e passivo financeiro mensurado pelo valor justo por meio do resultado no CPC 38/IAS 39, essa evidência inclui a descrição narrativa das circunstâncias subjacentes à inconsistência de mensuração ou reconhecimento que de outra forma surgiriam. Para os instrumentos designados de acordo com o item (b)(ii) da definição ativo ou passivo financeiro mensurado pelo valor justo por meio do resultado, essa evidência inclui a descrição narrativa de como a designação como mensurado pelo valor justo por meio do resultado é consistente com a estratégia de gestão de risco ou de investimentos documentada pela entidade.</li> </ul>	_____
<i>CPC 40.B5(b)</i>	<i>IFRS 7.B5(b)</i>	(b) Os critérios usados para definir os ativos financeiros classificados como disponíveis para venda;	_____
<i>CPC 40.B5(c)</i>	<i>IFRS 7.B5(c)</i>	(c) se compras e vendas regulares de ativos financeiros são contabilizadas na data da transação ou da liquidação (vide item 38 do CPC 38/IAS 39);	_____
<i>CPC 40.B5(d)</i>	<i>IFRS 7.B5(d)</i>	(d) quando a conta de provisão é usada para reduzir o valor contábil de ativo financeiro que sofreu baixa por perdas no valor recuperável devido a perdas de crédito: <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) os critérios para determinar quando o valor contábil do ativo financeiro baixado é reduzido diretamente (ou no caso da reversão de baixa, aumentado diretamente) e quando a provisão é utilizada; e</li> <li>(ii) os critérios para baixar montantes contabilizados na conta de provisão contra o valor contábil do ativo financeiro baixado (vide item 16 do CPC 40/IFRS 7).</li> </ul>	_____
<i>CPC 40.B5(e)</i>	<i>IFRS 7.B5(e)</i>	(e) como as perdas e os ganhos líquidos nas várias categorias de instrumentos financeiros são determinados (vide item 20(a) do CPC 40/IFRS 7), por exemplo, se os ganhos ou as perdas líquidos mensurados pelo valor justo por meio do resultado incluem juros ou dividendos;	_____
<i>CPC 40.B5(f)</i>	<i>IFRS 7.B5(f)</i>	(f) os critérios que a entidade utiliza para determinar que existe evidência objetiva de que perda do valor recuperável tenha ocorrido (vide item 20(e) do CPC 40/IFRS 7);	_____
<i>CPC 40.B5(g)</i>	<i>IFRS 7.B5(g)</i>	(g) quando os termos dos instrumentos financeiros ativos que de outra forma seriam vencidos ou sofreriam perda do valor recuperável tiverem sido renegociados, a política contábil para as condições a que estão sujeitos os ativos renegociados (vide item 36(d) do CPC 40/IFRS 7).	_____
<i>CPC 46.95</i>	<i>IFRS 13.95</i>	Divulgar e seguir de forma consistente a política para determinar quando se considera que ocorreram as transferências entre os níveis de hierarquia do valor justo de acordo com o CPC 46/IFRS 13.93(c) e (e)(iv). A política sobre a época do reconhecimento de transferências é a mesma para transferências dentro e fora dos níveis. Exemplos de políticas para determinar a época das transferências incluem:	

<i>CPC 46.95(a)</i>	<i>IFRS 13.95 (a)</i>	(a) a data do evento ou da mudança nas circunstâncias que causou a transferência;	_____
<i>CPC 46.95(b)</i>	<i>IFRS 13.95 (b)</i>	(b) o início do período das demonstrações financeiras; e	_____
<i>CPC 46.95(c)</i>	<i>IFRS 13.95 (c)</i>	(c) o fim do período das demonstrações financeiras.	_____
<i>CPC 46.96</i>	<i>IFRS 13.96</i>	Se a entidade tomar uma decisão de política contábil para utilizar a exceção prevista no CPC 46/IFRS 13.48, divulgar esse fato.	_____
<i>CPC 16.36 (a)</i>	<i>IAS 2.36(a)</i>	Divulgar as políticas contábeis adotadas na mensuração dos estoques, incluindo formas e critérios de valoração utilizados.	_____
<i>CPC 3.46</i>	<i>IAS 7.46</i>	A entidade deve divulgar a política que adota na determinação da composição do caixa e equivalentes de caixa.	_____
<i>CPC 17.39</i>	<i>IAS 11.39</i>	Com relação a receita de contratos de longo prazo, a entidade deve divulgar:	_____
<i>CPC 17.39(b)</i>	<i>IAS 11.39 (b)</i>	(a) os métodos usados para determinar a receita do contrato reconhecida no período; e	_____
<i>CPC 17.39(c)</i>	<i>IAS 11.39 (c)</i>	(b) os métodos usados para determinar a fase de execução dos contratos em curso.	_____
<i>CPC 27.73</i>	<i>IAS 16.73</i>	As demonstrações financeiras devem divulgar, para cada classe de ativo imobilizado:	_____
<i>CPC 27.73(a)</i>	<i>IAS 16.73 (a)</i>	(a) os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto;	_____
<i>CPC 27.73(b)</i>	<i>IAS 16.73 (b)</i>	(b) os métodos de depreciação utilizados; e	_____
<i>CPC 27.73(c)</i>	<i>IAS 16.73 (c)</i>	(c) as vidas úteis ou as taxas de depreciação utilizadas.	_____
<i>CPC 30.35(a)</i>	<i>IAS 18.35(a)</i>	As políticas contábeis adotadas para o reconhecimento das receitas, incluindo os métodos adotados para determinar a fase de execução de transações que envolvam a prestação de serviço.	_____
<i>CPC 7.39(a)</i>	<i>IAS 20.39(a)</i>	A política contábil adotada para as subvenções governamentais, incluindo os métodos de apresentação adotados nas demonstrações financeiras.	_____
<i>CPC 35.16(c)</i>	<i>IAS 27.16(c)</i>	Quando a sociedade controladora (de acordo com o CPC 36/IFRS 10.4 (a)) decidir e legalmente puder não elaborar demonstrações consolidadas, se isso for permitido legalmente, apresentando alternativamente demonstrações separadas, ela deve divulgar a descrição do método utilizado para contabilizar os investimentos listados de acordo com o CPC 35/IAS 27.16(b).	_____
<i>CPC 35.17(c)</i>	<i>IAS 27.17(c)</i>	Quando a sociedade controladora (que não se encontra na situação descrita no CPC 35/IAS 27.16-16A), ou o investidor com controle conjunto ou influência significativa em uma investida elaborar demonstrações separadas, a sociedade controladora ou o investidor deve identificar as demonstrações financeiras elaboradas em consonância com os CPCs 18/IAS 28, 19/IFRS 11 e 36/IFRS 10, com as quais as demonstrações separadas têm relação. A sociedade controladora ou o investidor devem também divulgar em suas demonstrações separadas a descrição do método utilizado para contabilizar os investimentos listados de acordo com o CPC 35/IAS 27.17(b).	_____
<i>CPC 04.118</i>	<i>IAS 38.118</i>	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:	_____
<i>CPC 04.118(a)</i>	<i>IAS 38.118 (a)</i>	(a) com vida útil indefinida ou definida e, se definida, os prazos de vida útil ou as taxas de amortização utilizados; e	_____
<i>CPC 04.118(b)</i>	<i>IAS 38.118 (b)</i>	(b) os métodos de amortização utilizados para ativos intangíveis com vida útil definida.	_____
<i>CPC 28.75</i>	<i>IAS 40.75</i>	Para propriedade para investimento, a entidade deve divulgar:	_____
<i>CPC 28.75(a)</i>	<i>IAS 40.75 (a)</i>	(a) se aplica o método do valor justo ou o método do custo;	_____
<i>CPC 28.75(b)</i>	<i>IAS 40.75 (b)</i>	(b) caso aplique o método do valor justo, se, e em que circunstâncias os interesses em propriedade mantidos em arrendamentos operacionais são classificados e contabilizados como propriedade para investimento;	_____
<i>CPC 28.75(c)</i>	<i>IAS 40.75 (c)</i>	(c) quando a classificação for difícil (vide item 14 do CPC 28/IAS 40), os critérios que usa para distinguir propriedades para investimento de propriedades ocupadas pelo proprietário e de propriedades mantidas para venda no curso ordinário dos negócios; e	_____

<i>CPC 28.75(e) IAS 40.75 (e)</i>	(d) a extensão até a qual o valor justo da propriedade para investimento (tal como mensurado ou divulgado nas demonstrações financeiras) se baseia em avaliação de avaliador independente que possua qualificação profissional reconhecida e relevante e que tenha experiência recente no local e na categoria da propriedade para investimento que está sendo avaliada. Se não tiver havido tal avaliação, esse fato deve ser divulgado.	_____
<i>ICPC03.10(b) SIC 27.10 (b)</i>	Divulgar o tratamento contábil de remuneração recebida, o valor reconhecido como receita no período e a rubrica da demonstração do resultado em que ele está incluído, nos casos de acordos que tenham a forma legal de arrendamento, mas que, em essência, não envolvam arrendamento de acordo com o CPC 06/IAS 17.	_____
<i>CPC 26.125 IAS 1.125</i>	<p><b>Divulgações relacionadas as principais fontes de incertezas das estimativas</b></p> <p>A entidade deve divulgar nas notas explicativas informação acerca dos pressupostos relativos ao futuro, e outras fontes principais de incerteza nas estimativas ao término do período de reporte, que possuam risco significativo de provocar ajuste material nos valores contábeis de ativos e passivos ao longo do próximo exercício social.</p>	_____
<i>CPC 26.125 IAS 1.125</i>	Com respeito a esses ativos e passivos, as notas explicativas devem incluir detalhes elucidativos acerca:	_____
<i>CPC 26.125(a) IAS 1.125 (a)</i> <i>CPC 26.125(b) IAS 1.125 (b)</i>	(a) da natureza; e (b) do seu valor contábil ao término do período de reporte.	_____
<i>CPC 26.129 IAS 1.129</i> <i>CPC 26.129(a) IAS 1.129(a)</i> <i>CPC 26.129(b) IAS 1.129(b)</i>	Exemplos desses tipos de divulgação são os que seguem: (a) natureza dos pressupostos ou de outras incertezas nas estimativas; (b) sensibilidade dos valores contábeis aos métodos, pressupostos e estimativas subjacentes ao respectivo cálculo, incluindo as razões para essa sensibilidade;	_____
<i>CPC 26.129(c) IAS 1.129(c)</i>	(c) a solução esperada de incerteza e a variedade de desfechos razoavelmente possíveis ao longo do próximo exercício social em relação aos valores contábeis dos ativos e passivos impactados; e	_____
<i>CPC 26.129(d) IAS 1.129(d)</i>	(d) explicação de alterações feitas nos pressupostos adotados no passado no tocante a esses ativos e passivos, caso a incerteza permaneça sem solução.	_____
<i>CPC 26.130 IAS 1.130</i>	O CPC 26/IAS 1 não requer a divulgação de projeções ou orçamentos ao fazer as divulgações descritas no item 125 do CPC 26/IAS 1.	_____
<i>CPC 26.131 IAS 1.31</i>	Por vezes é impraticável divulgar a extensão dos possíveis efeitos de pressuposto ou de outra fonte principal de incerteza das estimativas ao término do período de reporte. Nessas circunstâncias, a entidade deve divulgar que é razoavelmente possível, com base no conhecimento existente, que os valores dos respectivos ativos ou passivos ao longo do próximo exercício social tenham que sofrer ajustes materiais em função da observação de uma realidade distinta em relação àqueles pressupostos assumidos. Em todos os casos, a entidade deve divulgar a natureza e o valor contábil do ativo ou passivo específico (ou classe de ativos ou passivos) afetado por esses pressupostos.	_____
<i>CPC 21.26 IAS 34.26</i>	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 financeiras anuais daquele exercício social.	_____
<i>ICPC 03.10 SIC 27.10</i>	<p><b>Outras divulgações</b></p> <p>Considerar todos os aspectos de um acordo que, em essência, não envolvam arrendamento de acordo com o CPC 06/IAS 17 serão considerados para determinar as divulgações apropriadas que sejam necessárias para compreender o acordo e o tratamento contábil adotado. A Seção 4.1 - Arrendamentos detalha os requerimentos de divulgação.</p>	_____

## 1.5 Mensuração do Valor Justo

### Regras gerais

<i>CPC 46.91</i>	<i>IFRS 13.91</i>	Divulgar informações que auxiliem os usuários das demonstrações financeiras a avaliar ambas opções:	
<i>CPC 46.91(a)</i>	<i>IFRS 13.91 (a)</i>	(a) para ativos e passivos que sejam mensurados ao valor justo de forma recorrente ou não recorrente no balanço patrimonial após o reconhecimento inicial, as técnicas de avaliação e informações utilizadas para desenvolver essas mensurações; e	_____
<i>CPC 46.91(b)</i>	<i>IFRS 13.91 (b)</i>	(b) para mensurações do valor justo recorrentes utilizando dados não observáveis significativos (Nível 3), o efeito das mensurações sobre o resultado ou outros resultados abrangentes no período.	_____
<i>CPC 46.92</i>	<i>IFRS 13.92</i>	Se as divulgações feitas de acordo com o CPC 46/IFRS 13 e outros CPCs/IFRSs forem insuficientes para cumprir os objetivos do CPC 46/IFRS 13.91, divulgar informações adicionais necessárias para atingir esses objetivos.	_____
<i>CPC 46.92</i>	<i>IFRS 13.92</i>	Considerar o seguinte:	
<i>CPC 46.92(a)</i>	<i>IFRS 13.92 (a)</i>	(a) o nível de detalhamento necessário para atender os requisitos de divulgação;	_____
<i>CPC 46.92(b)</i>	<i>IFRS 13.92 (b)</i>	(b) quanta ênfase se deve dar a cada um dos diversos requisitos;	_____
<i>CPC 46.92(c)</i>	<i>IFRS 13.92 (c)</i>	(c) quanta agregação ou desagregação se deve efetuar; e	_____
<i>CPC 46.92(d)</i>	<i>IFRS 13.92 (d)</i>	(d) se os usuários das demonstrações financeiras necessitam de informação adicional para avaliar as informações quantitativas divulgadas.	_____
<i>CPC 46.99</i>	<i>IFRS 13.99</i>	Apresentar as divulgações quantitativas exigidas pelo CPC 46/IFRS 13 em um formato tabular, salvo se outro formato for mais apropriado.	_____
<i>CPC 46.93</i>	<i>IFRS 13.93</i>	Divulgar, no mínimo, as seguintes informações para cada classe de ativos e passivos (vide CPC 46/IFRS 13.94 para informações sobre a determinação de classes adequadas de ativos e passivos) mensurados ao justo valor (incluindo as mensurações com base no valor justo dentro do alcance do CPC 46/IFRS 13) no balanço patrimonial após o reconhecimento inicial:	
<i>CPC 46.93(a)</i>	<i>IFRS 13.93 (a)</i>	(a) para mensurações de valor justo recorrentes e não-recorrentes, a mensuração do valor justo ao final do período, e para não-recorrentes as razões para a mensuração;	_____
<i>CPC 46.93(b)</i>	<i>IFRS 13.93 (b)</i>	(b) para mensurações de valor justo recorrentes e não-recorrentes, o nível da hierarquia de valor justo no qual as mensurações são classificadas em sua totalidade (Nível 1, 2 ou 3);	_____
<i>CPC 46.93(c)</i>	<i>IFRS 13.93 (c)</i>	(c) para os ativos e passivos mantidos ao final do período das demonstrações financeiras que sejam mensurados ao valor justo de forma recorrente, os valores de quaisquer transferências entre os Níveis 1 e 2 da hierarquia de valor justo, as razões para essas transferências e política da entidade para determinar quando se considera que ocorreram as transferências entre os níveis. Transferências para cada nível são divulgadas e discutidas separadamente das transferências para fora de cada nível; e	_____
<i>CPC 46.93(d)</i>	<i>IFRS 13.93 (d)</i>	(d) para mensurações de valor justo recorrentes e não-recorrentes classificados nos Níveis 2 e 3 no nível da hierarquia de valor justo, uma descrição da técnica de avaliação e as informações utilizadas na mensuração do valor justo. Se houve uma mudança na técnica de avaliação, divulgar a mudança e as razões para adotá-la. Para mensurações de valor justo classificados no Nível 3, fornecer informações quantitativas sobre os dados não observáveis significativos utilizados na mensuração do valor justo. Não é necessário criar informações quantitativas para cumprir esta exigência de divulgação se os dados não observáveis quantitativos não são desenvolvidos pela entidade na mensuração do valor justo. Contudo, ao fornecer esta divulgação a entidade não pode ignorar dados não observáveis quantitativos que sejam significativos para a mensuração do valor justo e estejam razoavelmente disponíveis para a entidade;	_____
<i>CPC 46.93(e)</i>	<i>IFRS 13.93 (e)</i>	(e) para mensurações do valor justo recorrentes classificados no Nível 3 da hierarquia de valor justo, uma conciliação dos saldos de abertura para os saldos finais, divulgando separadamente mudanças durante o período atribuíveis ao seguinte:	_____
<i>CPC 46.93(e)(i)</i>	<i>IFRS 13.93 (e)(i)</i>	(i) ganhos ou perdas totais para os períodos reconhecidos no resultado, e a(s) rubrica(s) no resultado em que esses ganhos ou perdas são reconhecidos;	_____

- CPC 46.93(e)(ii) IFRS 13.93 (e)(ii)* (ii) ganhos ou perdas totais para o período reconhecido em outros resultados abrangentes, e a rubrica em outros resultados abrangentes em que esses ganhos ou perdas são reconhecidos; \_\_\_\_\_
- CPC 46.93(e)(iii) IFRS 13.93 (e)(iii)* (iii) compras, vendas, emissões e liquidações (cada um desses tipos de mudanças divulgadas separadamente); e \_\_\_\_\_
- CPC 46.93(e)(iv) IFRS 13.93 (e)(iv)* (iv) os valores de quaisquer transferências para ou do Nível 3 da hierarquia do justo valor e as razões dessas transferências e da política da entidade para determinar quando se considera que ocorreram as transferências entre os níveis (vide CPC 46/IFRS 13.95). Transferências para o nível 3 são divulgadas e discutidas separadamente das transferências para fora do Nível 3; \_\_\_\_\_
- CPC 46.93(f) IFRS 13.93 (f)* (f) para mensurações de valor justo recorrentes classificados no Nível 3, o valor dos ganhos ou perdas totais para o período de (e)(i) incluídos no resultado que é atribuível à mudança de ganhos ou perdas relativos a esses ativos e passivos detidos no final do período de relatório, e a rubrica no resultado em que esses ganhos ou perdas não realizados são reconhecidos; \_\_\_\_\_
- CPC 46.93(g) IFRS 13.93 (g)* (g) para mensurações de valor justo recorrentes e não-recorrentes classificados no Nível 3, uma descrição dos processos de avaliação utilizados pela entidade; \_\_\_\_\_
- CPC 46.93(h) IFRS 13.93 (h)* (h) para mensurações do valor justo recorrentes classificados no Nível 3 da hierarquia de valor justo: \_\_\_\_\_
- CPC 46.93(h)(i) IFRS 13.93 (h)(i)* (i) para todas essas mensurações, uma descrição narrativa da sensibilidade da mensuração do valor justo a mudança em dados não observáveis, se uma mudança nesses dados para um valor diferente poderia resultar em uma mensuração do valor justo significativamente mais alta ou mais baixa. Se há inter-relações entre esses dados e outros dados não observáveis utilizados na mensuração do valor justo, fornecer também uma descrição dessas inter-relações e de como elas podem ampliar ou mitigar o efeito das mudanças nos dados não observáveis sobre a mensuração do valor justo. Para cumprir esse requisito de divulgação, a descrição narrativa da sensibilidade a mudanças em dados não observáveis inclui, no mínimo, os dados não observáveis divulgados no item (d); e \_\_\_\_\_
- CPC 46.93(h)(ii) IFRS 13.93 (h)(ii)* (ii) para os ativos e passivos financeiros, se a mudança de um ou mais dos dados não observáveis para refletir premissas alternativas razoavelmente possíveis para alterar o valor justo significativamente, afirmar este fato e divulgar o efeito dessas mudanças. Divulgar como o efeito de uma mudança por reflexo de uma premissa razoavelmente possível foi calculado. Para essa finalidade, a significância é julgada em relação ao resultado, e os ativos ou passivos totais, ou, quando as mudanças no justo valor são reconhecidas em outros resultados abrangentes, ao patrimônio líquido total; e \_\_\_\_\_
- CPC 46.93(i) IFRS 13.93 (i)* (i) para mensurações de valor justo recorrentes e não-recorrentes se o melhor uso possível de um ativo não financeiro difere do seu uso atual, divulgar esse fato e porque o ativo não financeiro está sendo usado de uma forma que difere de seu melhor uso. \_\_\_\_\_

*Insights 2.4.530.20*

*Em nosso ponto de vista, as divulgações da mensuração do valor justo (para ambas as mensurações de valor justo recorrentes e não-recorrentes) devem ser com base no valor justo no qual o item é mensurado na data de reporte, mesmo se aquele valor justo tenha sido determinado em uma data anterior. Por exemplo, se uma determinada classe de ativo é avaliada em 31 de outubro e o exercício social da entidade é 31 de dezembro, então as divulgações se referem ao valor justo determinado em 31 de outubro.* \_\_\_\_\_

*Insights 2.4.530.100*

*Em relação ao CPC46/IFRS 13.93 (h) (ii), [...], em nosso ponto de vista, “premissas alternativas razoavelmente possíveis” são premissas que podem ter sido razoavelmente incluídas nos modelos de avaliação na data de reporte com base nas circunstâncias naquela data. Uma análise de sensibilidade quantitativa para instrumentos financeiros fornece informações sobre a sensibilidade da mensuração do valor justo a mudanças razoavelmente possíveis dos dados não observáveis na data de mensuração. Entretanto, não acreditamos que esta divulgação não pretende ser uma análise de sensibilidade prospectiva sobre a exposição da entidade a futuras mudanças nas variáveis de mercado.* \_\_\_\_\_

<p>CPC 46.94 IFRS 13.94 CPC 46.94(a) IFRS 13.94 (a) CPC 46.94(b) IFRS 13.94 (b)</p>	<p>Determinar classes apropriadas de ativos e passivos com base no seguinte:</p> <p>(a) a natureza, as características e os riscos do ativo ou passivo; e</p> <p>(b) o nível de hierarquia do valor justo no qual a mensuração do valor justo é classificada.</p>	<p>_____</p> <p>_____</p>
	<p>O número de classes pode ser maior para mensuração do valor justo classificados no Nível 3 da hierarquia de valor justo, porque essas medidas têm um maior grau de incerteza e subjetividade.</p>	<p>_____</p>
	<p>Determinar classes apropriadas de ativos e passivos para os quais as divulgações sobre o valor justo devem ser fornecidas requer julgamento. Uma classe de ativos e passivos, muitas vezes, exigem uma maior desagregação do que as rubricas do balanço patrimonial. No entanto, a entidade fornece informações suficientes para permitir uma conciliação com as rubricas de itens no balanço patrimonial. Se outro CPC/IFRS especifica a classe para um ativo ou pelo passivo, a entidade poderá usar essa classe ao fornecer as informações requeridas do CPC 46/IFRS 13, se essa classe atende aos requisitos do CPC 46/IFRS 13.94.</p>	<p>_____</p>
<p>CPC 46.97 IFRS 13.97</p>	<p>Para cada classe de ativos e passivos não mensurados pelo valor justo no balanço patrimonial, mas para os quais o valor justo é divulgado, a entidade não precisa fornecer as divulgações detalhadas exigidas pelo CPC 46/IFRS 13, exceto para o seguinte:</p>	<p>_____</p>
<p>CPC 46.93(b) IFRS 13.93 (b)</p>	<p>(a) o nível da hierarquia de valor justo dentro do qual as mensurações de valor justo são classificadas em sua totalidade (Nível 1, 2 ou 3);</p>	<p>_____</p>
<p>CPC 46.93(d) IFRS 13.93 (d)</p>	<p>(b) para as mensurações de valor justo classificados no Nível 2 e 3, uma descrição da técnica de avaliação e os dados utilizados na mensuração do valor justo. Se houve uma mudança na técnica de avaliação, divulgar a mudança e as razões para adotá-la.</p>	<p>_____</p>
<p>CPC 46.93(i) IFRS 13.93 (i)</p>	<p>(c) se o melhor uso possível de um ativo não financeiro difere do seu uso atual, divulgar esse fato e a razão do ativo não financeiro estar sendo usado de uma forma que difere de seu melhor uso possível.</p>	<p>_____</p>
<p>CPC 46.98 IFRS 13.98</p>	<p>Para um passivo mensurado ao valor justo e emitido para um instrumento de melhoria de crédito de terceiros indissociável, o emitente deve divulgar a existência dessa melhoria de crédito e se ela está refletida na mensuração do valor justo do passivo.</p>	<p>_____</p>

## 1.6 Demonstrações financeiras consolidadas e separadas

### Regras gerais

<p>CPC 45.1 IFRS 12.1</p>	<p>Divulgar informações que permitam os usuários das demonstrações financeiras avaliar:</p> <p>(a) a natureza e os riscos associados às participações em outras entidades;</p> <p>(b) os efeitos de tais participações na posição financeira, desempenho financeiro e nos fluxos de caixa.</p>	<p>_____</p> <p>_____</p>
<p>CPC 45.3 IFRS 12.3</p>	<p>Se as divulgações requeridas pelo CPC 45/IFRS 12, juntamente com as divulgações exigidas por outros Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC, ou do IASB não atingem o objetivo do CPC 45/IFRS 12.1, a entidade divulgará quaisquer informações adicionais necessárias para atingir esse objetivo.</p>	<p>_____</p>
<p>CPC 45.4 IFRS 12.4</p>	<p>Agregar ou desagregar divulgações, de modo que informações úteis não sejam obscurecidas, seja pela inclusão de uma grande quantidade de detalhes insignificantes ou pela agregação de itens que possuam características diferentes (vide CPC 45/IFRS 12.B2-B6).</p>	<p>_____</p>
<p>CPC 45.B4 IFRS 12.B4</p>	<p>A entidade deve apresentar informações separadamente para participações em:</p> <p>(a) controladas;</p> <p>(b) empreendimentos controlados em conjunto (<i>joint ventures</i>);</p> <p>(c) operações em conjunto;</p> <p>(d) coligadas; e</p> <p>(d) entidades estruturadas não consolidadas</p>	<p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p>

### Julgamentos e premissas significativos

CPC 45.7(a) IFRS 12.7(a) Divulgar informações sobre julgamentos e premissas significativos adotados (e alterações feitas nesses julgamentos e premissas) ao determinar que a entidade possui controle de outra entidade.

CPC 45.8 IFRS 12.8 Se as alterações nos fatos e circunstâncias são tais que a conclusão sobre se a entidade tem controle, controle conjunto (*joint venture*) ou influência significativa muda durante o período, divulgar informações exigidas pelo CPC 45/IFRS 12.7.

CPC 45.9 IFRS 12.9 Exemplos de julgamentos e premissas significativos adotados são aqueles feitos determinação de que:

CPC 45.9(a) IFRS 12.9(a) (a) a entidade não controla outra entidade, mesmo que detenha mais de metade dos direitos de voto da outra entidade;

CPC 45.9(b) IFRS 12.9(b) (b) que controla outra entidade, mesmo que detenha menos de metade dos direitos de voto da outra entidade

CPC 45.9(c) IFRS 12.9(c) (c) é um agente ou um principal (vide CPC 36/IFRS 10.B58-72).

### Participações em subsidiárias

CPC 45.10 IFRS 12.10 Divulgar informações que permitam os usuários das demonstrações financeiras:

CPC 45.10(a) IFRS 12.10(a) (a) compreender:

CPC 45.10(a)(i) IFRS 12.10(a)(i) (i) a composição do grupo econômico; e

CPC 45.10(a)(ii) IFRS 12.10(a)(ii) (ii) a participação de sócios não controladores nas atividades e nos fluxos de caixa do grupo econômico; e

CPC 45.10(b) IFRS 12.10(b) (b) avaliar:

CPC 45.10(b)(i) IFRS 12.10(b)(i) (i) a natureza e extensão de restrições significativas sobre a capacidade de acessar ou usar ativos e liquidar passivos do grupo;

CPC 45.10(b)(ii) IFRS 12.10(b)(ii) (ii) a natureza e as mudanças nos riscos associados às participações em entidades estruturadas consolidadas e mudanças nesses riscos;

CPC 45.10(b)(iii) IFRS 12.10(b)(iii) (iii) os efeitos de mudanças na participação societária em uma subsidiária que não resultem em perda de controle; e

CPC 45.10(b)(iv) IFRS 12.10(b)(iv) (iv) os efeitos da perda de controle de controlada durante o período de reporte.

CPC 45.11 IFRS 12.11 Quando as demonstrações financeiras da controlada utilizadas na elaboração de demonstrações consolidadas se referem a uma data ou período diferente ao das demonstrações consolidadas (vide CPC 36/IFRS 10.B92 e B93), divulgar:

CPC 45.11(a) IFRS 12.11(a) (a) a data do final do período de apresentação das demonstrações financeiras dessa controlada; e

CPC 45.11(b) IFRS 12.11(b) (b) a razão para utilizar uma data ou período diferente.

CPC 45.12 IFRS 12.12 Para compreender a participação que não controladores possuem em atividades e fluxos de caixa do grupo, divulgar, para cada uma de suas controladas que tenha participação de não controladores que sejam materiais para a entidade que reporta:

CPC 45.12(a) IFRS 12.12(a) (a) o nome da controlada;

CPC 45.12(b) IFRS 12.12(b) (b) a sede (e o país de constituição, se diferente ao da sede) da controlada;

CPC 45.12(c) IFRS 12.12(c) (c) a proporção de participações societárias detidas por sócios não controladores;

CPC 45.12(d) IFRS 12.12(d) (d) a proporção de direitos de voto detidos por sócios não controladores, se for diferente da proporção de participações societárias detidas;

CPC 45.12(e) IFRS 12.12(e) (e) os lucros ou perdas alocados a participações de não controladores da controlada durante o período de reporte;

CPC 45.12(f) IFRS 12.12(f) (f) participações de não controladores acumuladas da controlada no final do período de reporte; e

CPC 45.12(g) IFRS 12.12(g) (g) informações financeiras resumidas sobre a controlada (vide CPC 45/IFRS 12.B10).

CPC 45.13 IFRS 12.13 Para avaliar a natureza e extensão das restrições significativas à capacidade de acessar ou usar ativos e liquidar passivos do grupo, divulgar:

CPC 45.13(a) IFRS 12.13(a) (a) restrições significativas sobre a capacidade de acessar ou usar o ativo e liquidar o passivo do grupo, tais como:

CPC 45.13(a)(i) IFRS 12.13(a)(i) (i) aquelas que restringem a capacidade de um controlador ou de suas controladas para transferir caixa ou outros ativos para (ou de) outras entidades dentro do grupo econômico; e

- CPC 45.13(a)(ii) IFRS 12.13(a)(ii)* (ii) garantias ou outras exigências que podem restringir os dividendos e outras distribuições de capital a serem pagos, ou empréstimos e adiantamentos feitos ou reembolsados, para (ou de) outras entidades dentro do grupo econômico;
- CPC 45.13(b) IFRS 12.13(b)* (b) a natureza e a extensão em que direitos de proteção de sócios não controladores podem restringir significativamente a capacidade da entidade de acessar ou usar ativos e liquidar passivos do grupo;
- CPC 45.13(c) IFRS 12.13(c)* (c) os valores contábeis nas demonstrações consolidadas dos ativos e passivos aos quais se aplicam essas restrições.
- CPC 45.18 IFRS 12.18* Para avaliar as consequências das mudanças na participação de uma subsidiária que não resulta em uma perda de controle, divulgar um cronograma que mostra os efeitos sobre o patrimônio líquido atribuível aos sócios da controladora de quaisquer alterações em sua participação em controlada que não resultam em perda de controle.
- CPC 45.19 IFRS 12.19*  
*CPC 45.19(a) IFRS 12.19(a)* Divulgar o ganho ou a perda, se houver, calculado de acordo com CPC 36/IFRS 10.25, e:  
(a) a parcela desse ganho ou perda atribuível à mensuração de qualquer investimento retido na ex-controlada, pelo seu valor justo na data em que o controle é perdido;
- CPC 45.19(b) IFRS 12.19(b)* (b) as rubricas no resultado em que o ganho ou a perda é reconhecido, se não for apresentado separadamente.

#### **Participações em entidades estruturadas consolidadas**

Para avaliar a natureza e as alterações dos riscos associados com as participações em entidades estruturadas consolidadas, divulgar as informações previstas no CPC 45/IFRS 12.14-17 abaixo.

- CPC 45.14 IFRS 12.14* Divulgar os termos de qualquer acordo contratual que possa exigir que a controladora ou suas controladas forneçam suporte financeiro a uma entidade estruturada consolidada, incluindo eventos ou circunstâncias que possam expor a entidade que reporta uma perda.
- CPC 45.15 IFRS 12.15* Se durante o período reportado a controladora ou qualquer uma de suas controladas, sem ter a obrigação contratual de fazê-lo, fornecer suporte financeiro ou outro suporte para uma entidade estruturada consolidada, divulgar:
- CPC 45.15(a) IFRS 12.15(a)* (a) o tipo e valor do suporte, incluindo situações em que a controladora e as suas controladas auxiliaram a entidade estruturada na obtenção de suporte financeiro; e
- CPC 45.15(b) IFRS 12.15(b)* (b) as razões para o fornecimento de suporte.
- CPC 45.16 IFRS 12.16* Se, durante o período de reporte, a controladora ou qualquer de suas controladas, sem ter a obrigação contratual de fazê-lo, fornecer suporte financeiro ou outro suporte a uma entidade estruturada anteriormente não consolidada e o fornecimento deste suporte resultar em controle da entidade estruturada, divulgar uma explicação dos fatores relevantes na tomada dessa decisão.
- CPC 45.17 IFRS 12.17* Divulgar quaisquer intenções atuais de fornecer suporte financeiro, ou outro suporte para uma entidade estruturada consolidada, incluindo intenções de auxiliar a entidade estruturada em obter suporte financeiro.

#### **Participações em entidades estruturadas não consolidadas**

*Insights 2.5.920.30-40*

*Parece que o principal fator das informações exigidas é a consideração do propósito e concepção da entidade estruturada não consolidada. Isto inclui a consideração dos riscos aos quais a entidade estruturada não consolidada foi desenhada para ser exposta, os riscos que ele foram desenhados para passar para as partes envolvidas com a entidade estruturada não consolidada, e se a entidade que relata está exposta a alguns ou todos esses riscos. Se uma entidade está exposta a variabilidade dos retornos de seu envolvimento com uma entidade estruturada não consolidada através de um envolvimento que não está relacionado com o propósito e projeto da entidade estruturada não consolidada - por exemplo, em uma típica relação cliente-fornecedor -, então acreditamos que é menos provável que a divulgação da participação será necessária.*

CPC 45.24 IFRS 12.24 CPC 45.24(a) IFRS 12.24(a)	Divulgar informações que permitam aos usuários das demonstrações financeiras: (a) compreender a natureza e extensão das participações em entidades estruturadas não consolidadas; e	_____
CPC 45.24(b),25 IFRS 12.24(b),25	(b) avaliar a natureza e as alterações dos riscos associados com as participações em entidades estruturadas não consolidadas, incluindo informações sobre a exposição da entidade ao risco do envolvimento com entidades estruturadas não consolidadas em períodos anteriores (por exemplo, patrocinar a entidade estruturada), mesmo que, na data de reporte, a entidade não tenha mais nenhum envolvimento contratual com a entidade estruturada.	_____
<b>Natureza e extensão dos interesses em entidades estruturadas não consolidadas</b>		
CPC 45.26 IFRS 12.26	Divulgar informação qualitativa e quantitativa sobre suas participações em entidades não estruturadas consolidadas, incluindo, entre outras, natureza, propósito, porte e atividades da entidade estruturada e como a entidade estruturada é financiada.	_____
CPC 45.27 IFRS 12.27	Se a entidade patrocinou uma entidade estruturada não consolidada à qual ela não fornece informações exigidas pelo CPC 45/IFRS 12.29 (por exemplo: porque não têm interesse na entidade na data do balanço), divulgar:	_____
CPC 45.27(a) IFRS 12.27(a)	(a) como foi determinado quais entidades estruturadas ela patrocinou;	_____
CPC 45.27(b) IFRS 12.27(b)	(b) a receita dessas entidades estruturadas durante o período do relatório, incluindo uma descrição dos tipos de receita apresentados; e	_____
CPC 45.27(c) IFRS 12.27(c)	(c) o valor contábil (no momento da transferência) de todos os ativos transferidos a essas entidades estruturadas durante o período de relatório.	_____
CPC 45.28 IFRS 12.28	Apresentar as informações do CPC 45/IFRS 12.27(b) e 27(c), em formato tabular, salvo se outro formato seja mais adequado. Classificar as atividades de patrocínio em categorias relevantes.	_____
<i>Insights 2.5.930.70-80</i>	<i>Para identificar se uma entidade precisa fornecer divulgações relacionadas com o patrocínio sobre uma entidade estruturada não consolidada em um determinado período de reporte, parece que os fatores em 2.5.930.70 podem ser úteis a considerar. O objetivo desses fatores e as questões relacionadas, é avaliar a extensão ou a proximidade da relação entre a entidade e a entidade estruturada não consolidada, como uma medida para determinar se existe patrocínio e, conseqüentemente, se é exigida divulgação sob CPC45/IFRS 12.27. Nenhum desses fatores é necessariamente um indicador conclusivo. Ao invés disso, deve a relação entre a entidade patrocinadora e a entidade estruturada não consolidada ser considerada a partir da substância e perspectiva econômica.</i>	_____
<b>Natureza e alterações nos riscos associados com as participações em entidades estruturadas não consolidadas</b>		
CPC 45.29 IFRS 12.29 CPC 45.29(a) IFRS 12.29(a)	Divulgar em formato tabular, salvo se outro formato seja mais adequado, um resumo de: (a) os valores contábeis dos ativos e passivos reconhecidos nas demonstrações financeiras relativas às suas participações em entidades estruturadas não consolidadas;	_____
CPC 45.29(b) IFRS 12.29(b), CPC 45.29(c) IFRS 12.29(c),	(b) rubricas no balanço patrimonial em que esses ativos e passivos são reconhecidos; (c) o valor que melhor representa a exposição máxima da entidade para a perda de suas participações nas entidades estruturadas não consolidadas, incluindo a forma como a exposição máxima à perda é determinado; se a entidade não puder quantificar a sua exposição máxima à perda de suas participações nas entidades estruturadas não consolidadas, divulgar este fato e as razões para tanto; e	_____
CPC 45.29(d) IFRS 12.29(d),	(d) uma comparação dos valores contábeis dos ativos e passivos da entidade que se referem a suas participações em entidades estruturadas não consolidadas e exposição máxima da entidade a perdas decorrentes dessas entidades.	_____
CPC 45.30 IFRS 12.30	Se durante o período de relatório, a entidade tem, sem ter a obrigação contratual de fazê-lo, fornecido apoio financeiro ou outro suporte a uma entidade estruturada não consolidada em que teve ou tem participação, divulgar:	_____
CPC 45.30(a) IFRS 12.30(a)	(a) o tipo e quantidade de suporte, incluindo as situações em que tenta auxiliar a entidade estruturada na obtenção de apoio financeiro; e	_____
CPC 45.30(b) IFRS 12.30(b)	(b) as razões de fornecer este suporte.	_____

- CPC 45.31 IFRS 12.31** Divulgar quaisquer intenções atuais de suporte financeiro, ou outro a uma entidade estruturada não consolidada, incluindo intenções para ajudar a entidade estruturada na obtenção de suporte financeiro.
- 
- CPC 45.B45 IFRS 12.B25** Divulgar qualquer informação adicional que seja considerada necessária para cumprir os objetivos de divulgação do CPC 45/IFRS 12.24(b). Exemplos de informação adicional que, dependendo das circunstâncias, podem ser relevantes a este respeito, incluem:
- CPC 45.B26(a) IFRS 12.B26(a)** (a) os termos de um acordo que poderia exigir da entidade o fornecimento de suporte financeiro a uma entidade estruturada não consolidada (por exemplo, acordos de liquidez ou gatilhos de classificações de crédito associados às obrigações para compra de ativos da entidade estruturada ou fornecimento de suporte financeiro), incluindo:
- CPC 45.B26(a)(i) IFRS 12.B26(a)(i)** (i) uma descrição de eventos ou circunstâncias que possam expor a entidade que reporta a uma perda;
- CPC 45.B26(a)(ii) IFRS 12.B26(a)(ii)** (ii) se existe qualquer termo que limite a obrigação; e
- CPC 45.B26(a)(iii) IFRS 12.B26(a)(iii)** (iii) se existem outras partes que dão apoio financeiro e, em caso afirmativo, como a obrigação da entidade se posiciona em relação a estas outras partes;
- CPC 45.B26(b) IFRS 12.B26(b)** (b) perdas incorridas pela entidade durante o período do relatório relativa às suas participações em entidades estruturadas não consolidadas;
- CPC 45.B26(c) IFRS 12.B26(c)** (c) os tipos de receita que a entidade recebeu durante o período a partir de sua participação em entidades estruturadas não consolidadas;
- CPC 45.B26(d) IFRS 12.B26(d)** (d) se a entidade é obrigada a absorver as perdas de uma entidade estruturada não consolidada antes de outras partes, o limite máximo de tais perdas para a entidade, e (se relevante) o ordenamento (*ranking*) e os valores de perdas potenciais assumidas pelas partes cujas participações se classifiquem abaixo da participação da entidade em entidade estruturada não consolidada;
- CPC 45.B26(e) IFRS 12.B26(e)** (e) informações sobre quaisquer acordos de liquidez, garantias ou outros compromissos com terceiros que podem afetar o valor justo ou risco das participações da entidade em entidades estruturadas não consolidadas;
- CPC 45.B26(f) IFRS 12.B26(f)** (f) quaisquer dificuldades que uma entidade estruturada não consolidada teve no financiamento de suas atividades durante o período de relatório;
- CPC 45.B26(g) IFRS 12.B26(g)** (g) em relação a captação de recursos de uma entidade estruturada não consolidada, as formas de captação (por exemplo, títulos negociáveis ou títulos de médio prazo) e sua vida média ponderada. Essa informação pode incluir análises de vencimento dos ativos e captação de recursos de uma entidade estruturada não consolidada se a entidade estruturada tiver ativos de longo prazo providos por recursos de curto prazo.
- 

### **Demonstrações financeiras separadas**

- CPC 35.15 IAS 27.15** Aplicar todos os Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações do CPC ou do IASB ao fornecer divulgações nas demonstrações financeiras separadas, incluindo os requisitos do CPC 35/IAS 27.16 e 17.
- 
- CPC 35.16 IAS 27.16** Quando a controladora, em conformidade com o CPC 36/IFRS 10.4(a), optar por não preparar as demonstrações financeiras consolidadas e ao invés disso, preparar as demonstrações financeiras separadas, a entidade deve divulgar:
- CPC 35.16(a) IAS 27.16(a)** (a) as seguintes informações
- (i) o fato de tratar-se de demonstrações separadas; o fato de ter sido utilizada a dispensa da consolidação prevista em norma;
- (ii) o nome e o endereço principal da entidade (e o país de constituição da entidade, caso seja diferente) que seja sua controladora final ou intermediária, cujas demonstrações consolidadas, elaboradas em consonância com os Pronunciamentos Técnicos do CPC ou do IASB, foram elaboradas e disponibilizadas ao público; e o endereço onde podem ser obtidas referidas demonstrações consolidadas;
- CPC 35.16(b) IAS 27.16(b)** (b) uma lista de investimentos significativos em controladas, *joint ventures* e coligadas, incluindo:
- (i) o nome dessas empresas investidas;
- (ii) o endereço principal de referidas investidas (e o país de constituição da investida, caso seja diferente); e
- (iii) seu percentual de participação (e a porcentagem de direitos de voto, se diferentes) nessas investidas.
-

CPC 35.17 IAS 27.17

Quando a sociedade controladora (que não se encontra na situação descrita no CPC 35/IAS 27.16-16A), ou o investidor com controle conjunto ou influência significativa em uma investida elaborar demonstrações separadas, a sociedade controladora ou o investidor deve identificar as demonstrações financeiras elaboradas em consonância com os CPCs 36/IFRS 10, 19/IFRS 11 e CPC 18/IAS 28, com as quais as demonstrações separadas têm relação. A sociedade controladora ou o investidor devem também divulgar em suas demonstrações separadas:

CPC 35.17(a) IAS 27.17(a)

(a) o fato de tratar-se de demonstrações separadas e as razões do porquê de essas demonstrações financeiras terem sido elaboradas, caso não sejam requeridas por lei; e \_\_\_\_\_

CPC 35.17(b) IAS 27.17(b)

(b) uma lista de investimentos relevantes significativos em controladas, *joint ventures* e associados, incluindo: \_\_\_\_\_

(i) o nome dessas empresas investidas; \_\_\_\_\_

(ii) o estabelecimento principal (e o país de origem, se for diferente) dessas empresas investidas; e \_\_\_\_\_

(iii) seu percentual de participação (e a porcentagem de direitos de voto, se diferentes) nessas investidas. \_\_\_\_\_

## 1.7 Combinação de negócios

### Combinações de negócios efetuadas durante o período

CPC 15.59,60,B64

IFRS 3.59,60,B64

O adquirente deve divulgar informações que permitam aos usuários das demonstrações financeiras avaliarem a natureza e os efeitos financeiros de combinação de negócios que ocorra durante o período. O adquirente deve divulgar em especial as seguintes informações para cada combinação de negócios ocorrida durante o período:

CPC 15.B64 (a) IFRS 3.B64 (a)

(a) nome e a descrição da adquirida; \_\_\_\_\_

CPC 15.B64 (b) IFRS 3.B64 (b)

(b) data da aquisição; \_\_\_\_\_

CPC 15.B64 (c) IFRS 3.B64 (c)

(c) percentual do capital votante adquirido, bem como o percentual da participação total adquirida; \_\_\_\_\_

CPC 15.B64 (d) IFRS 3.B64 (d)

(d) principais motivos da combinação de negócios e a descrição de como o controle da adquirida foi obtido pelo adquirente; \_\_\_\_\_

CPC 15.B64 (e) IFRS 3.B64 (e)

(e) descrição qualitativa dos fatores que compõem o ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) reconhecido, tal como sinergias esperadas pela combinação das operações da adquirida com as do adquirente, ativos intangíveis que não se qualificam para reconhecimento em separado e outros fatores; \_\_\_\_\_

CPC 15.B64 (f) IFRS 3.B64 (f)

(f) valor justo, na data da aquisição, da contraprestação total transferida, bem como o valor justo na data de aquisição, dos tipos mais relevantes de 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 um passivo por contraprestação contingente, por exemplo; e \_\_\_\_\_

(iv) participações societárias do adquirente, inclusive o número de ações ou instrumentos emitidos ou que se pode emitir, e o método adotado na mensuração do valor justo dessas ações ou instrumentos. \_\_\_\_\_

CPC 15.B64 (g) IFRS 3.B64 (g)

(g) para os acordos para contraprestação contingente e para os ativos de indenização: \_\_\_\_\_

(i) valor reconhecido na data da aquisição; \_\_\_\_\_

(ii) descrição do acordo e das bases para determinação do valor do pagamento; e \_\_\_\_\_

(iii) estimativa da faixa de valores dos resultados (não descontados) ou, caso a faixa de valores não possa ser estimada, a indicação desse fato e as razões pelas quais não foi possível estimá-la. Quando não houver um valor máximo determinado para o pagamento (ou seja, não há limite de valor estabelecido), tal fato deve ser divulgado pelo adquirente. \_\_\_\_\_

CPC 15.B64 (h) IFRS 3.B64 (h)

(h) para os recebíveis adquiridos: \_\_\_\_\_

(i) valor justo dos recebíveis; \_\_\_\_\_

(ii) valor nominal bruto dos recebíveis; e \_\_\_\_\_

- (iii) a melhor estimativa, na data da aquisição, dos fluxos de caixa contratuais para os quais se tem a expectativa de perdas por não realização.

<i>CPC 15.B64 (h)</i>	As divulgações devem ser procedidas para as principais classes de recebíveis, tais como empréstimos, arrendamentos mercantis financeiros diretos e quaisquer outras Classes de recebíveis.	_____
<i>CPC 15.B64 (i) IFRS 3.B64 (i)</i>	(i) montantes reconhecidos, na data da aquisição, para cada uma das principais classes de ativos adquiridos e passivos assumidos;	_____
<i>CPC 15.B64 (j) IFRS 3.B64 (j)</i>	(j) para cada passivo contingente reconhecido de acordo com o item 23, a informação exigida pelo item 85 do CPC 25/IAS 37. Quando um passivo contingente não tiver sido reconhecido porque não foi possível mensurar o seu valor justo com confiabilidade, o adquirente deve divulgar:	_____
	(i) a informação exigida pelo item 86 do CPC 25/IAS 37; e	_____
	(ii) as razões pelas quais o passivo não pôde ser mensurado com confiabilidade.	_____
<i>CPC 15.B64 (k) IFRS 3.B64 (k)</i>	(k) o valor total do ágio por expectativa de rentabilidade futura ( <i>goodwill</i> ) que se espera que seja dedutível para fins fiscais;	_____
<i>CPC 15.B64 (l) IFRS 3.B64 (l)</i>	(l) para as operações reconhecidas separadamente da aquisição de ativos e da assunção de passivos na combinação de negócio, de acordo com o item 51 CPC 15/IFRS 3:	_____
	(i) descrição de cada operação;	_____
	(ii) a forma como o adquirente contabilizou cada operação;	_____
	(iii) o valor reconhecido para cada operação e a linha do item das demonstrações financeiras em que estiver reconhecido (para cada operação); e	_____
	(iv) o método utilizado para determinar o valor dessa liquidação, caso a operação seja uma liquidação efetiva de relacionamento preexistente.	_____
<i>CPC 15.B64 (m) IFRS 3.B64 (m)</i>	(m) a divulgação das operações reconhecidas separadamente exigida pela letra (l), deve incluir o valor dos custos de aquisição relacionados e, separadamente, o valor da parte desses custos que foi reconhecida como despesa, bem como a linha do item (ou dos itens) da demonstração do resultado em que tais despesas foram reconhecidas. Devem ser divulgados, também, o valor de quaisquer custos de emissão de títulos não reconhecidos como despesa e a informação de como foram reconhecidos;	_____
<i>CPC 15.B64 (n) IFRS 3.B64 (n)</i>	(n) no caso de compra vantajosa:	_____
	(i) o valor do ganho reconhecido de acordo com o item 34 do CPC 15/IFRS 3 e a linha do item da demonstração do resultado em que o ganho foi reconhecido; e	_____
	(ii) a descrição das razões pelas quais a operação resultou em ganho.	_____
<i>CPC 15.B64 (o) IFRS 3.B64 (o)</i>	(o) 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 os principais dados de entrada dos modelos utilizados na mensuração desse valor justo.	_____
<i>CPC 15.B64 (p) IFRS 3.B64 (p)</i>	(p) em combinação alcançada em estágios:	_____
	(i) o valor justo, na data da aquisição, da participação societária na adquirida que o adquirente mantinha imediatamente antes da data da aquisição; e	_____
	(ii) o valor de qualquer ganho ou perda reconhecidos em decorrência da remensuração ao valor justo da participação do adquirente na adquirida antes da combinação de negócios (veja item 42 do CPC 15/IFRS 3) e a linha do item na demonstração do resultado em que esse ganho ou perda foi reconhecido.	_____
<i>CPC 15.B64 (q) IFRS 3.B64 (q)</i>	(q) as seguintes informações:	_____
	(i) os montantes das receitas e do resultado do período da adquirida a partir da data da aquisição que foram incluídos na demonstração consolidada do resultado e na demonstração do resultado do período de reporte; e	_____
	(ii) as receitas e o resultado do período da entidade combinada para o período de reporte corrente, como se a data da aquisição, para todas as combinações ocorridas durante o ano, fosse o início do período de reporte anual.	_____
<i>CPC 15.B64(q) IFRS 3.B64(q)</i>	Para o caso de ser impraticável a divulgação de qualquer das informações exigidas pela letra (q), o adquirente deve divulgar esse fato e explicar por que sua divulgação é impraticável. O CPC 15/IFRS 3 utiliza o termo “impraticável” com o mesmo significado utilizado no CPC 23/IAS 8.	_____

## Insights 2.6.1140.40

[Em uma aquisição em etapas], qualquer investimento na adquirida, que foi realizado antes de obter o controle é considerado vendido e posteriormente recomprado na data de aquisição. Assim, em nosso ponto de vista, a divulgação de que o ganho ou perda (vide CPC 15/IFRS 3.42) deve ser na mesma base como se o investimento tivesse sido cedido a terceiros.

CPC 15.B65 IFRS 3.B65

Para as combinações de negócios realizadas durante o período que individualmente não são imateriais, mas que coletivamente são materiais, o adquirente pode divulgar as informações exigidas nos itens B64(e) a B64(q) de modo agregado.

CPC 15.63 IFRS 3.63

Se as divulgações exigidas por este e outros Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações do CPC ou do IASB não forem suficientes para cumprir os objetivos estabelecidos nos itens 59 e 61 do CPC 15/IFRS 3, o adquirente deve divulgar toda e qualquer informação adicional necessária para que esses objetivos sejam cumpridos.

CPC 15.59 IFRS 3.59,  
60, B64 60, B64

**Combinações de negócios que ocorram após o final do período de emissão de relatório, porém antes das demonstrações financeiras serem autorizadas para emissão**

O adquirente deve divulgar informações que permitam aos usuários das demonstrações financeiras avaliarem a natureza e os efeitos financeiros de combinação de negócios que ocorra após o final do período de reporte, mas antes de autorizada a emissão das demonstrações financeiras:

CPC 15.B64(a) IFRS 3.B64(a)

(a) nome e a descrição da adquirida;

CPC 15.B64 (b) IFRS 3.B64(b)

(b) data da aquisição;

CPC 15.B64 (c) IFRS 3.B64(c)

(c) percentual do capital votante adquirido, bem como o percentual da participação total adquirida;

CPC 15.B64 (d) IFRS 3.B64(d)

(d) principais motivos da combinação de negócios e descrição de como o controle da adquirida foi obtido pelo adquirente;

CPC 15.B64 (e) IFRS 3.B64(e)

(e) descrição qualitativa dos fatores que compõem o ágio por 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;

CPC 15.B64 (f) IFRS 3.B64(f)

(f) valor justo, na data da aquisição, da contraprestação total transferida, bem como o valor justo, na data da aquisição, dos tipos mais relevantes de 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 um passivo por contraprestação contingente; e

(iv) participações societárias do adquirente, inclusive o número de ações ou instrumentos emitidos ou que se pode emitir, e o método adotado na determinação do valor justo dessas ações ou instrumentos.

CPC 15.B64 (g) IFRS 3.B64(g)

(g) para os acordos para contraprestação contingente e para os ativos de indenização:

(i) valor reconhecido na data da aquisição;

(ii) descrição do acordo e das bases para determinação do valor do pagamento; e

(iii) estimativa da faixa de valores dos resultados (não descontados) ou, caso a faixa de valores não possa ser estimada, a indicação desse fato e as razões pelas quais não foi possível estimá-la. Quando não houver um valor máximo determinado para o pagamento (ou seja, não há limite de valor estabelecido), tal fato deve ser divulgado pelo adquirente.

CPC 15.B64 (h) IFRS 3.B64(h)

(h) para os recebíveis adquiridos:

(i) valor justo dos recebíveis;

(ii) valor nominal bruto dos recebíveis; e

(iii) a melhor estimativa, na data da aquisição, dos fluxos de caixa contratuais para os quais se tem a expectativa de perdas por não realização. As divulgações devem ser procedidas para as principais classes de recebíveis, tais como empréstimos, arrendamentos mercantis financeiros diretos e quaisquer outras classes recebíveis.

CPC 15.B64 (i) IFRS 3.B64(i)

(i) montantes reconhecidos, na data da aquisição, para cada uma das principais classes de ativos adquiridos e passivos assumidos;

- CPC 15.B64 (j) IFRS 3.B64(j)* (j) para cada passivo contingente reconhecido de acordo com o item 23 do CPC 25/IAS 37, a informação exigida pelo item 85 do CPC 25/IAS 37. Quando um passivo contingente não tiver sido reconhecido porque não foi possível determinar o seu valor justo com confiabilidade, o adquirente deve divulgar:
- (i) a informação exigida pelo item 86 do CPC 25/IAS 37; e
  - (ii) as razões pelas quais o passivo não pôde ser mensurado com confiabilidade.
- 
- CPC 15.B64 (c) IFRS 3.B64(k)* (k) o valor total do ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) que se espera que seja dedutível para fins fiscais;
- 
- CPC 15.B64 (l) IFRS 3.B64(l)* (l) para as operações reconhecidas separadamente da aquisição de ativos e da assunção de passivos na combinação de negócio, de acordo com o item 51 do CPC15/IFRS 3:
- (i) descrição de cada operação;
  - (ii) a forma como o adquirente contabilizou cada operação;
  - (iii) o valor reconhecido para cada operação e a linha do item das demonstrações financeiras em que estiver reconhecido (para cada operação); e
  - (iv) o método utilizado para determinar o valor dessa liquidação, caso a operação seja uma liquidação efetiva de relacionamento preexistente.
- 
- CPC 15.B64(m) IFRS 3.B64 (m)* (m) a divulgação das operações reconhecidas separadamente exigida pela letra acima deve incluir o valor dos custos de aquisição relacionados e, separadamente, o valor da parte desses custos de operação que foi reconhecida como despesa, bem como a linha do item (ou dos itens) da demonstração do resultado em que tais despesas foram reconhecidas. Devem ser divulgados, também, o valor de quaisquer custos de emissão de títulos não reconhecidos como despesa e a informação de como foram reconhecidos;
- 
- CPC 15.B64(n) IFRS 3.B64(n)* (n) no caso de compra vantajosa:
- (i) o valor do ganho reconhecido de acordo com o item 34 do CPC 15/IFRS 3 e a linha do item da demonstração do resultado em que o ganho foi reconhecido; e
  - (ii) a descrição das razões pelas quais a operação resultou em ganho.
- 
- CPC 15.B64(o) IFRS 3.B64(o)* (o) 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 os principais dados de entrada dos modelos utilizados na determinação desse valor justo.
- 
- CPC 15.B64(p) IFRS 3.B64(p)* (p) em combinação alcançada em estágios:
- (i) o valor justo, na data da aquisição, da participação societária na adquirida que o adquirente mantinha imediatamente antes da data da aquisição; e
  - (ii) o valor de qualquer ganho ou perda reconhecidos em decorrência da remensuração ao valor justo da participação do adquirente na adquirida antes da combinação de negócios (veja item 42 do CPC 25/IAS 37) e a linha do item na demonstração do resultado em que esse ganho ou perda foi reconhecido.
- 
- CPC 15.B64(q) IFRS 3.B64(q)* (q) as seguintes informações:
- (i) os montantes das receitas e do resultado do período da adquirida a partir da data da aquisição que foram incluídos na demonstração consolidada do resultado do período de reporte; e
  - (ii) as receitas e resultado do período da entidade combinada para o período de reporte corrente, como se a data da aquisição, para todas as combinações ocorridas durante o ano, fosse o início do período de reporte anual.
- 
- CPC 15.B64(q) IFRS 3.B64(q)* Para o caso de ser impraticável a divulgação de qualquer das informações exigidas pela letra acima, o adquirente deve divulgar esse fato e explicar por que sua divulgação é impraticável. O CPC 15/IFRS 3 utiliza o termo “impraticável” com o mesmo significado utilizado no CPC 23/IAS 8.
- 
- CPC 15.B66 IFRS 3.B66* As informações acima devem ser divulgadas, a menos que a contabilização inicial da combinação estiver incompleta no momento em que as demonstrações financeiras forem autorizadas para publicação. Nessa situação, o adquirente deve descrever quais divulgações não puderam ser feitas e as respectivas razões para tal.
-

CPC 15.63	IFRS 3.63	Se as divulgações exigidas por este e outros Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações do CPC ou do IASB não forem suficientes para cumprir os objetivos estabelecidos nos itens 59 e 61 do CPC 15/IFRS 3, o adquirente deve divulgar toda e qualquer a informação adicional necessária para que esses objetivos sejam cumpridos.
<b>Ajustes</b>		
CPC 15.61	IFRS 3.61	O adquirente deve divulgar as informações que permitam aos usuários das demonstrações financeiras avaliar os efeitos financeiros dos ajustes reconhecidos no período de reporte corrente pertinentes às combinações de negócios que ocorreram no período corrente ou em períodos anteriores.
<b>Período de Mensuração</b>		
CPC 15.61.62 B67(a) IFRS3.61.62, B67(a)		Para cumprir os objetivos do item 61 do CPC 15/IFRS 3, o adquirente deve divulgar as informações especificadas no item B67 do CPC 15/IFRS 3. Quando a contabilização inicial de uma combinação de negócios estiver incompleta (CPC 15/IFRS 3.43) e, conseqüentemente, determinados ativos, passivos, participação de não controladores ou itens da contraprestação transferida, bem como os respectivos montantes reconhecidos nas demonstrações financeiras para a combinação, tiverem sido estabelecidos apenas provisoriamente, deve-se divulgar o que segue:
CPC 15.B67(a)	IFRS 3.B67(a)(i)	(a) as razões sobre o porquê de a contabilização inicial da combinação de negócios estar incompleta;
CPC 15.B67(a)	IFRS 3.B67(a)(ii)	(b) os ativos, os passivos, as participações societárias ou os itens da contraprestação transferida para os quais a contabilização inicial está incompleta; e
CPC 15.B67(a)	IFRS 3.B67(a)(iii)	(c) a natureza e o montante de qualquer ajuste no período de mensuração reconhecido durante o período de reporte, de acordo com o disposto no item 49 do CPC 15/IFRS 3.
Insights 2.6.1060.20		<i>Geralmente espera-se que a possibilidade de ajustes subseqüentes à contabilização da aquisição durante o período de mensuração tenha sido identificada nas divulgações em todas as demonstrações financeiras da adquirente, emitida após a combinação de negócios, mas antes são identificados os ajustes. Assim, a menos que o adquirente tenha um alto nível de confiança que identificou todos os passivos contingentes assumidos, é aconselhável que o adquirente divulgue o status de sua identificação desses passivos nas demonstrações financeiras e inclua o período de mensuração.</i>
<b>Avaliação dos efeitos financeiros de ganhos, perdas, correções de erro e outros ajustes reconhecidos no período atual</b>		
CPC 15.B67(e)	IFRS 3.B67(e)	O adquirente deve divulgar (para cada combinação de negócios materiais ou para combinações de negócios agregadas de combinações de negócio que sejam consideradas individualmente imateriais) o valor e uma explicação de qualquer ganho ou perda reconhecido no período de reporte corrente e que (considerar ambos):
CPC 15.B67(e)	IFRS 3.B67(e)(i)	(a) sejam relativos aos ativos identificáveis adquiridos ou aos passivos assumidos em combinação de negócios realizada no período de reporte corrente ou anterior; e
CPC 15.B67(e)	IFRS 3.B67(e)(ii)	(b) sejam de tal natureza e magnitude ou incidência que tornem sua divulgação relevante para o entendimento das demonstrações financeiras da entidade combinada.

## 1.8 Conversão de moeda estrangeira

### Geral

CPC 2.52	IAS 21.52	Divulgar:
CPC 2.52(a)	IAS 21.52(a)	(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 38/IAS 39; e
CPC 2.52(b)	IAS 21.52(b)	(b) variações cambiais líquidas reconhecidas em outros resultados abrangentes e registradas em conta específica no patrimônio líquido, e a conciliação do montante de tais variações no início e no final do período.

CPC 2.54	IAS 21.54	Quando houver alteração na moeda funcional da entidade que reporta a informação ou de entidade no exterior significativa, esse fato deve ser divulgado.	_____
CPC 2.54	IAS 21.54	A razão para a mudança da moeda funcional deve ser divulgada.	_____
<i>Insights 2.7.250.20</i>		<i>Em nosso ponto de vista, as demonstrações financeiras devem divulgar as razões para a não aplicação de uma taxa de câmbio oficial, bem como informações sobre a taxa utilizada, caso uma taxa diferente da taxa oficial tenha sido utilizada.</i>	_____
		<b>Moeda funcional e de apresentação</b>	
CPC 02.53	IAS 21.53	Quando a moeda de apresentação das demonstrações financeiras for diferente da moeda funcional, esse fato deve ser divulgado.	_____
CPC 02.53	IAS 21.53	A entidade deve divulgar também: (a) a moeda funcional; e (b) a razão para a utilização de uma moeda de apresentação diferente.	_____ _____
CPC 2.55	IAS 21.55	Quando a entidade apresentar suas demonstrações financeiras em moeda que é diferente da sua moeda funcional, ela só deve mencionar que essas demonstrações estão em conformidade com as práticas contábeis adotadas no Brasil e IFRSs se elas estiverem de acordo com todas as exigências de cada Pronunciamento Técnico, Orientação e Interpretação do CPC ou do IASB aplicáveis, incluindo o método de conversão definido nos itens 39 e 42 do CPC 02/IAS 21.	_____
<i>Insights 2.7.330.10</i>		<i>A mesma moeda de apresentação é utilizada para todos os períodos apresentados. Geralmente, se uma entidade altera sua moeda de apresentação, então ela apresenta as suas demonstrações financeiras, incluindo informações comparativas, como se a nova moeda de apresentação sempre tivesse sido a moeda de apresentação da entidade. A apresentação de informação comparativa quando há uma alteração na moeda de apresentação relacionada com uma alteração da moeda funcional é citado em 2.7.320. Em nosso ponto de vista, a tradução de informações comparativas para uma nova moeda de apresentação é uma mudança que requer, de acordo com a CPC 26/IAS 1, apresentação de uma terceira demonstração da posição financeira como no início do período anterior apresentado, quando tais informações são consideradas relevantes.</i>	_____
		<b>Informações divulgadas em uma moeda que não a moeda funcional ou de apresentação da entidade</b>	
CPC 2.57	IAS 21.57	Quando a entidade apresentar suas demonstrações financeiras ou outras informações financeiras em uma moeda que seja diferente de sua moeda funcional ou da moeda de apresentação das demonstrações financeiras, e as exigências do item 55 do CPC 02/IAS 21 não forem observadas, a mesma entidade deve:	
CPC 2.57 (a)	IAS 21.57(a)	(a) identificar claramente as informações como sendo informações suplementares para distingui-las das informações que estão de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil/IFRSs;	_____
CPC 2.57 (b)	IAS 21.57(b)	(b) divulgar a moeda utilizada para essas informações suplementares; e	_____
CPC 2.57 (c)	IAS 21.57(c)	(c) divulgar a moeda funcional da entidade e o método de conversão utilizado para determinar as informações suplementares.	_____

## 1.9 Políticas contábeis, erros e estimativas

		<b>Mudanças nas estimativas contábeis</b>	
CPC 23.39	IAS 8.39	A entidade deve divulgar a natureza e o montante de mudança na estimativa contábil que tenha efeito no período corrente ou se espera que tenha efeito em períodos subsequentes, salvo quando a divulgação do efeito de períodos subsequentes for impraticável.	_____
CPC 27.76	IAS 16.76	Em particular com relação aos ativos imobilizados, tal divulgação pode resultar de mudanças de estimativas relativas a:	
CPC 27.76 (a)	IAS 16.76(a)	(a) valores residuais;	_____

CPC 27.76 (b)	IAS 16.76(b)	(b) custos estimados de desmontagem, remoção ou restauração de itens do ativo imobilizado;	_____
CPC 27.76 (c)	IAS 16.76(c)	(c) vidas úteis; e	_____
CPC 27.76 (d)	IAS 16.76(d)	(d) método de depreciação.	_____

CPC 4.121	IAS 38.121	Com relação aos ativos intangíveis essas divulgações podem resultar de alterações:	_____
		(a) na avaliação da vida útil de ativo intangível;	_____
		(b) no método de amortização; ou	_____
		(c) nos valores residuais.	_____

CPC 23.40	IAS 8.40	Se o montante do efeito de períodos subsequentes não for divulgado porque a estimativa do mesmo é impraticável, a entidade deve divulgar tal fato.	_____
-----------	----------	--	-------

### Erros

CPC 23.49	IAS 8.49	Divulgar:	_____
CPC 23.49(a)	IAS 8.49(a)	(a) a natureza do erro de período anterior;	_____
CPC 23.49(b)	IAS 8.49(b)	(b) montante da retificação para cada período anterior apresentado, na medida em que seja praticável:	_____
CPC 23.49(b)(i)	IAS 8.49(b)(i)	(i) para cada item afetado da demonstração contábil; e	_____
CPC 23.49(b)(ii)	IAS 8.49(b)(ii)	(ii) se o CPC 41/IAS 33 se aplicar à entidade, para resultados por ação básicos e diluídos.	_____
CPC 23.49(c)	IAS 8.49(c)	(c) o montante da retificação no início do período anterior mais antigo apresentado; e	_____
CPC 23.49(d)	IAS 8.49(d)	(d) as circunstâncias que levaram à existência dessa condição e uma descrição de como e desde quando o erro foi corrigido, se a reapresentação retrospectiva for impraticável para um período anterior em particular.	_____

### Adoção inicial de um CPC/IFRS

CPC 23.28	IAS 8.28	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:	_____
CPC 23.28(a)	IAS 8.28(a)	(a) o título do Pronunciamento, Interpretação ou Orientação;	_____
CPC 23.28(b)	IAS 8.28(b)	(b) quando aplicável, que a mudança na política contábil é feita de acordo com as disposições da aplicação inicial do Pronunciamento, Interpretação ou Orientação;	_____
CPC 23.28(c)	IAS 8.28(c)	(c) a natureza da mudança na política contábil;	_____
CPC 23.28(d)	IAS 8.28(d)	(d) quando aplicável, uma descrição das disposições transitórias na adoção inicial;	_____
CPC 23.28(e)	IAS 8.28(e)	(e) quando aplicável, as disposições transitórias que possam ter efeito em futuros períodos;	_____
CPC 23.28(f)	IAS 8.28(f)	(f) o montante dos ajustes para o período corrente e para cada período anterior apresentado, até ao ponto em que seja praticável:	_____
CPC 23.28(f)(i)	IAS 8.28(f)(i)	(i) para cada item afetado da demonstração contábil; e	_____
CPC 23.28(f)(ii)	IAS 8.28(f)(ii)	(ii) se o CPC 41/IAS 33 se aplicar à entidade, para resultados por ação básicos e diluídos.	_____
CPC 23.28(g)	IAS 8.28(g)	(g) o montante do ajuste relacionado com períodos anteriores aos apresentados, até ao ponto em que seja praticável; e	_____
CPC 23.28(h)	IAS 8.28(h)	(h) se a aplicação retrospectiva exigida pelos itens 19(a) ou (b) do CPC 23/IAS 8 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.	_____

Insights 2.8.60.30		<i>Quando uma entidade segue requisitos de transações específicas de um CPC/IFRS, a nosso ver, a entidade deve, no entanto cumprir os requisitos de divulgação da CPC 23/IAS 8 em relação a uma mudança na política contábil na medida em que os requerimentos de transição não incluem requisitos de divulgação. Mesmo que se possa argumentar que as divulgações não são necessárias porque nelas constam os requisitos para mudança voluntária na política contábil, acreditamos que elas são necessárias, ficando assim, melhor apresentadas.</i>	_____
--------------------	--	---	-------

### Mudanças voluntárias

CPC 23.29	IAS 8.29	Quando uma mudança voluntária em políticas contábeis tiver efeito 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:	
CPC 23.29(a)	IAS 8.29(a)	(a) a natureza da mudança na política contábil;	_____
CPC 23.29(b)	IAS 8.29(b)	(b) as razões pelas quais a aplicação da nova política contábil proporciona informação confiável e mais relevante;	_____
CPC 23.29(c)	IAS 8.29(c)	(c) o montante do ajuste para o período corrente e para cada período anterior apresentado, até o ponto em que seja praticável:	
CPC 23.29(c)(i)	IAS 8.29(c)(i)	(i) para cada item afetado da demonstração contábil; e	_____
CPC 23.29(c)(ii)	IAS 8.29(c)(ii)	(ii) se o CPC 41/IAS 33 se aplicar à entidade, para resultados por ação básicos e diluídos.	_____
CPC 23.29(d)	IAS 8.29(d)	(d) o montante do ajuste relacionado com períodos anteriores aos apresentados, até a ponto em que seja praticável; e	_____
CPC 23.29(e)	IAS 8.29(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.	_____
<i>Insights 2.8.50.90</i>		<i>Divulgações exigidas em relação a mudanças na política contábil incluem as razões da mudança e o montante dos ajustes para o período corrente e cada período anterior apresentado. Em nosso ponto de vista, essas informações devem ser feitas separadamente para cada uma dessas alterações. Um novo CPC/IFRS revista ou modificada pode incluir disposições transitórias que substituem os requisitos gerais da CPC 23/IAS 8.</i>	_____

### 1.10 Eventos subsequentes

CPC 24.17	IAS 10.17	A entidade deve divulgar a data em que foi concedida a autorização para emissão das demonstrações financeiras e quem forneceu tal autorização.	_____
<i>Insights 2.9.15.25</i>		<i>Em nosso ponto de vista, duas datas diferentes de autorização para emissão das demonstrações financeiras (duplas datas nas demonstrações financeiras) não devem ser divulgadas, pois acreditamos que somente uma única data de autorização para emissão das demonstrações financeiras é necessária em conformidade com o CPC 24/IAS 10.</i>	_____
CPC 24.17	IAS 10.17	Se os sócios da entidade ou outros tiverem o poder de alterar as demonstrações financeiras após sua emissão, a entidade deve divulgar esse fato.	_____
CPC 24.19	IAS 10.19	Se a entidade, após o período a que se referem as demonstrações financeiras, receber informações sobre condições que existiam até aquela data, deve atualizar a divulgação que se relaciona a essas condições, à luz das novas informações.	_____
CPC 25.75	IAS 37.75	A entidade pode começar a implementar um plano de reestruturação, ou anunciar as suas principais características àqueles afetados pelo plano, somente depois da data do balanço. Exige-se divulgação conforme o CPC 24/IAS 10, se a reestruturação for material e se a não-divulgação puder influenciar as decisões econômicas dos usuários tomadas com base nas demonstrações financeiras.	_____
CPC 31.12	IFRS 5.12	Se os critérios dos itens 7 e 8 do CPC 31/IFRS 5 forem satisfeitos após a data do balanço, a entidade não deve classificar o ativo não circulante ou o grupo de ativos mantido para venda como tais nessas demonstrações financeiras quando forem divulgadas. Contudo, quando esses critérios forem satisfeitos após a data de balanço, mas antes da autorização para emissão das demonstrações financeiras, a entidade deve divulgar informação específica nas notas explicativas, como está previsto nos itens 41(a), (b) e (d) do CPC 31/IFRS 5:	
CPC 31.41(a)	IFRS 5.41(a)	(a) descrição do ativo (ou grupo de ativos) não circulante;	_____
CPC 31.41(b)	IFRS 5.41(b)	(b) descrição dos fatos e das circunstâncias da venda, ou que conduziram à alienação esperada, forma e cronograma esperados para essa alienação; e	_____

<i>CPC 31.41(d) IFRS 5.41(d)</i>	(c) se aplicável, segmento em que o ativo não circulante ou o grupo de ativos mantido para venda está apresentado de acordo com o CPC 22/IFRS 8.	_____
<i>CPC 24.21,22 IAS 10.21, 22</i>	Se os eventos subsequentes ao período contábil a que se referem as demonstrações financeiras são significativos, mas não originam ajustes, sua não divulgação pode influenciar as decisões econômicas a serem tomadas pelos usuários com base nessas demonstrações. Conseqüentemente, a entidade deve divulgar as seguintes informações para cada categoria significativa de eventos subsequentes ao período contábil a que se referem as demonstrações financeiras que não originam ajustes:	
<i>CPC 24.22(a) IAS 10.22(a)</i>	(a) combinação de negócios importante após o período contábil a que se referem as demonstrações financeiras (o CPC 15/IFRS 3 exige divulgação específica em tais casos) ou a alienação de uma subsidiária importante;	_____
<i>CPC 24.22(b) IAS 10.22(b)</i>	(b) anúncio de plano para descontinuar uma operação;	_____
<i>CPC 24.22(c) IAS 10.22(c)</i>	(c) compras importantes de ativos, classificação de ativos como mantidos para venda de acordo com o CPC 31/IFRS 5, outras alienações de ativos ou desapropriações de ativos importantes pelo governo;	_____
<i>CPC 24.22(d) IAS 10.22(d)</i>	(d) destruição por incêndio de instalação de produção importante após o período contábil a que se referem as demonstrações financeiras;	_____
<i>CPC 24.22(e) IAS 10.22(e)</i>	(e) anúncio ou início da implementação de reestruturação importante (vide CPC 25/IAS 37);	_____
<i>CPC 24.22(f) IAS 10.22(f)</i>	(f) transações importantes, efetivas e potenciais, envolvendo ações ordinárias subsequentes ao período contábil a que se referem as demonstrações financeiras;	_____
<i>CPC 41.70(d) IAS 33.70(d)</i>	que não sejam aquelas já refletidas no cálculo do resultado por ação; que ocorram após a data do balanço; e que podem alterar significativamente o número de ações ordinárias ou de ações ordinárias potenciais totais no final do período caso essas transações tivessem ocorrido antes do final do período de relatório.	_____
<i>CPC 24.22(g) IAS 10.22(g)</i>	(g) alterações extraordinariamente grandes nos preços dos ativos ou nas taxas de câmbio após o período contábil a que se referem as demonstrações financeiras;	_____
<i>CPC 24.22(h), 12.88 IAS 10.22(h), 12.88</i>	(h) alterações nas alíquotas de impostos ou na legislação tributária, promulgadas ou anunciadas após o período contábil a que se referem as demonstrações financeiras que tenham efeito significativo sobre os ativos e passivos fiscais correntes e diferidos (vide CPC 32/IAS 12);	_____
<i>CPC 24.22(i) IAS 10.22(i)</i>	(i) assunção de compromissos ou de contingência passiva significativa, por exemplo, por meio da concessão de garantias significativas;	_____
<i>CPC 24.22(j) IAS 10.22(j)</i>	(j) início de litígio importante, proveniente exclusivamente de eventos que aconteceram após o período contábil a que se referem as demonstrações financeiras.	_____
<i>ICPC07.17 IFRIC17.17</i>	Se, após o término do período de elaboração de balanço patrimonial, porém antes de as demonstrações financeiras terem sido aprovadas para divulgação, a entidade declarar dividendo a ser distribuído por meio de ativos “não caixa”, ela deve divulgar:	
	(a) a natureza dos ativos a serem distribuídos;	_____
	(b) o valor contábil do ativo a ser distribuído ao término do período de elaboração de balanço patrimonial; e	_____
	(c) o valor justo estimado do ativo a ser distribuído ao término do período de elaboração de balanço patrimonial, se for diferente do seu valor contábil, e a informação acerca do método utilizado para determinar o valor justo requerido pelo CPC 40/IFRS 7, item 27(a) e (b).	_____

## 2. Itens específicos do balanço patrimonial

### 2.1 Ativos imobilizados

#### Geral

<i>CPC 27.73 IAS 16.73</i>	As demonstrações financeiras devem divulgar, para cada classe de ativo imobilizado:	
<i>CPC 27.73(d) IAS 16.73(d)</i>	(a) 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	_____
<i>CPC 27.73(e) IAS 16.73(e)</i>	(b) a conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando:	
<i>CPC 27.73(e)(i) IAS 16.73(e)(i)</i>	(i) adições;	_____

<i>CPC 27.73(e)(ii) IAS 16.73(e)(ii)</i>	(ii) ativos classificados como mantidos para venda ou incluídos em um grupo classificados como mantidos para venda de acordo com o CPC 31/IFRS 5 e outras baixas;	_____
<i>CPC 27.73(e)(iii) IAS 16.73(e)(iii)</i>	(iii) aquisições por meio de combinações de negócios;	_____
<i>CPC 27.73(e)(iv) IAS 16.73(e)(iv)</i>	(iv) aumentos ou reduções decorrentes de reavaliações nos termos dos itens 31, 39 e 40 do CPC 27/IAS 16;	_____
<i>CPC 27.73(e)(v) IAS 16.73(e)(v)</i>	(v) perdas por redução ao valor recuperável de ativos reconhecidas ou revertidas diretamente no patrimônio líquido de acordo com o CPC 01/IAS 36;	_____
<i>CPC 27.73(e)(vi) IAS 16.73(e)(vi)</i>	(vi) provisões para perdas de ativos, reconhecidas no resultado, de acordo com o CPC 01/IAS 36;	_____
<i>CPC 27.73(e)(vii) IAS 16.73(e)(vii)</i>	(vii) reversão de perda por redução ao valor recuperável de ativos, apropriada no resultado, de acordo com o CPC 01/IAS 36;	_____
<i>CPC 27.73(e)(viii) IAS 16.73(e)(viii)</i>	(viii) depreciações;	_____
<i>CPC 27.73(e)(viii) IAS 16.73(e)(viii)</i>	(ix) variações cambiais líquidas geradas pela conversão das demonstrações financeiras da moeda funcional para a moeda de apresentação, incluindo a conversão de uma operação estrangeira para a moeda de apresentação da entidade; e	_____
<i>CPC 27.73(e)(ix) IAS 16.73(e)(ix)</i>	(x) outras alterações.	_____
<i>CPC 1.125(a)(b) IAS 36.126(a),(b)</i>	A entidade deve divulgar a conta na demonstração de resultado no qual as perdas por redução no valor recuperável e as reversões de perdas são registradas.	_____
<i>CPC 27.74 IAS 16.74</i>	As demonstrações financeiras também devem divulgar:	_____
<i>CPC 27.74(a) IAS 16.74(a)</i>	(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 os adquiridos mediante operação de <i>leasing</i> conforme o CPC/IFRS;	_____
<i>CPC 27.74(b) IAS 16.74(b)</i>	(b) o valor dos gastos reconhecidos no valor contábil de um item do ativo imobilizado durante a sua construção; e	_____
<i>CPC 27.74(c) IAS 16.74(c)</i>	(c) o valor dos compromissos contratuais advindos da aquisição de ativos imobilizados.	_____
<b>Reavaliação</b>		
<i>CPC 27.77 IAS 16.77</i>	Caso os itens do ativo imobilizado sejam contabilizados a valores reavaliados, <b>quando isso for permitido legalmente</b> , a entidade deve divulgar o seguinte:	_____
<i>IAS 16.77(a)</i>	(a) a data efetiva da reavaliação;	_____
<i>IAS 16.77(b)</i>	(b) se foi ou não utilizado avaliador independente;	_____
<i>CPC 27.77(e) IAS 16.77(e)</i>	(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	_____
<i>CPC 27.77(f) IAS 16.77(f)</i>	(d) a reserva de reavaliação, indicando a mudança do período e quaisquer restrições na distribuição do saldo aos acionistas, e outras restrições existentes.	_____
<b>Outras divulgações (opcional)</b>		
<i>CPC 27.79 IAS 16.79</i>	Os usuários das demonstrações financeiras também podem entender que as informações seguintes são relevantes para as suas necessidades:	_____
<i>CPC 27.79(a) IAS 16.79(a)</i>	(a) o valor contábil do ativo imobilizado que esteja temporariamente ocioso;	_____
<i>CPC 27.79(b) IAS 16.79(b)</i>	(b) o valor contábil bruto de qualquer ativo imobilizado totalmente depreciado que ainda esteja em operação;	_____
<i>CPC 27.79(c) IAS 16.79(c)</i>	(c) valor contábil de ativos imobilizados retirados de uso ativo e não classificados como mantidos para venda de acordo com o CPC 31/IFRS 5; e	_____
<i>CPC 27.79(d) IAS 16.79(d)</i>	(d) o valor justo do ativo imobilizado quando este for materialmente diferente do valor contábil apurado pelo método do custo.	_____

## 2.2 Ativos intangíveis

### Geral

<i>CPC 4.118 IAS 38.118</i>	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:	_____
-----------------------------	--	-------

- CPC 4.118(c) IAS 38.118(c) (a) o valor contábil bruto e eventual amortização acumulada (mais as perdas acumuladas no valor recuperável) no início e no final do período;
- CPC 4.118(d) IAS 38.118(d) (b) a rubrica da demonstração do resultado em que qualquer amortização de ativo intangível for incluída;
- CPC 4.118(e) IAS 38.118(e) (c) a conciliação do valor contábil no início e no final do período, demonstrando:
- CPC 4.118(e)(i) IAS 38.118(e)(i) (i) adições, indicando separadamente as que foram geradas por desenvolvimento interno;
- CPC 4.118(e)(i) IAS 38.118(e)(i) (ii) as adquiridas;
- CPC 4.118(e)(i) IAS 38.118(e)(i) (iii) as adquiridas por meio de uma combinação de negócios;
- CPC 4.118(e)(ii) IAS 38.118(e)(ii) (iv) ativos classificados como mantidos para venda ou incluídos em grupo de ativos classificados como mantidos para venda e outras baixas;
- CPC 4.118(e)(iii) IAS 38.118(e)(iii) (v) aumentos ou reduções durante o período, decorrentes de reavaliações nos termos dos itens 75, 85 e 86 do CPC 04/IAS 38 e perda por desvalorização de ativos reconhecidas ou revertidas diretamente no patrimônio líquido, de acordo com o CPC 01/IAS 36;
- CPC 4.118(e)(iv) IAS 38.118(e)(iv) (vi) provisões para perdas de ativos, reconhecidas no resultado do período, de acordo com o CPC 01/IAS 36 (se houver);
- CPC 4.118(e)(v) IAS 38.118(e)(v) (vii) reversão de perda por desvalorização de ativos, apropriada ao resultado do período, de acordo com o CPC 01/IAS 36 (se houver);
- CPC 4.118(e)(vi) IAS 38.118(e)(vi) (viii) qualquer amortização reconhecida no período;
- CPC 4.118(e)(vii) IAS 38.118(e)(vii) (ix) variações cambiais líquidas geradas pela conversão das demonstrações financeiras para a moeda de apresentação e de operações no exterior para a moeda de apresentação da entidade; e
- CPC 4.118(e)(viii) IAS 38.118(e)(viii) (x) outras alterações no valor contábil durante o período.
- CPC 4.122 IAS 38.122 A entidade também deve divulgar:
- CPC 4.122(a) IAS 38.122(a) (a) em relação a ativos intangíveis avaliados como tendo vida útil indefinida, o seu valor contábil e os motivos que fundamentam essa avaliação. Ao apresentar essas razões, a entidade deve descrever os fatores mais importantes que levaram à definição de vida útil indefinida do ativo;
- CPC 4.122(b) IAS 38.122(b) (b) uma descrição, o valor contábil e o prazo de amortização remanescente de qualquer ativo intangível individual relevante para as demonstrações financeiras da entidade;
- CPC 4.122(c) IAS 38.122 (c) (c) em relação a ativos intangíveis adquiridos por meio de subvenção ou assistência governamentais e inicialmente reconhecidos ao valor justo (vide item 43 do CPC 4/IAS 38):
- CPC 4.122(c)(i) IAS 38.122 (c)(i) (i) o valor justo inicialmente reconhecido dos ativos;
- CPC 4.122(c)(ii) IAS 38.122M (c)(ii) (ii) seu valor contábil; e
- CPC 4.122(c)(iii) IAS 38.122 (c)(iii) (iii) se são mensurados, após o reconhecimento, pelo método de custo ou de reavaliação.
- CPC 4.122(d) IAS 38.122 (d) (d) a existência e os valores contábeis de ativos intangíveis cuja titularidade é restrita e os valores contábeis de ativos intangíveis oferecidos como garantia de obrigações; e
- CPC 4.122(e) IAS 38.122 (e) (e) o valor dos compromissos contratuais advindos da aquisição de ativos intangíveis.

### Reavaliação

- CPC 4.124 IAS 38.124 **Se permitido legalmente**, caso os ativos intangíveis sejam contabilizados a valores reavaliados, a entidade deve divulgar o seguinte:
- CPC 4.124(a) IAS 38.124(a) (a) por classe de ativos intangíveis:
- CPC 4.124(a)(i) IAS 38.124 (a)(i) (i) a data efetiva da reavaliação;
- CPC 4.124(a)(ii) IAS 38.124 (a)(ii) (ii) o valor contábil dos ativos intangíveis reavaliados;
- CPC 4.124(a)(iii) IAS 38.124 (a)(iii) (iii) o diferencial entre o valor contábil dos ativos intangíveis reavaliados e o valor desses mesmos ativos se utilizado o método de custo especificado no item 74 do CPC 04/IAS 38; e
- CPC 4.124(b) IFRS 38.124 (b) (b) o saldo da reavaliação, relacionada aos ativos intangíveis, no início e no final do período, indicando as variações ocorridas no período e eventuais restrições à distribuição do saldo aos acionistas.

### Ágio

- CPC 15.B67(d) IFRS 3.B67(d) O adquirente deve divulgar as informações abaixo para cada combinação relevante, ou no total para o conjunto de combinações individualmente não relevantes. A conciliação do valor contábil do ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) ao início e ao

fim do período de reporte, mostrando separadamente:

- CPC 15.B67(d,i) IFRS 3.B67(d,i) (a) o valor bruto e o valor das perdas acumuladas por redução ao valor recuperável, ambos no início do período de reporte;
- CPC 15.B67(d,ii) IFRS 3.B67(d,ii) (b) o ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) adicional, reconhecido durante o período, exceto o ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) incluído em grupo destinado à alienação que, na aquisição, atendeu aos critérios para ser classificado como mantido para venda de acordo com o CPC 31/IFRS 5 a;
- CPC 15.B67(d,iii) IFRS 3.B67(d,iii) (c) os ajustes decorrentes do reconhecimento subsequente de ativos fiscais diferidos sobre o lucro durante o período de reporte, de acordo com o disposto no item 67 do CPC 15/IFRS 3;
- CPC 15.B67(d,iv) IFRS 3.B67(d,iv) (d) ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) incluído em grupo destinado à alienação que foi classificado como mantido para venda de acordo com o CPC 31/IFRS 5;
- CPC 15.B67(d,iv) IFRS 3.B67(d,iv) (e) o ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) desreconhecido (baixado) durante o período de reporte que não foi previamente incluído em grupo classificado como mantido para venda;
- CPC 15.B67(d,v) IFRS 3.B67(d,v) (f) as perdas por redução ao valor recuperável reconhecidas durante o período de reporte, de acordo com o disposto no CPC 01/IAS 36 (o qual exige divulgação adicional de informações sobre o valor recuperável e sobre o teste ao valor recuperável do ágio por expectativa de rentabilidade futura - *goodwill*);
- CPC 15.B67(d,vi) IFRS 3.B67(d,vi) (g) as diferenças líquidas de taxas de câmbio que ocorreram durante o período de reporte, de acordo com o CPC 02/IAS 21;
- CPC 15.B67(d,vii) IFRS 3.B67(d,vii) (h) qualquer outra mudança no valor contábil que tenha ocorrido durante o período de reporte;
- CPC 15.B67(d,viii) IFRS 3.B67(d,viii) (i) o valor bruto e o valor das perdas acumuladas por redução ao valor recuperável, ambos no final do período de reporte.

CPC 1.133 IAS 36.133 Se, conforme o item 81 do CPC 01/IAS 36, uma parcela do ágio pago decorrente de rentabilidade futura (*goodwill*), advinda de combinação de negócios ocorrida durante o período, não tiver sido alocada a uma unidade geradora de caixa (grupo de unidades) ao término do período de reporte nos termos do item 84 do CPC 01/IAS 36, o valor do ágio deve ser divulgado juntamente com as razões pelas quais o valor permanece não alocado.

#### Outras informações (opcional)

- CPC 04.128 IAS 38.128  
CPC 04.128(a) IAS 38.128(a) É recomendável, mas não obrigatório, que a entidade divulgue as seguintes informações:
- (a) descrição de qualquer ativo intangível totalmente amortizado que ainda esteja em operação; e
- CPC 04.128(b) IAS 38.128(b) (b) breve descrição de ativos intangíveis significativos, controlados pela entidade, mas que não são reconhecidos como ativos porque não atendem aos critérios de reconhecimento do CPC 04/IAS 38, ou porque foram adquiridos ou gerados antes de sua entrada em vigor.

## 2.3 Propriedades para investimento

- CPC 28.75 IAS 40.74,75 A entidade deve divulgar:
- CPC 28.75(f) IAS 40.75(f) (a) as quantias reconhecidas no resultado para:
- CPC 28.75(f)(i) IAS 40.75(f)(i) (i) lucros de rendas de propriedade para investimento;
- CPC 28.75(f)(ii) IAS 40.75(f)(ii) (ii) gastos operacionais diretos (incluindo reparos e manutenção) provenientes de propriedades para investimento que tenham gerado rendas durante o período;
- CPC 28.75(f)(iii) IAS 40.75(f)(iii) (iii) gastos operacionais diretos (incluindo reparos e manutenção) provenientes de propriedades para investimento que não tenham gerado rendas durante o período; e
- CPC 28.75(f)(iv) IAS 40.75(f)(iv) (iv) a alteração cumulativa no valor justo reconhecido nos resultados com a venda de propriedade para investimento de um conjunto de ativos em que se usa o método do custo para um conjunto em que se usa o método do valor justo (vide item 32C do CPC 28/IAS 40).
- CPC 28.75(g) IAS 40.75(g) (b) a existência e quantias de restrições sobre a capacidade de realização de propriedades para investimento ou a remessa de lucros e recebimentos de alienação;

CPC 28.75(h) IAS 40.75(h)	(c) obrigações contratuais para comprar, construir ou desenvolver propriedades para investimento ou para reparos, manutenção ou aumentos.	_____
<i>Insights 3.4.260.40</i>	<p><i>Como a CPC 28/IAS 40 não faz nenhuma referência a fazer divulgações classe por classe, pode-se supor que o requisito mínimo é fazer a divulgação de forma agregada para toda a propriedade para investimento de carteira. Se a propriedade para investimento representa uma parcela significativa dos ativos, então preferimos que as entidades divulguem análises adicionais - por exemplo:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>analisando o portfólio em diferentes tipos de propriedades de investimento - tais como varejo, escritórios, indústria e residencial; e</i></li> <li>• <i>identificando separadamente as propriedades em fase de remodelação, vaga, cujo uso é indeterminado e / ou que se destinam à venda.</i></li> </ul>	_____
	<b>Modelo de valor justo</b>	
CPC 28.76 IAS 40.76	A entidade deve divulgar a conciliação entre os valores contábeis da propriedade para investimento no início e no fim do período, que mostre o seguinte:	_____
CPC 28.76(a) IAS 40.76(a)	(a) adições, divulgando separadamente as adições resultantes de aquisições e as resultantes de dispêndio subsequente reconhecido no valor contábil do ativo;	_____
CPC 28.76(b) IAS 40.76(b)	(b) adições que resultem de aquisições por intermédio de combinação de negócios;	_____
CPC 28.76(c) IAS 40.76(c)	(c) ativos classificados como detidos para venda ou incluídos em grupo para alienação classificado como detido para venda de acordo com o CPC 31/IFRS 5 e outras alienações;	_____
CPC 28.76(d) IAS 40.76(d)	(d) ganhos ou perdas líquidos provenientes de ajustes de valor justo;	_____
CPC 28.76(e) IAS 40.76(e)	(e) diferenças cambiais líquidas resultantes da conversão das demonstrações financeiras para outra moeda de apresentação, e da conversão de unidade operacional estrangeira para a moeda de apresentação da entidade que relata;	_____
CPC 28.76(f) IAS 40.76(f)	(f) Transferências para e de estoque e propriedade ocupada pelo proprietário; e	_____
CPC 28.76(g) IAS 40.76(g)	(g) outras alterações.	_____
CPC 28.78 IAS 40.78	Nos casos excepcionais referidos no item 53 do CPC 28/IAS 40, quando a entidade mensurar uma propriedade para investimento usando o método do custo do CPC 27/IAS 16, a conciliação exigida pelo item 76 do CPC 28/IAS 40 deve divulgar as quantias relacionadas com essa propriedade para investimento separadamente das quantias relacionadas com outras propriedades para investimento.	_____
CPC 28.77 IAS 40.77	Quando a avaliação obtida para propriedade para investimento é ajustada significativamente para a finalidade das demonstrações financeiras, a entidade deve divulgar a conciliação entre a valorização obtida e a avaliação ajustada incluída nas demonstrações financeiras.	_____
CPC 28.77 IAS 40.77	Mostrar separadamente a quantia agregada de quaisquer obrigações de arrendamento reconhecidas que tenham sido novamente adicionadas, e qualquer outro ajuste significativo.	_____
CPC 28.78 IAS 40.78	Quando o valor justo não puder ser mensurado com segurança, divulgar:	_____
CPC 28.78(a) IAS 40.78(a)	(a) descrição da propriedade para investimento;	_____
CPC 28.78(b) IAS 40.78(b)	(b) explanação da razão pela qual o valor justo não pode ser mensurado com confiabilidade;	_____
CPC 28.78(c) IAS 40.78(c)	(c) se possível, o intervalo de estimativas dentro do qual seja altamente provável que o valor justo venha a recair; e	_____
CPC 28.78(d) IAS 40.78(d)	(d) no momento da alienação da propriedade para investimento não escriturada pelo valor justo:	_____
CPC 28.78(d,i) IAS 40.78(d)(i)	(i) o fato de que a entidade alienou a propriedade para investimento não escriturada pelo valor justo;	_____
CPC 28.78(d,ii) IAS 40.78(d)(ii)	(ii) o valor contábil dessa propriedade para investimento no momento da venda; e	_____
CPC 28.78(d,iii) IAS 40.78(d)(iii)	(iii) a quantia de ganho ou perda reconhecida.	_____

## Insights 3.4.30.20

*Se propriedade para investimento contém mobiliário, então o seu valor justo pode também incluir o valor do mobiliário existente, se for impraticável determinar o valor justo, sem a inclusão de tais itens. [...] Em nosso ponto de vista, deve-se tomar cuidado para assegurar que a divulgação do valor justo da propriedade para investimento não é enganosa quando o valor justo da propriedade inclui o valor justo do mobiliário.*

**Modelo de custo**

CPC 28.79	IAS 40.79	Além das divulgações exigidas pelo item 75 do CPC 28/IAS 40, a entidade que aplique o método do custo do item 56 do CPC 28/IAS 40 deve divulgar:
CPC 28.79(a)	IAS 40.79(a)	(a) os métodos de depreciação usados;
CPC 28.79(b)	IAS 40.79(b)	(b) as vidas úteis ou as taxas de depreciação usadas;
CPC 28.79(c)	IAS 40.79(c)	(c) o valor contábil bruto e a depreciação acumulada (agregada com as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no fim do período;
CPC 28.79(d)	IAS 40.79(d)	(d) a conciliação do valor contábil da propriedade para investimento no início e no fim do período, mostrando o seguinte:
CPC 28.79(d,i)	IAS 40.79(d)(i)	(i) adições, divulgando separadamente as adições que resultem de aquisições e as que resultem de dispêndio subsequente reconhecido como ativo;
CPC 28.79(d,ii)	IAS 40.79(d)(ii)	(ii) adições que resultem de aquisições por intermédio de combinação de negócios;
CPC 28.79(d,iii)	IAS 40.79(d)(iii)	(iii) ativos classificados como de acordo com CPC/IFRS para venda ou incluídos em grupo para alienação classificado como de acordo com CPC/IFRS para venda de acordo com o CPC 31/IFRS 5 e outras alienações;
CPC 28.79(d,iv)	IAS 40.79(d)(iv)	(iv) depreciação;
CPC 28.79(d,v)	IAS 40.79(d)(v)	(v) a quantia de perdas por redução ao valor recuperável reconhecida e a quantia de perdas por redução ao valor recuperável revertida durante o período de acordo com o CPC 01/IAS 36;
CPC 28.79(d,vi)	IAS 40.79(d)(vi)	(vi) diferenças cambiais líquidas resultantes da conversão das demonstrações financeiras para outra moeda de apresentação, e da conversão de unidade operacional estrangeira para a moeda de apresentação da entidade que relata;
CPC 28.79(d,vii)	IAS 40.79(d)(vii)	(vii) transferências para e de estoques e propriedade ocupada pelo proprietário;
CPC 28.79(d,viii)	IAS 40.79(d)(viii)	(viii) outras alterações; e
CPC 28.79(e)	IAS 40.79(e)	(e) o valor justo das propriedades para investimento.
CPC 28.79(e)	IAS 40.79(e)	Quando a entidade não puder mensurar o valor justo da propriedade para investimento com confiabilidade, ela deve divulgar:
CPC 28.79(e,i)	IAS 40.79(e)(i)	(i) descrição da propriedade para investimento;
CPC 28.79(e,ii)	IAS 40.79(e)(ii)	(ii) explanação da razão pela qual o valor justo não pode ser determinado com confiabilidade; e
CPC 28.79(e,iii)	IAS 40.79(e)(iii)	(iii) se possível, o intervalo de estimativas dentro do qual seja altamente provável que o valor justo venha a recair.

**2.4 Coligadas****Regras gerais**

CPC 45.1	IFRS 12.1	Divulgar informações que permitam os usuários das demonstrações financeiras avaliar:
		(a) a natureza e os riscos associados às participações em outras entidades;
		(b) os efeitos de tais participações na posição financeira, desempenho financeiro e nos fluxos de caixa.
CPC 45.3	IFRS 12.3	Se as divulgações requeridas pelo CPC 45/IFRS 12, juntamente com as divulgações exigidas por outros Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC ou do IASB, não atingem o objetivo do CPC 45/IFRS 12.1, a entidade divulgará quaisquer informações adicionais necessárias para atingir esse objetivo.
CPC 45.4	IFRS 12.4	Agregar ou desagregar divulgações, de modo que informações úteis não sejam obscurecidas, seja pela inclusão de uma grande quantidade de detalhes insignificantes ou pela agregação de itens que possuam características diferentes (vide CPC 45/IFRS 12.B2-B6).

### Julgamentos e premissas significativos

CPC 45.7(b) IFRS 12.7(b) Divulgar informações sobre julgamentos e premissas significativos adotados (e alterações feitas nesses julgamentos e premissas) ao determinar que a entidade possui controle conjunto (*joint venture*) ou influência significativa em outra entidade; e

CPC 45.8 IFRS 12.8 Se as alterações nos fatos e circunstâncias são tais que a conclusão sobre se a entidade tem controle, controle conjunto (*joint venture*) ou influência significativa muda durante o período, divulgar informações exigidas pelo CPC 45/IFRS 12.7.

CPC 45.9 IFRS 12.9 Exemplos de julgamentos e premissas significativos adotados são aqueles feitos na determinação que:

CPC 45.9(d) IFRS 12.9(d) (a) não tem influência significativa, mesmo que detenha 20% ou mais dos direitos de voto de outra entidade; e

CPC 45.9(e) IFRS 12.9(e) (b) tem influência significativa, embora detenha menos de 20% dos direitos de voto de outra entidade.

### Participação em coligadas

CPC 45.20 IFRS 12.20 Divulgar informações que permitam aos usuários das demonstrações financeiras avaliar:

CPC 45.20(a) IFRS 12.20(a) (a) a natureza, a extensão e os efeitos financeiros de participações em negócios em conjunto e coligadas, incluindo a natureza e os efeitos da relação contratual com os demais investidores com controle conjunto dos negócios em conjunto e coligadas ou influência significativa sobre eles (CPC 45/IFRS 12.21 e 22); e

CPC 45.20(b) IFRS 12.20(b) (b) a natureza e as alterações nos riscos associados às participações em empreendimentos controlados em conjunto (*joint ventures*) e coligadas (CPC 45/IFRS 12.23).

CPC 45.21 IFRS 12.21 Divulgar:

CPC 45.21(a) IFRS 12.21(a) (a) para cada negócio em conjunto e coligada que é relevante para a entidade que reporta:

CPC 45.21(a)(i) IFRS 12.21(a)(i) (i) o nome do acordo conjunto ou coligada;

CPC 45.21(a)(ii) IFRS 12.21(a)(ii) (ii) a natureza da relação da entidade com o negócio conjunto ou coligada, por exemplo, descrever a natureza das atividades do negócio em conjunto ou coligada e se eles são estratégicas para as atividades da entidade;

CPC 45.21(a)(iii) IFRS 12.21(a)(iii) (iii) a sede (e país de constituição, se for o caso e diferente da sede) do negócio em conjunto ou coligada; e

CPC 45.21(a)(iv) IFRS 12.21(a)(iv) (iv) a proporção de participação societária ou participação mantida pela entidade e, se for diferente, a proporção de direitos de voto detidos, se for aplicável.

CPC 45.21(b)(i) IFRS 12.21(b)(i) (v) se o investimento no empreendimento em conjunto (*joint venture*) e coligada é mensurado pelo método de equivalência patrimonial ou pelo valor justo;

CPC 45.21(b)(ii) IFRS 12.21(b)(ii) (vi) informação financeira resumida sobre o empreendimento em conjunto (*joint venture*) e coligada, conforme especificado no CPC 45/IFRS 12.B12:

CPC 45.B12(a) IFRS 12.B12(a) (a) dividendos ou distribuição de lucros recebidos do empreendimento controlado em conjunto (*joint venture*) ou da coligada;

CPC 45.B12(b) IFRS 12.B12(b) (b) informações financeiras resumidas para o empreendimento controlado em conjunto (*joint venture*) ou para a coligada (vide itens B14 e B15 do CPC 45/IFRS 12), incluindo, entre outras:

CPC 45.B12(b)(i) IFRS 12.B12(b)(i) (i) ativos circulantes;

CPC 45.B12(b)(ii) IFRS 12.B12(b)(ii) (ii) ativos não circulantes;

CPC 45.B12(b)(iii) IFRS 12.B12(b)(iii) (iii) passivos circulantes;

CPC 45.B12(b)(iv) IFRS 12.B12(b)(iv) (iv) passivos não circulantes;

CPC 45.B12(b)(v) IFRS 12.B12(b)(v) (v) receitas;

CPC 45.B12(b)(vi) IFRS 12.B12(b)(vi) (vi) lucros e prejuízos de operações em continuidade;

CPC 45.B12(b)(vii) IFRS 12.B12(b)(vii) (vii) lucros e prejuízos após impostos de operações descontinuadas;

CPC 45.B12(b)(viii) IFRS 12.B12(b)(viii) (viii) outros resultados abrangentes;

CPC 45.B12(b)(ix) IFRS 12.B12(b)(ix) (ix) resultado abrangente total;

CPC 45.B14 IFRS 12.B14 As informações financeiras resumidas, devem ser os valores incluídos nas demonstrações financeiras, elaboradas em conformidade com os Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC ou do IASB, do empreendimento controlado em conjunto (*joint venture*) ou da coligada e não a parcela da entidade sobre esses valores. Se a entidade contabilizar sua participação no empreendimento controlado em conjunto (*joint venture*) ou na coligada usando o método da equivalência patrimonial:

<i>CPC 45.B14(a) IFRS 12.B14(a)</i>	(a) os valores incluídos nas demonstrações financeiras, elaboradas em conformidade com os Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC ou do IASB, do empreendimento controlado em conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou da coligada devem ser ajustados para refletir ajustes feitos pela entidade ao utilizar o método de equivalência patrimonial, como, por exemplo, ajustes ao valor justo feitos por ocasião de aquisições e ajustes para refletir diferenças nas políticas contábeis;	
<i>CPC 45.B14(b) IFRS 12.B14(b)</i>	(b) a entidade deve fornecer uma conciliação das informações financeiras resumidas apresentadas com o valor contábil de sua participação no empreendimento controlado em conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou na coligada.	
<i>CPC 45 IFRS 12.B15</i>	A entidade pode apresentar a informação financeira resumida exigida pelo CPC 45/IFRS 12.B12 com base em demonstrações financeiras do empreendimento controlado em conjunto ( <i>joint venture</i> ) e na coligada se:	
<i>CPC 45.B15(a) IFRS 12.B15(a)</i>	(a) a entidade mensura a sua participação no empreendimento controlado em conjunto ( <i>joint venture</i> ) e na coligada ao valor justo de acordo com o CPC 18/IAS 28; e	
<i>CPC 45.B15(b) IFRS 12.B15(b)</i>	(b) o empreendimento controlado em conjunto ( <i>joint venture</i> ) e a coligada não prepara demonstrações financeiras em CPC/IFRS e a preparação, nessa base, seria inviável ou causaria custos desnecessários.	
	Nesse caso, divulgar a base sobre qual a informação financeira resumida foi preparada.	
<i>CPC 45.21(b)(iii) IFRS 12.21(b)(iii)</i>	(a) se o empreendimento em conjunto ( <i>joint venture</i> ) e coligada é contabilizado pelo método de equivalência patrimonial, o valor justo destes investimentos, se houver um preço de cotação de mercado para o investimento; e	
<i>CPC 45.21(c)(ii) IFRS 12.21(c)(ii)</i>	(b) de modo agregado, coligadas que sejam individualmente imateriais:	
<i>CPC 45.B16(a) IFRS 12.B16(a)</i>	(i) lucros ou prejuízos de operações em continuidade;	
<i>CPC 45.B16(b) IFRS 12.B16(b)</i>	(ii) lucros ou prejuízos após impostos de operações descontinuadas;	
<i>CPC 45.B16(c) IFRS 12.B16(c)</i>	(iii) outros resultados abrangentes;	
<i>CPC 45.B16(d) IFRS 12.B16(d)</i>	(iv) resultado abrangente total.	
<i>CPC 45 IFRS 12.21A</i>	Uma entidade de investimento não precisa fornecer as divulgações exigidas pelo CPC 45/IFRS 12.21 (b)-(c).	
<i>CPC 45.22 IFRS 12.22</i>	Divulgar:	
<i>CPC 45.22(a) IFRS 12.22(a)</i>	(a) a natureza e a extensão de quaisquer restrições significativas (por exemplo, resultantes de acordos de empréstimo, exigências regulatórias ou acordos contratuais entre investidores com controle conjunto ou influência significativa sobre empreendimento controlado em conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou sobre coligada) sobre a capacidade de empreendimentos controlados em conjunto ( <i>joint ventures</i> ) ou de coligadas de transferir recursos à entidade na forma de dividendos ou lucros em caixa ou de pagar empréstimos ou adiantamentos feitos pela entidade; e	
<i>CPC 45.22(b) IFRS 12.22(b)</i>	(b) quando as demonstrações financeiras de um empreendimento em conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou coligada utilizadas na aplicação do método de equivalência patrimonial são de uma data ou um período que é diferente das demonstrações financeiras da entidade:	
<i>CPC 45.22(b)(i) IFRS 12.22(b)(i)</i>	(i) a data do final do período das demonstrações financeiras do empreendimento em conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou coligada;	
<i>CPC 45.22(b)(ii) IFRS 12.22(b)(ii)</i>	(ii) a razão para utilizar uma data ou período diferente; e	
<i>CPC 45.22(c) IFRS 12.22(c)</i>	(c) a parcela não reconhecida de perdas de um empreendimento em conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou coligada, tanto para o período de relatório e cumulativamente, se a entidade deixou de reconhecer sua parcela de perdas do empreendimento em conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou coligada na aplicação do método de equivalência patrimonial.	
<i>CPC 45.23(b) IFRS 12.23(b)</i>	(d) de acordo com o CPC 25/IAS 37, a menos que a probabilidade de perda seja remota, os passivos contingentes incorridos em relação às participações em empreendimentos conjuntos ( <i>joint venture</i> ) ou coligadas (incluindo a sua parcela de passivos contingentes incorridos em conjunto com outros investidores que tenham o controle dos empreendimentos em conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou coligadas ou influência significativa), separadamente do valor de outros passivos contingentes.	

- Insights 3.5.650.20* Em nosso ponto de vista, qualquer ganho ou perda resultante da aquisição em etapas de uma coligada ou joint venture é apresentado na mesma base como se o investimento tivesse sido baixado a terceiros.
- Insights 3.5.660.10* Os CPCs/IFRSs são omissas sobre as divulgações do ágio gerado na aquisição de investimentos em coligadas por equivalência patrimonial. Em nosso ponto de vista, não é necessário fornecer as divulgações para o ágio resultante de uma combinação de negócios para o ágio sobre as investidas por equivalência patrimonial.
- Insights 3.5.660.20* Em uma base contínua, o valor contábil do ágio alocado a uma investida por equivalência patrimonial pode exigir divulgação separada se a investida for considerada uma unidade geradora de caixa individual, em conformidade com o CPC 01/IAS 36. A divulgação separada do ágio também pode ser relevante para a reconciliação entre a informação financeira resumida das coligadas e joint ventures de seu valor contábil nas demonstrações financeiras do investidor em CPC 45/IFRS 12.
- Insights 3.5.670.10* Políticas contábeis uniformes para transações e acontecimentos idênticos em circunstâncias semelhantes são usados na elaboração das demonstrações financeiras do investidor, com uma exceção para os contratos de seguro. Uma investida com equivalência patrimonial pode ter políticas contábeis para itens que não se aplicam ao investidor – por ex.: quando as demonstrações financeiras do investidor não incluem linhas para itens das demonstrações financeiras da investida. Se a divulgação das políticas contábeis da investida é considerada necessária para a compreensão dos ganhos por equivalência patrimonial, ou a quantia registradas de tais investidas no balanço patrimonial, em seguida, em nosso ponto de vista, esta informação deve ser incluída na nota de política contábil para investidas por equivalência patrimonial.

- Informação comparativa e consistência de apresentação**
- CPC 18.21 IAS 28.21* Quando o investimento, ou parcela de investimento, em coligada, em controlada ou em empreendimento controlado em conjunto, previamente classificado como “mantido para venda”, não mais se enquadrar nas condições requeridas para ser classificado como tal, a ele deve ser aplicado o método da equivalência patrimonial de modo retrospectivo, a partir da data de sua classificação como “mantido para venda”. As demonstrações financeiras para os períodos abrangidos desde a classificação do investimento como “mantido para venda” deverão ser ajustadas de modo a refletir essa informação.

- Demonstrações financeiras separadas**
- CPC 35.17 IAS 27.17* Quando uma controladora (que não seja uma controladora descrita no CPC 35/IAS 27.16) ou o investidor com controle conjunto (*joint venture*) ou influência significativa em uma investida prepara as demonstrações separadas, a controladora ou o investidor deve identificar as demonstrações financeiras preparadas de acordo com os CPCs 36/IFRS 10, 19/IFRS 11 e 18/IAS 28 que se referem. A sociedade controladora ou o investidor também divulga em suas demonstrações separadas:

- CPC 35.17(a) IAS 27.17(a)* (a) o fato de tratar-se de demonstrações separadas e as razões pelas quais essas demonstrações foram preparadas, caso não sejam requeridas por lei; e
- CPC 35.17(b) IAS 27.17(b)* (b) uma lista de investimentos significativos em controladas, *joint ventures* e coligadas, incluindo:
- (i) o nome dessas empresas investidas;
  - (ii) o estabelecimento principal (e o país de origem, se for diferente) dessas empresas investidas; e
  - (iii) seu percentual de participação (e a porcentagem de direitos de voto, se diferentes) nessas investidas.

## 2.5 Negócios em conjunto

- Regras gerais**
- CPC 45.1 IFRS 12.1* Divulgar informações que permitam aos usuários das demonstrações financeiras avaliar:
- (a) a natureza e os riscos associados às participações em outras entidades;

(b) os efeitos de tais participações na posição financeira, desempenho financeiro e nos fluxos de caixa.

CPC 45.3	IFRS 12.3	Se as divulgações requeridas pelo CPC 45/IFRS 12, juntamente com as divulgações exigidas por outros Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC ou do IASB, não atingem o objetivo do CPC 45/IFRS 12.1, a entidade divulgará quaisquer informações adicionais necessárias para atingir esse objetivo.
CPC 45.4	IFRS 12.4	Agregar ou desagregar divulgações, de modo que a informações úteis não sejam obscurecidas, seja pela por inclusão de uma grande quantidade de detalhes insignificantes ou pela agregação de itens que possuam características diferentes (vide CPC 45/IFRS 12.B2-B6).
<b>Julgamentos e premissas significativos</b>		
CPC 45.7	IFRS 12.7	Divulgar informações sobre julgamentos e premissas significativos adotados (e alterações feitas nesses julgamentos e premissas) ao determinar:
CPC 45.7(b)	IFRS 12.7(b)	(a) que a entidade possui controle conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou influência significativa em outra entidade; e
CPC 45.7(c)	IFRS 12.7(c)	(b) o tipo de negócios em conjunto – ou seja, uma operação conjunta ou um empreendimento controlado em conjunto ( <i>joint venture</i> ) – quando o negócio tiver sido estruturado por meio de um veículo separado.
CPC 45.8	IFRS 12.8	Se as alterações nos fatos e circunstâncias são tais que a conclusão sobre se a entidade tem controle, controle conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou influência significativa muda durante o período, divulgar informações exigidas pelo CPC 45/IFRS 12.7.
<b>Participação em negócios em conjunto e em coligadas</b>		
CPC 45.20	IFRS 12.20	Divulgar informações que permitam aos usuários das demonstrações financeiras avaliar:
CPC 45.20(a)	IFRS 12.20(a)	(a) a natureza, a extensão e os efeitos financeiro de participações em negócios em conjunto e coligadas, incluindo a natureza e os efeitos da relação contratual com os demais investidores com controle conjunto dos negócios em conjunto e coligadas ou influência significativa sobre eles (CPC 45/IFRS 12.21 e 22); e
CPC 45.20(b)	IFRS 12.20(b)	(b) a natureza e as alterações nos riscos associados às participações em empreendimentos controlados em conjunto ( <i>joint ventures</i> ) e coligadas (CPC 45/IFRS 12.23).
CPC 45.21	IFRS 12.21	Divulgar:
CPC 45.21(a)	IFRS 12.21(a)	(a) para cada negócio em conjunto e coligada que é relevante para a entidade que reporta:
CPC 45.21(a)(i)	IFRS 12.21(a)(i)	(i) o nome do acordo conjunto ou coligada;
CPC 45.21(a)(ii)	IFRS 12.21(a)(ii)	(ii) a natureza da relação da entidade com o negócio conjunto ou coligada, por exemplo, descrever a natureza das atividades do negócio em conjunto ou coligada e se elas são estratégicas para as atividades da entidade;
CPC 45.21(a)(iii)	IFRS 12.21(a)(iii)	(iii) a sede (e país de constituição, se for o caso e diferente da sede) do negócio em conjunto ou coligada; e
CPC 45.21(a)(vi)	IFRS 12.21(a)(iv)	(iv) a proporção de participação societária ou participação mantida pela entidade e, se for diferente, a proporção de direitos de voto detidos, se for aplicável.
CPC 45.21(b)	IFRS 12.21(b)	(b) para cada empreendimento em conjunto ( <i>joint venture</i> ) e coligada que é relevante para a entidade que reporta:
CPC 45.21(b)(i)	IFRS 12.21(b)(i)	(i) se o investimento no empreendimento em conjunto ( <i>joint venture</i> ) e coligada é mensurado pelo método de equivalência patrimonial ou pelo valor justo;
CPC 45.21(b)(ii)	IFRS 12.21(b)(ii)	(ii) informação financeira resumida sobre o empreendimento em conjunto ( <i>joint venture</i> ) e coligada, conforme especificado no CPC 45/IFRS 12.B12 e B13:
CPC 45.B12(a)	IFRS 12.B12(a)	(a) dividendos ou distribuição de lucros recebidos do empreendimento controlado em conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou da coligada;
CPC 45.B12(b)	IFRS 12.B12(b)	(b) informações financeiras resumidas para o empreendimento controlado em conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou para a coligada (vide itens B14 e B15), incluindo, entre outras:
CPC 45.B12(b)(i)	IFRS 12.B12(b)(i)	(i) ativos circulantes;
CPC 45.B12(b)(ii)	IFRS 12.B12(b)(ii)	(ii) ativos não circulantes;
CPC 45.B12(b)(iii)	IFRS 12.B12(b)(iii)	(iii) passivos circulantes;
CPC 45.B12(b)(iv)	IFRS 12.B12(b)(iv)	(iv) passivos não circulantes;

<i>CPC 45.B12(b)(v) IFRS 12.B12(b)(v)</i>	(v) receitas;	_____
<i>CPC 45.B12(b)(vi) IFRS 12.B12(b)(vi)</i>	(vi) lucros e prejuízos de operações em continuidade;	_____
<i>CPC 45.B12(b)(vii) IFRS 12.B12(b)(vii)</i>	(vii) lucros e prejuízos após impostos de operações descontinuadas;	_____
<i>CPC 45.B12(b)(viii) IFRS 12.B12(b)(viii)</i>	(viii) outros resultados abrangentes;	_____
<i>CPC 45.B12(b)(ix) IFRS 12.B12(b)(ix)</i>	(ix) resultado abrangente total;	_____
<i>CPC 45.B13(a) IFRS 12.B13(a)</i>	(x) caixa e equivalentes de caixa;	_____
<i>CPC 45.B13(b) IFRS 12.B13(b)</i>	(xi) passivos financeiros circulantes (excluindo contas a pagar a fornecedores e outras provisões);	_____
<i>CPC 45.B13(c) IFRS 12.B13(c)</i>	(xii) passivos financeiros não circulantes (excluindo contas a pagar a fornecedores e outras provisões);	_____
<i>CPC 45.B13(d) IFRS 12.B13(d)</i>	(xiii) depreciação e amortização;	_____
<i>CPC 45.B13(e) IFRS 12.B13(e)</i>	(xiv) receita de juros;	_____
<i>CPC 45.B13(f) IFRS 12.B13(f)</i>	(xv) despesa de juros;	_____
<i>CPC 45.B13(g) IFRS 12.B13(g)</i>	(xvi) despesa ou receita de imposto sobre a renda.	_____
<i>CPC 45.B14 IFRS 12.B14</i>	As informações financeiras resumidas, devem ser os valores incluídos nas demonstrações financeiras, elaboradas em conformidade com os Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC ou do IASB, do empreendimento controlado em conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou da coligada e não a parcela da entidade sobre esses valores. Se a entidade contabilizar sua participação no empreendimento controlado em conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou na coligada usando o método da equivalência patrimonial:	
<i>CPC 45.B14(a) IFRS 12.B14(a)</i>	(a) os valores incluídos nas demonstrações financeiras, elaboradas em conformidade com os Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do CPC ou do IASB, do empreendimento controlado em conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou da coligada devem ser ajustados para refletir ajustes feitos pela entidade ao utilizar o método de equivalência patrimonial, como, por exemplo, ajustes ao valor justo feitos por ocasião de aquisições e ajustes para refletir diferenças nas políticas contábeis;	_____
<i>CPC 45.B14(b) IFRS 12.B14(b)</i>	(b) a entidade deve fornecer uma conciliação das informações financeiras resumidas apresentadas com o valor contábil de sua participação no empreendimento controlado em conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou na coligada.	_____
<i>CPC 45 IFRS 12.B15</i>	A entidade pode apresentar a informação financeira resumida exigida pelo CPC 45/IFRS 12.B12 com base em demonstrações financeiras da coligada se:	
<i>CPC 45 IFRS 12.B15(a)</i>	(a) a entidade mensura o seu lucro na coligada ao valor justo de acordo com a IAS 28 (conforme alterada em 2011); e	_____
<i>CPC 45 IFRS 12.B15(b)</i>	(b) a coligada não prepara demonstrações financeiras em CPCs/IFRSs e sua preparação, nessa base, seria inviável ou causaria custos desnecessários.	_____
<i>CPC 45.21(b)(iii) IFRS 12.21(b)(iii)</i>	(c) se o empreendimento em conjunto ( <i>joint venture</i> ) e coligada é contabilizado pelo método de equivalência patrimonial, o valor justo destes investimentos, se houver um preço de cotação de mercado para o investimento; e	_____
<i>CPC 45.21(c)(ii) IFRS 12.21(c)</i>	(d) de modo agregado, coligadas que sejam individualmente imateriais:	_____
<i>CPC 45.B16(a) IFRS 12.B16(a)</i>	(i) lucros ou prejuízos de operações em continuidade;	_____
<i>CPC 45.B16(b) IFRS 12.B16(b)</i>	(ii) lucros ou prejuízos após impostos de operações descontinuadas;	_____
<i>CPC 45.B16(c) IFRS 12.B16(c)</i>	(iii) outros resultados abrangentes;	_____
<i>CPC 45.B16(d) IFRS 12.B16(d)</i>	(iv) resultado abrangente total.	_____
<i>CPC 45 IFRS 12.21A</i>	Uma entidade de investimento não precisa fornecer as divulgações exigidas pelo CPC 45/IFRS 12.21 (b) - (c).	
<i>CPC 45.22 IFRS 12.22</i>	Divulgar:	
<i>CPC 45.22(a) IFRS 12.22(a)</i>	(a) a natureza e a extensão de quaisquer restrições significativas (por exemplo, resultantes de acordos de empréstimo, exigências regulatórias ou acordos contratuais entre investidores com controle conjunto ou influência significativa sobre empreendimento controlado em conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou sobre coligada) sobre a capacidade de empreendimentos controlados em conjunto ( <i>joint ventures</i> ) ou de coligadas de transferir recursos à entidade na forma de dividendos ou lucros em caixa ou de pagar empréstimos ou adiantamentos feitos pela entidade; e	_____

- CPC 45.22(b) IFRS 12.22(b)* (b) quando as demonstrações financeiras de um empreendimento em conjunto (*joint venture*) ou coligada utilizadas na aplicação do método de equivalência patrimonial são de uma data ou um período que é diferente das demonstrações financeiras da entidade:
- CPC 45.22(b)(i) IFRS 12.22(b)(i)* (i) a data do final do período das demonstrações financeiras do empreendimento em conjunto (*joint venture*) ou coligada;
- CPC 45.22(b)(ii) IFRS 12.22(b)(ii)* (ii) a razão para utilizar uma data ou período diferente; e
- CPC 45.22(c) IFRS 12.22(c)* (c) a parcela não reconhecida de perdas de um empreendimento em conjunto (*joint venture*) ou coligada, tanto para o período de relatório e cumulativamente, se a entidade deixou de reconhecer sua parcela de perdas do empreendimento em conjunto (*joint venture*) ou coligada na aplicação do método de equivalência patrimonial.

- CPC 45.23 IFRS 12.23* Divulgar:
- CPC 45.23(a) IFRS 12.23(a)* (a) compromissos que a entidade possui em relação aos seus empreendimentos em conjunto (*joint venture*) separadamente do valor de outros compromissos, conforme especificado no CPC 45/IFRS 12.B18-B20; e
- CPC 45.23(b) IFRS 12.23(b)* (b) de acordo com o CPC 25/IAS 37, a menos que a probabilidade de perda seja remota, os passivos contingentes incorridos em relação às participações em empreendimentos conjuntos (*joint venture*) ou coligadas (incluindo a sua parcela de passivos contingentes incorridos em conjunto com outros investidores que tenham o controle dos empreendimentos em conjunto (*joint venture*) ou coligadas ou influência significativa), separadamente do valor de outros passivos contingentes.

*Insights 3.5.650.20* *Em nosso ponto de vista, qualquer ganho ou perda resultante da aquisição em etapas de uma coligada ou joint venture é apresentado na mesma base como se o investimento tivesse sido baixado a terceiros.*

*Insights 3.5.660.10* *O CPC/IFRS é omissivo sobre as divulgações do ágio gerado na aquisição de investimentos em coligadas por equivalência patrimonial. Em nosso ponto de vista, não é necessário que forneça as divulgações para o ágio resultante de uma combinação de negócios sobre as investidas por equivalência patrimonial.*

*Insights 3.5.660.20* *Em uma base contínua, o valor contábil do ágio alocado a uma investida por equivalência patrimonial pode exigir divulgação separada se a investida for considerada uma unidade geradora de caixa individual, em conformidade com o CPC 01/IAS 36. A divulgação separada do ágio também pode ser relevante para a reconciliação entre a informação financeira resumida das coligadas e joint ventures de seu valor contábil nas demonstrações financeiras do investidor no CPC 45/IFRS 12.*

*Insights 3.5.670.10* *Políticas contábeis uniformes para transações e acontecimentos idênticos em circunstâncias semelhantes são usadas na elaboração das demonstrações financeiras do investidor, com uma exceção para os contratos de seguro. Uma investida por equivalência patrimonial pode ter políticas contábeis para itens que não se aplicam ao investidor – por ex.: quando as demonstrações financeiras do investidor não incluem linhas para itens das demonstrações financeiras da investida. Se a divulgação das políticas contábeis da investida é considerada necessária para a compreensão dos ganhos por equivalência patrimonial, ou a quantia escriturada de tais investidas no balanço patrimonial, em seguida, em nosso ponto de vista, esta informação deve ser incluída na nota de política contábil para investidas por equivalência patrimonial.*

*CPC 18.21 IAS 28.21* **Informação comparativa e consistência de apresentação**  
 Quando o investimento, ou parcela de investimento, em coligada, em controlada ou em empreendimento controlado em conjunto, previamente classificado como “mantido para venda”, não mais se enquadrar nas condições requeridas para ser classificado como tal, a ele deve ser aplicado o método da equivalência patrimonial de modo retrospectivo, a partir da data de sua classificação como “mantido para venda”. As demonstrações financeiras para os períodos abrangidos desde a classificação do investimento como “mantido para venda” deverão ser ajustadas de modo a refletir essa informação.

### Demonstrações financeiras separadas

CPC 35.17 IAS 27.17

Quando um investidor com a influência significativa sobre uma investida prepara as demonstrações financeiras separadas, o investidor identifica as demonstrações financeiras preparadas de acordo com o CPC 18/IAS 28, com as quais as DFs separadas têm relação. O investidor deve também divulgar em suas demonstrações financeiras separadas:

CPC 35.17(a) IAS 27.17(a)

(a) o fato que essas demonstrações financeiras separadas e as razões pelas quais essas demonstrações foram preparadas se não é exigido por lei; e

CPC 35.17(b) IAS 27.17(b)

(b) uma lista de investimentos significativos em controladas, *joint ventures* e associados, incluindo:

- (i) o nome dessas empresas investidas;
- (ii) o estabelecimento principal (e o país de origem, se for diferente) dessas empresas investidas; e
- (iii) seu percentual de participação (e a porcentagem de direitos de voto, se diferentes) nessas investidas.

## 2.6 Instrumentos financeiros

### Classes de instrumentos financeiros e nível de divulgação

CPC 40.6 IFRS 7.6

Quando o CPC 40/IFRS 7 exige divulgação por classe de instrumento financeiro, a entidade deve agrupar instrumentos financeiros em classes apropriadas de acordo com a natureza da informação divulgada e levando em conta as características desses instrumentos financeiros. A entidade deve fornecer informação suficiente para permitir conciliação com os itens apresentados no balanço patrimonial (vide CPC 40/IFRS 7.B1–B3).

Insights 7.8.120.30

*Em nosso ponto de vista, os ativos e passivos de derivativos devem ser apresentados em itens separados no balanço patrimonial se forem significativos. Se os instrumentos derivativos não são significativos, então eles podem ser incluídos em outros ativos financeiros ou outros passivos financeiros, respectivamente. Detalhes adicionais devem ser divulgados nas notas explicativas das demonstrações financeiras.*

Insights 7.2.410.10

*O CPC 38/IAS 39 não requer apresentação separada de derivativos embutidos no balanço patrimonial. Em nosso ponto de vista, em certas circunstâncias derivativos embutidos devem ser apresentados juntamente com o contrato. Contudo, uma entidade deve divulgar separadamente os instrumentos financeiros reconhecidos pelo custo e aqueles contabilizados pelo valor justo. Portanto, no mínimo, os derivativos embutidos que não são apresentados separadamente no balanço patrimonial devem ser divulgados nas notas explicativas.*

### Relevância dos instrumentos financeiros para a posição financeira e do desempenho

CPC 40.7 IFRS 7.7

Divulgar informação que permita aos usuários das demonstrações financeiras avaliar o significado dos instrumentos financeiros para a posição patrimonial e desempenho da entidade.

### Categorias de ativos e passivos financeiros

CPC 40.8 IFRS 7.8

Divulgar, ou no balanço patrimonial ou nas notas explicativas, os valores contábeis de cada uma das seguintes categorias definidas no CPC 38/IAS 39:

CPC 40.8(a) IFRS 7.8(a)

(a) ativos financeiros pelo valor justo por meio do resultado, mostrando separadamente (i) aqueles designados dessa forma no reconhecimento inicial e (ii) os classificados como mantidos para negociação, e acordo com o CPC 38/IAS 39;

CPC 40.8(b) IFRS 7.8(b)

(b) mantidos até o vencimento;

CPC 40.8(c) IFRS 7.8(c)

(c) os empréstimos e recebíveis;

CPC 40.8(d) IFRS 7.8(d)

(d) os ativos financeiros disponíveis para venda;

CPC 40.8(e) IFRS 7.8(e)

(e) passivos financeiros pelo valor justo por meio do resultado:

(i) aqueles designados dessa forma no reconhecimento inicial; e

(ii) os classificados como mantidos para negociação de acordo com o CPC 38/IAS 39; e

CPC 40.(f) IFRS 7.8(f)

(f) passivos financeiros mensurados pelo custo amortizado.

### Ativos financeiros a valor justo por meio do resultado

<i>CPC 40.9</i>	<i>IFRS 7.9</i>	Se a entidade tiver designado um empréstimo ou um recebível (ou um grupo de empréstimos ou recebíveis) pelo valor justo por meio do resultado, ela deve divulgar:
<i>CPC 40.9(a)</i>	<i>IFRS 7.9(a)</i>	(a) a exposição máxima ao risco de crédito (vide item 36(a) do CPC 40/IFRS 7) do empréstimo ou recebível (ou do grupo de empréstimos ou recebíveis) no final do período contábil;
<i>CPC 40.9(b)</i>	<i>IFRS 7.9(b)</i>	(b) o montante pelo qual qualquer derivativo de crédito ou outro instrumento similar elimina a exposição máxima ao risco de crédito;
<i>CPC 40.9(c)</i>	<i>IFRS 7.9(c)</i>	(c) o montante da mudança, durante o período e cumulativamente, no valor justo de empréstimo ou recebível (ou grupo de empréstimos ou recebíveis) que seja atribuível a mudanças no risco de crédito do ativo financeiro determinado tanto:
<i>CPC 40.9(c)(i)</i>	<i>IFRS 7.9(c)(i)</i>	(i) como a quantia da variação no valor justo que não é atribuível a mudanças nas condições de mercado que dão origem ao risco de mercado; ou
<i>CPC 40.9(c)(ii)</i>	<i>IFRS 7.9(c)(ii)</i>	(ii) usando um método alternativo que a entidade acredita ser mais confiável, o montante que representa a quantia da mudança em seu valor justo que é atribuível a mudanças no risco de crédito do ativo.
<i>CPC 40.9(d)</i>	<i>IFRS 7.9(d)</i>	(d) o montante da variação no valor justo de qualquer derivativo de crédito ou instrumento similar que tenha ocorrido durante o período e cumulativamente, desde que o empréstimo ou recebível tenha sido designado.
<i>CPC 40.10</i>	<i>IFRS 7.10</i>	Se a entidade designou um passivo financeiro pelo valor justo por meio do resultado, de acordo com o item 9 do CPC 38/IAS 39, ela deve divulgar:
<i>CPC 40.10(a)</i>	<i>IFRS 7.10(a)</i>	(a) o valor da variação, durante o período e cumulativamente, no valor justo do passivo financeiro que seja atribuível a mudanças no risco de crédito do passivo determinado tanto:
<i>CPC 40.10(a)(i)</i>	<i>IFRS 7.10(a)(i)</i>	(i) como a quantia da variação no seu valor justo que não é atribuível a mudanças nas condições de mercado dá origem ao risco de mercado (vide apêndice B, item B4 do CPC 40/IFRS 7); ou
<i>CPC 40.10(a)(ii)</i>	<i>IFRS 7.10(a)(ii)</i>	(ii) usando um método alternativo que a entidade acredita que representa melhor a mudança em seu valor justo que é atribuível a mudanças no risco de crédito do passivo.
<i>CPC 40.10(b)</i>	<i>IFRS 7.10(b)</i>	(b) a diferença entre o valor contábil do passivo financeiro e a quantia que a entidade seria obrigada a pagar no vencimento ao detentor da obrigação.
<i>CPC 40.11</i>	<i>IFRS 7.11</i>	A entidade deve divulgar:
<i>CPC 40.11(a)</i>	<i>IFRS 7.11(a)</i>	(a) os métodos usados para cumprir os requisitos dos itens 9(c) e 10(a) do CPC 40/IFRS 7; e
<i>CPC 40.11(b)</i>	<i>IFRS 7.11(b)</i>	(b) se a entidade acredita que a divulgação apresentada para cumprir os requisitos dos itens 9(c) ou 10(a) do CPC 40 não representa confiavelmente a mudança no valor justo do ativo financeiro ou passivo financeiro atribuível às variações no seu risco de crédito, a razão para se chegar a essa conclusão e os fatores considerados como relevantes.

### Reclassificações entre classes de ativos financeiros

<i>CPC 40.12</i>	<i>IFRS 7.12</i>	Divulgar o montante reclassificado, para dentro e para fora de cada categoria, e a razão para a reclassificação, quando a entidade tiver reclassificado um ativo financeiro (de acordo com os itens 51 a 54 do CPC 38/IAS 39) como um ativo mensurado:
		(a) pelo custo ou custo amortizado, em vez de pelo valor justo; ou
		(b) pelo valor justo, em vez de pelo custo ou custo amortizado.
<i>CPC 40.12A</i>	<i>IFRS 7.12A</i>	Se a entidade tiver reclassificado um instrumento financeiro da categoria de mensurado pelo valor justo por meio do resultado de acordo com os itens 50B ou 50D do CPC 38/IAS 39 ou da categoria de disponível para a venda de acordo com o item 50E do CPC 38/IAS 39 ela deve evidenciar:
		(a) o montante reclassificado para dentro e para fora de cada categoria;
		(b) para cada período até o desconhecimento, o valor contábil e os valores justos de todos os ativos financeiros que foram reclassificados no período contábil atual e nos períodos anteriores;

- (c) se um instrumento financeiro foi reclassificado de acordo com o item 50B do CPC 38/IAS 39, a circunstância excepcional e os fatos e circunstâncias indicando esta situação;
- (d) para o período no qual o ativo financeiro foi reclassificado, o ganho ou a perda de valor justo reconhecido em ganhos e perdas ou outros resultados abrangentes naquele período e nos períodos anteriores;
- (e) para cada período contábil seguido da reclassificação (incluindo o período no qual a reclassificação foi realizada) até o desconhecimento do ativo financeiro, os ganhos e as perdas no valor justo que seriam reconhecidos no resultado ou outros resultados abrangentes se o ativo financeiro não tivesse sido reclassificado, e o ganho, a perda, o resultado e a despesa reconhecida no resultado; e
- (f) a taxa de juros efetiva e os montantes estimados dos fluxos de caixa que a entidade espera recuperar, na data da reclassificação do ativo financeiro.

### **Compensação de ativos financeiros e passivos financeiros**

- IFRS 7.13 A** Complementar as outras divulgações requeridas pelo CPC 40/IFRS 7 com as seguintes informações para instrumentos financeiros reconhecidos que estão:
- (a) compensados em conformidade com o CPC 39/IAS 32.42; e
  - (b) sujeitos a um principal acordo de compensação ou semelhante, independentemente de estarem ou não compensados de acordo com o CPC 39/IAS 32.42.
- IFRS 7.13B** Divulgar informações que permitam aos usuários das demonstrações financeiras avaliar o efeito ou potencial efeito de acordos de compensação, incluindo, o efeito ou potencial efeito dos direitos de compensação, na posição financeira da entidade (vide IFRS 7.B53).
- IFRS 7.13C** Divulgar ao final do período (em um formato tabular, a menos que outro formato seja mais adequado) as seguintes informações quantitativas reconhecidas separadamente para ativos e passivos financeiros reconhecidos:
- IFRS 7.13 C(a)** (a) os montantes brutos desses ativos e passivos (vide IFRS 7.B43);
  - IFRS 7.13 C(b)** (b) os montante definidos fora dos critérios do IAS 32.42, na determinação dos montantes líquidos apresentados (vide IFRS 7.B44);
  - IFRS 7.13 C(c)** (c) os montantes líquidos apresentados (vide IFRS 7.B45);
  - IFRS 7.13 C(d)** (d) os montantes sujeitos a um acordo principal compensação aplicável ou semelhante que não estão incluídos no IFRS 7.13C(b), incluindo:
    - IFRS 7.13 C(d)(i)** (i) montante relacionado a instrumentos financeiros reconhecidos que não atendem alguns ou todos os critérios de compensação do CPC 39/IAS 32.42 (vide IFRS 7.B47); e
    - IFRS 7.13 C(d)(ii)** (ii) montante relacionado a garantia financeira (incluindo a garantia em dinheiro) (vide IFRS 7.B48-B49); e
  - IFRS 7.13 C(e)** (e) o montante líquido, após dedução dos montantes do item (d) a partir dos montantes do item (c) acima.
- IFRS 7.B42** Os instrumentos financeiros divulgados de acordo com o IFRS 7.13C podem estar sujeitos a diferentes requisitos de mensuração (por exemplo, um pagamento relacionado a um acordo de recompra pode ser mensurado pelo custo amortizado, enquanto um derivativo será mensurado pelo valor justo). Incluir instrumentos aos seus valores reconhecidos e descrever as diferenças de mensuração resultantes nas divulgações relacionadas.
- IFRS 7.B44** O IFRS 7.13C (b) requer que as entidades divulguem os montantes de acordo com o CPC 39/IAS 32.42 ao determinar os valores líquidos apresentados no balanço patrimonial. Os montantes de ambos os ativos financeiros reconhecidos e as responsabilidades financeiras reconhecidas que são objeto de compensação sob o mesmo regime serão divulgados em ambos os ativos financeiros e divulgações de responsabilidade financeira. No entanto, os valores apresentados (em, por exemplo, uma tabela) são limitados aos montantes que estão sujeitos à compensação. Por exemplo, uma entidade pode ter um ativo derivativo reconhecido e um passivo derivativo reconhecido que atendem aos critérios de compensação do CPC 39/IAS 32.42. Se o valor bruto do ativo derivativo é maior do que o valor bruto do passivo derivativo, a tabela de divulgação do ativo financeiro incluirá o valor total do ativo derivativo (de acordo com a IFRS 7.13C (a)) e todo o valor do passivo

derivativo (de acordo com a IFRS 7.13C (b)). No entanto, enquanto a tabela de divulgação do passivo financeiro incluirá a totalidade do valor do passivo derivativo (de acordo com IFRS 7.13C (a)), ele só incluirá o valor do ativo derivativo (de acordo com a IFRS 7.13C (b)) que for igual ao montante do passivo derivativo.

- IFRS 7.B46* Os valores que devem ser divulgados pela IFRS 7.13C (c) precisam ser conciliados com os valores individuais das contas contábeis apresentadas na demonstração financeira.
- IFRS 7.B51* As divulgações quantitativas exigidas pelo IFRS 7.13C (a) - (e) podem ser agrupadas por tipo de instrumento ou transação financeira (por exemplo, derivativos, recompra e acordos de recompra ou empréstimos de títulos e acordos de empréstimo de títulos).
- IFRS 7.B62* Alternativamente, a entidade pode agrupar as divulgações quantitativas exigidas pelo IFRS 7.13C (a) - (c) por tipo de instrumento financeiro, e divulgações quantitativas exigidas pelo IFRS 7.13C (c) - (e) pela contraparte. Se uma entidade fornece as informações exigidas pela contraparte, a entidade não é obrigada a identificar as partes pelo nome. No entanto, a designação de contrapartes (contraparte A contraparte, B, C, etc) contraparte deve manter-se consistente de ano para ano para os exercícios apresentados para manter a comparabilidade. Divulgações qualitativas precisam ser consideradas para que mais informações possam ser dadas sobre os tipos de contrapartes. Quando a divulgação dos montantes em IFRS 7.13C (c) - (e) é fornecido pela contraparte, valores que são individualmente significativos em termos de quantidades totais da contraparte devem ser divulgados separadamente e os valores restantes de contrapartida individualmente insignificantes precisam ser agregadas em uma conta contábil.
- IFRS 7.13 D* Os montantes totais divulgados de acordo com o IFRS 7.13C(d) para um instrumento deve ser limitado aos montantes em IFRS 7.13C(c) para esse instrumento.
- IFRS 7.13 E* Descrever os direitos de compensação associados com ativos e passivos financeiros reconhecidos, sujeitos a um acordo principal de compensação executável ou semelhante que estão divulgados em conformidade com o IFRS 7.13C(d), incluindo a natureza desses direitos.
- IFRS 7.B50* Uma entidade descreve os tipos de direitos de compensação e acordos semelhantes publicados de acordo com o IFRS 7.13C (d), incluindo a natureza desses direitos. Por exemplo, uma entidade descreve os seus direitos condicionais. Para os instrumentos sujeitos a direitos de compensação que não são dependentes de um acontecimento futuro, mas que não satisfazem os critérios remanescentes do CPC 39/IAS 32.42, a entidade descreve o motivo (s) por que os critérios não foram cumpridos. Para qualquer garantia financeira recebida ou prometida, a entidade descreve os termos do contrato de garantia (por exemplo, quando a garantia é restrita).
- IFRS 7.13 F* Se as informações requeridas pelo IFRS 7.13B–13E são divulgadas em mais de uma nota explicativa nas demonstrações financeiras, esta notas devem ter referência cruzada.
- Insights 7.8.200.40* *Em nosso ponto de vista, se o contrato base for um instrumento financeiro e forem cumpridos os critérios de compensação e derivativo embutido, então um derivativo embutido separável e o contrato base devem ser apresentados em base líquida.*
- Insights 4.1.200.20* *Em nossa ponto de vista, se o ativo financeiro ou passivo financeiro se qualificarem para ser compensados, então as receitas e despesas relacionadas deveriam ser também compensados.*
- Garantia**
- CPC 40.14 IFRS 7.14*  
*CPC 40.14(a) IFRS 7.14 (a)*
- A entidade deve divulgar:
- (a) o valor contábil de ativo financeiro que é usado como garantia para passivos ou passivos contingentes, incluindo montantes que tenham sido reclassificados em consonância com o item 37(a) do CPC 38/IAS 39; e
- CPC 40.14(b) IFRS 7.14 (b)*
- (b) os termos e condições relativos à garantia.

*CPC 40.15 IFRS 7.15* Quando a entidade possui garantias (de ativos financeiros ou não financeiros) e está autorizada a vender ou rerepresentar a garantia na ausência de descumprimento por parte do detentor da garantia, a entidade deve divulgar:

- CPC 40.15(a) IFRS 7.15(a)* (a) o valor justo da garantia possuída;
- CPC 40.15(b) IFRS 7.15(b)* (b) o valor justo de qualquer garantia vendida ou renovada, e se a entidade tem obrigação de devolvê-la; e
- CPC 40.15(c) IFRS 7.15(c)* (c) os termos e as condições associados ao uso da garantia.

#### **Conta de provisão para perda com crédito**

*CPC 40.16 IFRS 7.16* Quando ativos financeiros sofrem redução no valor recuperável por perdas com crédito e a entidade registra a perda no valor recuperável em conta separada (por exemplo, em conta de provisão usada para registrar perdas individuais ou conta similar usada para registrar perdas de forma coletiva), em vez de reduzir diretamente o montante do valor contábil do ativo, deve ser divulgada a conciliação das movimentações dessa conta durante o período para cada classe de ativos financeiros.

#### **Instrumentos financeiros compostos com múltiplos derivativos embutidos**

*CPC 40.17 IFRS 7.17* Se a entidade tiver emitido um instrumento que contenha tanto um componente de capital próprio como um passivo (vide item 28 do CPC 39/IAS 32) e o instrumento possuir múltiplos derivativos embutidos cujos valores são interdependentes (tais como um instrumento de dívida conversível), deve divulgar a existência dessas situações.

#### **Descumprimento de compromisso contratual**

*CPC 40.18 IFRS 7.18* Para empréstimos a pagar existentes na data das demonstrações financeiras, a entidade deve divulgar:

- CPC 40.18(a) IFRS 7.18(a)* (a) detalhes de qualquer descumprimento contratual durante o período do principal, juros, amortização ou resgates;
- CPC 40.18(b) IFRS 7.18(b)* (b) o valor contábil da dívida em atraso na data das demonstrações financeiras; e
- CPC 40.18(c) IFRS 7.18(c)* (c) no caso de renegociação dos termos contratuais antes das demonstrações financeiras serem autorizadas para emissão e os termos dessa renegociação.

*CPC 40.19 IFRS 7.19* Se, durante o período, tiver havido descumprimentos ou violações dos acordos contratuais diferentes das descritas no item 18 do CPC 40/IFRS 7, a entidade deve divulgar a mesma informação exigida no item 18 do CPC 40/IFRS 7 se os descumprimentos ou violações permitiram que o credor exigisse 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 financeiras).

#### **Itens de receita, despesa, ganhos e perdas**

*CPC 40.20 IFRS 7.20* Uma entidade divulgará os seguintes itens de receita, despesa, ganhos ou perdas nas demonstrações financeiras ou nas notas explicativas:

- CPC 40.20(a) IFRS 7.20(a)* (a) ganhos líquidos ou perdas líquidas em:
- CPC 40.20(a)(i) IFRS 7.20(a)(i)* (i) ativos financeiros ou passivos financeiros mensurados ao valor justo por meio do resultado, demonstrando separadamente aqueles ativos financeiros ou passivos financeiros designados como tal no reconhecimento inicial, e aqueles ativos financeiros ou passivos financeiros que são classificados como mantidos para negociação de acordo com o CPC 38/IAS 39.
- CPC 40.20(a)(ii) IFRS 7.20(a)(ii)* (ii) ativos financeiros disponíveis para venda, demonstrando separadamente a quantidade do ganho ou perda reconhecida como outros resultados abrangentes durante o período e a quantidade reclassificada de outros resultados abrangentes para a demonstração do resultado do período;
- CPC 40.20(a)(iii) IFRS 7.20(a)(iii)* (iii) investimentos mantidos até o vencimento;
- CPC 40.20(a)(iv) IFRS 7.20(a)(iv)* (iv) empréstimos e recebíveis; e
- CPC 40.20(a)(v) IFRS 7.20(a)(v)* (v) passivos financeiros mensurados pelo custo amortizado;
- CPC 40.20(b) IFRS 7.20(b)* (b) receita total de juros e despesas total de juros (calculadas utilizando-se o método da taxa de juros efetiva) para ativos ou passivos financeiros que não sejam mensurados ao valor justo por meio do resultado.

CPC 40.20(c)	IFRS 7.20(c)	(c) receita e despesa de honorários (exceto os valores incluídos na taxa de juros efetiva) decorrentes de:
CPC 40.20(c)(i)	IFRS 7.20(c)(i)	(i) ativos ou passivos financeiros que não sejam mensurados ao valor justo por meio do resultado; e
CPC 40.20(c)(ii)	IFRS 7.20(c)(ii)	(ii) trustes e outras atividades fiduciárias, que resultem na detenção ou investimento de ativos em nome de pessoas físicas, trustes, planos de benefícios de pensão e outras instituições;
CPC 40.20(d)	IFRS 7.20(d)	(d) receita financeira contabilizada em ativos que sofreram perda de valor recuperável de acordo com o item AG93 do CPC 38/IAS 39; e
CPC 40.20(e)	IFRS 7.20(e)	(e) o montante da perda por redução ao valor recuperável para cada classe de ativos financeiros.

*Insights 7.8.80.50*

*Em nosso ponto de vista, os custos de financiamento e receitas financeiras não devem ser apresentados numa base líquida (por exemplo, como "despesas financeiras líquidas") na demonstração do resultado sem apresentarem uma análise dos custos de financiamento e receitas financeiras. No entanto, isso não impede a apresentação do rendimento financeiro imediatamente seguido por custos de financiamento e um subtotal (por exemplo, "custos financeiros líquidos") na demonstração do resultado.*

*Insights 7.8.80.70*

*Em nosso ponto de vista, as despesas relativas a ações que são classificadas como passivo - por exemplo, dividendos sobre ações preferenciais resgatáveis - podem ser incluídos como juros sobre outros passivos ou apresentados, separadamente, como custos de financiamento.*

*Insights 7.8.145.10*

*Em nosso ponto de vista, os ganhos ou perdas decorrentes do resultado da baixa do passivo financeiro antigo (incluindo qualquer desconto ou prêmio não amortizado) devem ser apresentados como um item separado na divulgação da receita ou despesa financeira, respectivamente.*

*Insights 7.8.220.80*

*Se a contabilização de hedge não for aplicada a um instrumento derivativo que for inserido como hedge econômico, então, em nosso ponto de vista os ganhos e perdas com derivativos podem ser apresentados na demonstração do resultado como itens ou operacionais ou de financiamento, dependendo da natureza do item que está sendo economicamente cobertos.*

**Políticas contábeis**

CPC 40.21,B5 IFRS 7.21,,B5 Para instrumentos financeiros é requerida a divulgação da base de mensuração usada na elaboração das demonstrações financeiras e de outras políticas contábeis usadas que sejam relevantes para a compreensão das demonstrações financeiras, essa evidenciação inclui:

CPC 40.B5(a)	IFRS 7.B5(a)	(a) para os instrumentos financeiros ativos ou passivos designados como mensurados pelo valor justo por meio do resultado:
CPC 40.B5(a)(i)	IFRS 7.B5(a)(i)	(i) a natureza dos ativos ou passivos financeiros que a entidade designou como mensurados pelo valor justo por meio do resultado;
CPC 40.B5(a)(ii)	IFRS 7.B5(a)(ii)	(ii) os critérios usados para a determinação desses ativos e passivos financeiros como mensurados pelo valor justo por meio do resultado; e
CPC 40.B5(a)(iii)	IFRS 7.B5(a)(iii)	(iii) como a entidade satisfaz as condições nos itens 9, 11A ou 12 do CPC 38/IAS 39 para tal designação. Para os instrumentos designados de acordo com o item (b)(i) da definição de ativo e passivo financeiro mensurado pelo valor justo por meio do resultado no CPC 38/IAS 39, essa evidenciação inclui a descrição narrativa das circunstâncias subjacentes à inconsistência de mensuração ou reconhecimento que de outra forma surgiriam. Para os instrumentos designados de acordo com o item (b)(ii) da definição de ativo ou passivo financeiro mensurado pelo valor justo por meio do resultado, essa evidenciação inclui a descrição narrativa de como a designação como mensurado pelo valor justo por meio do resultado é consistente com a estratégia de gestão de risco ou de investimentos documentada pela entidade;
CPC 40.B5(b)	IFRS 7.B5(b)	(b) os critérios usados para definir os ativos financeiros classificados como disponíveis para venda;

- CPC 40.B5(c) IFRS 7.B5(c) (c) se compras e vendas regulares de ativos financeiros são contabilizadas na data da transação ou da liquidação (vide item 38 do CPC 38/IAS 39);
- CPC 40.B5(d) IFRS 7.B5(d) (d) quando a conta de provisão é usada para reduzir o valor contábil de ativo financeiro que sofreu redução por perdas no valor recuperável devido a perdas de crédito:
- CPC 40.B5(d)(i) IFRS 7.B5(d)(i) (i) os critérios para determinar quando o valor contábil do ativo financeiro baixado é reduzido diretamente (ou no caso da reversão de baixa, aumentado diretamente) e quando a provisão é utilizada; e
- CPC 40.B5(d)(ii) IFRS 7.B5(d)(ii) (ii) os critérios para baixar montantes contabilizados na conta de provisão contra o valor contábil do ativo financeiro baixado (vide item 16 do CPC 40/IFRS 7).
- CPC 40.B5(e) IFRS 7.B5(e) (e) como as perdas e os ganhos líquidos nas várias categorias de instrumentos financeiros são determinados (vide item 20(a) do CPC 40/IFRS 7), por exemplo, se os ganhos ou as perdas líquidos mensurados pelo valor justo por meio do resultado incluem juros ou dividendos;
- CPC 40.B5(f) IFRS 7.B5(f) (f) os critérios que a entidade utiliza para determinar que existe evidência objetiva de que perda do valor recuperável tenha ocorrido (vide item 20(e) do CPC 40/IFRS 7);
- CPC 40.B5(g) IFRS 7.B5(g) (g) quando os termos do instrumentos financeiro ativo que de outra forma seriam vencidos ou sofreriam perda do valor recuperável tiverem sido renegociados, a política contábil para as condições a que estão sujeitos os ativos renegociados (vide item 36(d) do CPC 40/IFRS 7).

### Contabilidade de *hedge*

Insights 7.8.270.40

*Em nosso ponto de vista, quando a contabilização de hedge não é aplicada, ou porque uma entidade opta por não aplicar, ou porque os critérios de contabilização de hedge não são cumpridos, as informações devem ser fornecidas para explicar a relação entre os derivativos e as operações para as quais existem hedges econômicos. Acreditamos que isso deve ser feito para permitir que os usuários das demonstrações financeiras compreendam a extensão em que o risco é mitigado por meio do uso dos derivativos.*

### Hedges de valor justo

- CPC 40.22 IFRS 7.22 A entidade deve divulgar separadamente os itens a seguir para os *hedges* designados de valor justo:
- CPC 40.22(a) IFRS 7.22(a) (a) descrição de cada tipo de *hedge*;
- CPC 40.22(b) IFRS 7.22(b) (b) descrição dos instrumentos financeiros designados como instrumentos de *hedge* e seus valores justos na data das demonstrações financeiras; e
- CPC 40.22(c) IFRS 7.22(c) (c) a natureza dos riscos que estão sendo objeto do *hedge*.
- CPC 40.24(a) IFRS 7.24 A entidade deve divulgar separadamente, ganhos ou perdas:
- CPC 40.24(a,i) IFRS 7.24(a)(i) (a) sobre o instrumento de *hedge*; e
- CPC 40.24(a,ii) IFRS 7.24(a)(ii) (b) sobre o objeto de *hedge* atribuído ao risco coberto.

### Hedges de fluxo de caixa

- CPC 40.22 IFRS 7.22 A entidade deve divulgar separadamente os itens a seguir para os *hedges* de fluxo de caixa:
- CPC 40.22(a) IFRS 7.22(a) (a) descrição de cada tipo de *hedge*;
- CPC 40.22(b) IFRS 7.22(b) (b) descrição dos instrumentos financeiros designados como instrumentos de *hedge* e seus valores justos na data das demonstrações financeiras;
- CPC 40.22(c) IFRS 7.22(c) (c) a natureza dos riscos que estão sendo objeto do *hedge*;
- CPC 40.23(a) IFRS 7.23(a) (d) os períodos em que se espera que o fluxo de caixa irá ocorrer e quando espera-se que eles afetarão o resultado;
- CPC 40.23(b) IFRS 7.23(b) (e) uma descrição de qualquer operação prevista em que foi utilizada a contabilidade de *hedge*, mas que já não se espera que ocorra;
- CPC 40.23(c) IFRS 7.23(c) (f) o montante que tenha sido reconhecido em outros resultados abrangentes durante o período;
- CPC 40.23(d) IFRS 7.23(d) (g) a quantia que tenha sido reclassificada do patrimônio líquido para o resultado do período, mostrando o montante incluído em cada item da demonstração do resultado do período;
- CPC 40.23(e) IFRS 7.23(e) (h) o montante que tenha sido removido do patrimônio líquido durante o período e incluído no custo inicial ou outro valor contábil de ativo não financeiro ou passivo não financeiro cuja aquisição ou incorrência tenha sido um *hedge* de operação prevista e altamente provável; e

CPC 40.24(b) IFRS 7.24(b)	(i) a ineficácia do <i>hedge</i> reconhecida no resultado que decorre de <i>hedges</i> de fluxo de caixa.	_____
	<b>Hedges de investimentos líquidos em operações no exterior</b>	
CPC 40.22 IFRS 7.22	A entidade deve divulgar separadamente os itens a seguir para cada tipo de <i>hedge</i> de investimentos líquidos em operações no exterior:	_____
CPC 40.22(a) IFRS 7.22(a)	(a) descrição de cada tipo de <i>hedge</i> ;	_____
CPC 40.22(b) IFRS 7.22(b)	(b) descrição dos instrumentos financeiros designados como instrumentos de <i>hedge</i> e seus valores justos na data das demonstrações financeiras; e	_____
CPC 40.22(c) IFRS 7.22(c)	(c) a natureza dos riscos que estão sendo objeto do <i>hedge</i> ;	_____
CPC 40.24(c) IFRS 7.24(c)	(d) a ineficácia do <i>hedge</i> reconhecida no resultado que decorre de <i>hedges</i> de investimentos líquidos em operações no exterior (vide CPC 02/IAS 21).	_____
	<b>Divulgações de valor justo</b>	
CPC 40.25 IFRS 7.25	Exceto pelo o que foi estabelecido no item 29 do CPC 40/IFRS 7, para cada classe de ativo financeiro e passivo financeiro, a entidade deve divulgar o valor justo daquela classe de ativos e passivos de forma que permita ser comparada com o seu valor contábil.	_____
CPC 40.26 IFRS 7.26	Na divulgação de valores justos, a entidade deve agrupar ativos financeiros e passivos financeiros em classes, mas deve compensá-los somente na medida em que seus valores contábeis forem compensados no balanço patrimonial.	_____
CPC 40.28 IFRS 7.28	Se o mercado para um instrumento financeiro não é ativo, a entidade estabelece seu valor justo utilizando técnica de avaliação (vide itens AG 74 a AG79 do CPC 38/IAS 39). No entanto, a melhor evidência do valor justo no reconhecimento inicial é o preço de transação (i.e., o valor justo da retribuição dada ou recebida), a não ser que as condições dos itens AG76 do CPC 38/IAS 39 sejam satisfeitas. Pode haver uma diferença entre o valor justo no reconhecimento inicial e a quantia que seria determinada na data da utilização da técnica de avaliação. Se tal diferença existe, a entidade deve divulgar, por classe de instrumento financeiro:	_____
CPC 40.28(a) IFRS 7.28(a)	(a) a sua política contábil para reconhecer essa diferença no resultado para refletir uma alteração nos fatores (incluindo o tempo) que os participantes do mercado deveriam considerar na definição de preço (vide item AG76 do CPC 38/IAS 39);	_____
CPC 40.28(b) IFRS 7.28(b)	(b) a diferença agregada a ser reconhecida no resultado no início e no fim do período e a conciliação das alterações no balanço decorrentes dessa diferença; e	_____
IFRS 7.28(c)	(c) porque a entidade concluiu que o preço da transação não foi a melhor evidência do valor justo, incluindo uma descrição da evidência que suporte o valor justo.	_____
<i>Insights 7.8.280.50</i>	<i>Uma entidade, como um fundo mútuo ou uma cooperativa, cujo capital social é classificado como passivo financeiro pode apresentar o seu capital social como ativos líquidos atribuíveis aos acionistas, na sua demonstração financeira. Se o valor contábil das ações de emissão classificados como passivos financeiros não são uma aproximação razoável do seu valor justo, então, em nosso ponto de vista, a entidade deve divulgar o valor justo das ações, mesmo que esta opção de apresentação tenha sido eleita.</i>	_____
CPC 40.29 IFRS 7.29	As divulgações de valor justo não são exigidas:	_____
CPC 40.29(a) IFRS 7.29(a)	(a) quando o valor contábil for uma aproximação razoável do valor justo, por exemplo, para instrumentos financeiros tais como contas a receber de clientes e contas a pagar a fornecedores de curto prazo;	_____
CPC 40.29(b) IFRS 7.29(b)	(b) para investimento em instrumentos patrimoniais que não possuem preços de mercado cotados em mercado ativo, ou derivativos ligados a esse instrumento patrimonial, que são mensurados ao custo de acordo com o CPC 38/IAS 39 porque seu valor justo não pode ser mensurado de maneira confiável; ou	_____
CPC 40.29(c) IFRS 7.29(c)	(c) para contrato que contenha característica de participação discricionária (como descrito no CPC 11/IFRS 4) se o valor justo dessa característica não puder ser mensurado de maneira confiável.	_____

<i>CPC 40.30</i>	<i>IFRS 7.30</i>	<b>Divulgações quando o valor justo não pode ser mensurado de maneira confiável</b>
		Nos casos descritos no item 29(b) e (c) do CPC 40/IFRS 7, a entidade deve divulgar informações para auxiliar os usuários das demonstrações financeiras a fazer seu próprio julgamento a respeito da extensão de possíveis diferenças entre o valor contábil desses ativos financeiros ou passivos financeiros e seus valores justos, incluindo:
<i>CPC 40.30(a)</i>	<i>IFRS 7.30(a)</i>	(a) o fato de que a informação do valor justo não foi divulgada para esses instrumentos porque seus valores justos não podem ser mensurados de maneira confiável;
<i>CPC 40.30(b)</i>	<i>IFRS 7.30(b)</i>	(b) uma descrição de instrumentos financeiros, o valor contábil, e a explicação da razão de o valor justo não poder ser mensurado de maneira confiável;
<i>CPC 40.30(c)</i>	<i>IFRS 7.30(c)</i>	(c) informações sobre o mercado para os instrumentos financeiros;
<i>CPC 40.30(d)</i>	<i>IFRS 7.30(d)</i>	(d) informações sobre se e como a entidade pretende dispor dos instrumentos financeiros; e
<i>CPC 40.30(e)</i>	<i>IFRS 7.30(e)</i>	(e) se o instrumento financeiro cujo valor justo não puder ser mensurado de maneira confiável é baixado, esse fato, seu valor contábil no momento da baixa e o montante do ganho ou perda reconhecido.

<i>CPC 40.31-32A</i>	<i>IFRS 7.31-32A</i>	<b>Natureza e extensão dos riscos</b>
		A entidade deve divulgar informações que possibilitem que os usuários de suas demonstrações financeiras avaliem a natureza e a extensão dos riscos decorrentes de instrumentos financeiros aos quais a entidade está exposta na data das demonstrações financeiras. Esses riscos incluem tipicamente, mas não estão limitados a risco de crédito, risco de liquidez e risco de mercado. Divulgações qualitativas no contexto de divulgações quantitativas permite que os usuários façam uma associação com as divulgações relacionadas e desse modo formem entendimento amplo acerca da natureza e da extensão dos riscos advindos dos instrumentos financeiros.

<i>CPC 40.B6</i>	<i>IFRS 7.B6</i>	As divulgações requeridas pelos itens 31 a 42 do CPC 40/IFRS 7 devem ser feitas nas demonstrações financeiras ou incorporadas por referências cruzadas a outras demonstrações, como o relatório da administração ou relatório de risco que são disponíveis para os usuários das demonstrações financeiras nos mesmos termos e na mesma data das demonstrações financeiras. Sem essas informações as demonstrações financeiras são incompletas.
------------------	------------------	--

<i>CPC 40.33</i>	<i>IFRS 7.33</i>	<b>Risco de crédito</b>
		Para cada tipo de risco decorrente de instrumentos financeiros, a entidade deve divulgar:
<i>CPC 40.33(a)</i>	<i>IFRS 7.33(a)</i>	(a) a exposição ao risco e como ele surge;
<i>CPC 40.33(b)</i>	<i>IFRS 7.33(b)</i>	(b) seus objetivos, políticas e processos para gerenciar os riscos e os métodos utilizados para mensurar o risco;
<i>CPC 40.33(c)</i>	<i>IFRS 7.33(c)</i>	(c) quaisquer alterações nos itens 33(a) ou (b) no CPC 40/IFRS 7 do período anterior;
<i>CPC 40.34(a)</i>	<i>IFRS 7.34(a)</i>	(d) sumário de dados quantitativos sobre sua exposição aos riscos no fim do período. Essa divulgação deve ser baseada nas informações fornecidas internamente ao pessoal chave da administração da entidade (como definido no CPC 05/IAS 24, por exemplo, o conselho de administração ou o presidente executivo); e
<i>CPC 40.34(c)</i>	<i>IFRS 7.34(c)</i>	(e) concentrações de risco se não for evidente a partir das divulgações feitas de acordo com o item 34(a) no CPC 40/IFRS 7 e aquelas requeridas para exposição de risco no CPC 40/IFRS 7.36-38.

<i>CPC 40.B8</i>	<i>IFRS 7.B8</i>	O item 34 (c) do CPC 40/IFRS 7 requer divulgação acerca de concentrações de risco. Concentrações de risco decorrem de instrumentos financeiros que possuem características similares e que são afetados de forma similar por variações nas condições econômicas. A identificação da concentração dos riscos requer julgamento levando em consideração as circunstâncias da entidade. Divulgações sobre concentrações de risco devem incluir:
<i>CPC 40.B8(a)</i>	<i>IFRS 7.B8(a)</i>	(a) descrição sobre como a administração determina essas concentrações;
<i>CPC 40.B8(b)</i>	<i>IFRS 7.B8(b)</i>	(b) descrição das características comuns que identificam cada concentração (por exemplo, contraparte, área geográfica, moeda ou mercado); e
<i>CPC 40.B8(c)</i>	<i>IFRS 7.B8(c)</i>	(c) o montante de exposição ao risco associado com todos os instrumentos financeiros que possuem essa mesma característica.

CPC 40.35	IFRS 7.35	Se os dados quantitativos divulgados no final do período não são representativos da exposição ao risco da entidade durante o período, a entidade deve fornecer outras informações que sejam representativas.	_____
CPC 40.34(b)	IFRS 7.34(b)	Divulgar as informações requeridas no CPC 40/IFRS 7.36-38, como parte das divulgações para atender o item 34(a) no CPC 40/IFRS 7 ou separadamente.	_____
CPC 40.36	IFRS 7.36	A entidade deve divulgar por classe de instrumento financeiro:	
CPC 40.36(a)	IFRS 7.36(a)	(a) o montante que melhor representa sua exposição máxima ao risco de crédito ao término do período sem considerar quaisquer garantias mantidas, ou outros instrumentos de melhoria de crédito (por exemplo, contratos que permitam a compensação pelo valor líquido – <i>netting agreements</i> ”, mas que não se qualificam para compensação segundo o CPC 39/IAS 32; essa divulgação não é requerida para instrumentos financeiros cujos valores contábeis melhor representem a máxima exposição ao risco de crédito.	_____
CPC 40.36(b)	IFRS 7.36(b)	(b) descrição da garantia mantida como título e valor mobiliário ( <i>security</i> ) e de outros instrumentos de melhoria de crédito, e seus efeitos financeiros (por exemplo: quantificação da extensão na qual a garantia e outros instrumentos de melhoria de crédito mitigam o risco o risco crédito) com relação ao montante que melhor representa a exposição máxima ao risco de crédito (quer seja divulgado de acordo com o item (a) ou representado por meio do valor contábil do instrumento financeiro);	_____
CPC 40.36(c)	IFRS 7.36(c)	(c) informações sobre a qualidade do crédito de ativos financeiros que não estão vencidos e tampouco com evidências de perdas.	_____
CPC 40.37	IFRS 7.37	A entidade deve divulgar por classe de ativo financeiro:	
CPC 40.37(a)	IFRS 7.37(a)	(a) uma análise dos vencimentos dos ativos financeiros ( <i>aging analysis</i> ) que estão vencidos ao final do período de reporte, mas para os quais não foi considerada perda por não recuperabilidade;	_____
CPC 40.37(b)	IFRS 7.37(b)	(b) uma análise dos ativos financeiros que foram individualmente considerados sujeitos à não recuperabilidade ( <i>impaired</i> ) ao término do período de reporte, incluindo os fatores que a entidade considerou determinantes para quantificá-los como tal.	_____
CPC 40.38	IFRS 7.38	Quando a entidade obtém ativos financeiros ou não financeiros durante o período, por meio da posse de garantias que mantém como títulos e valores mobiliários ( <i>securities</i> ) ou outros instrumentos que visem melhorar o nível de recuperação do crédito (por exemplo, garantias), e tais ativos satisfizerem o critério de reconhecimento previsto em outros CPCs/IFRSs, a entidade deve divulgar para esses ativos mantidos na data de reporte:	
CPC 40.38(a)	IFRS 7.38(a)	(a) a natureza e o valor contábil dos ativos; e	_____
CPC 40.38(b)	IFRS 7.38(b)	(b) quando os ativos não são prontamente conversíveis em caixa, a política adotada pela entidade para alienação de tais ativos ou para seu uso em suas operações.	_____
		<b>Risco de liquidez</b>	
CPC 40.33	IFRS 7.33	Para cada tipo de risco decorrente de instrumentos financeiros, a entidade deve divulgar:	
CPC 40.33(a)	IFRS 7.33(a)	(a) a exposição ao risco e como ele surge;	_____
CPC 40.33(b)	IFRS 7.33(b)	(b) seus objetivos, políticas e processos para gerenciar os riscos e os métodos utilizados para mensurar o risco; e	_____
CPC 40.33(c)	IFRS 7.33(c)	(c) quaisquer alterações em (a) ou (b) do período anterior;	_____
CPC 40.34(a)	IFRS 7.34(a)	(d) sumário de dados quantitativos sobre sua exposição aos riscos ao término do período de reporte. Essa divulgação deve ser baseada nas informações fornecidas internamente ao pessoal chave da administração da entidade (conforme definido no CPC 05/IAS 24), por exemplo, o conselho de administração da entidade ou o seu presidente executivo;	_____
CPC 40.34(c)	IFRS 7.34(c)	(e) concentrações de risco se não forem evidentes a partir das divulgações feitas de acordo com o item (a) no CPC 40/IFRS 7 e aquelas requeridas para exposição de risco no CPC 40/IFRS 7.39.	_____

<i>CPC 40.B8 IFRS 7.B8</i>	O item 34 (c) do CPC40/IFRS 7 requer divulgação acerca de concentrações de risco. Concentrações de risco decorrem de instrumentos financeiros que possuem características similares e que são afetados de forma similar por variações nas condições econômicas. A identificação da concentração dos riscos requer julgamento levando em consideração as circunstâncias da entidade. Divulgações sobre concentrações de risco devem incluir:	
<i>CPC 40.B8(a) IFRS 7.B8(a)</i>	(a) descrição de como a administração determina essas concentrações;	_____
<i>CPC 40.B8(b) IFRS 7.B8(b)</i>	(b) descrição das características comuns que identificam cada concentração (por exemplo, contraparte, área geográfica, moeda ou mercado); e	_____
<i>CPC 40.B8(c) IFRS 7.B8(c)</i>	(c) o montante de exposição ao risco associado com todos os instrumentos financeiros que possuem essa mesma característica.	_____
<i>CPC 40.B10A IFRS 7.B10A</i>	De acordo com o item 34(a) do CPC 40/IFRS 7, a entidade evidencia dados qualitativos sumarizados a respeito de sua exposição ao risco de liquidez com base nas informações fornecidas internamente para as pessoas chave da administração. A entidade deve explicar como esses dados são determinados. Se a saída de caixa (ou outro ativo financeiro) incluída nesses dados pode:	
<i>CPC 40.B10A(a) IFRS 7. B10A(a)</i>	(a) ocorrer significativamente antes do que indicado nos dados; ou	_____
<i>CPC 40.B10A(b) IFRS 7.B10A(b)</i>	(b) se de montante significativamente diferente daquele indicado nos dados (por exemplo, para derivativo incluído nos dados em uma base de liquidação pelo líquido mas para o qual a contraparte pode requerer a liquidação pelo valor bruto).	_____
	A entidade deve divulgar esse fato e fornecer informação quantitativa que possibilite aos usuários das demonstrações financeiras avaliar a extensão desse risco a menos que essa informação esteja incluída na análise dos vencimentos contratuais requerida pelo item 39(a) ou (b) no CPC 40/IFRS 7.	_____
<i>CPC 40.35 IFRS 7.35</i>	Se os dados quantitativos divulgados no final do período não são representativos da exposição ao risco da entidade durante o período, a entidade deve fornecer outras informações que sejam representativas.	_____
<i>CPC 40.34(b) IFRS 7.34(b)</i>	Divulgar as informações requeridas no CPC 40/IFRS 7.39, como parte das divulgações para atender o item 34(a) do CPC 40/IFRS 7 ou separadamente.	_____
<i>CPC 40.39 IFRS 7.39</i>	A entidade deve divulgar (vide CPC 40/IFRS 7.B11-B11F)	
<i>CPC 40.39(a) IFRS 7.39(a)</i>	(a) uma análise dos vencimentos para passivos financeiros não derivativos (incluindo contratos de garantia financeira) que demonstre os vencimentos contratuais remanescentes; e	_____
<i>CPC 40.39(b) IFRS 7.39(b)</i>	(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. Por exemplo, esse pode ser o caso para:	
<i>CPC 40.B11B IFRS 7.B11B</i>	(i) um <i>swap</i> de taxa de juros com vencimento remanescente de cinco anos em um <i>hedge</i> de fluxo de caixa de um ativo ou passivo indexado a uma taxa variável;	_____
	(ii) todos os compromissos de empréstimos.	_____
<i>CPC 40.39(c) IFRS 7.39(c)</i>	(c) uma descrição de como ela administra o risco de liquidez inerente a (a) e (b) do CPC 40 parágrafo 39.	_____
<i>Insights 7.8.370.30</i>	<i>Em nosso ponto de vista, a análise de vencimentos deve incluir todos os passivos financeiros derivativos, mas vencimentos contratuais somente são necessários para aqueles essenciais para a compreensão da tempestividade dos fluxos de caixa.</i>	_____
	<b>Risco de mercado</b>	
<i>CPC 40.33 IFRS 7.33</i>	A entidade deve divulgar (vide CPC 40/IFRS 7.B22-B26):	
<i>CPC 40.33(a) IFRS 7.33(a)</i>	(a) a exposição ao risco e como ele surge;	_____
<i>CPC 40.33(b) IFRS 7.33(b)</i>	(b) seus objetivos, políticas e processos para gerenciar os riscos e os métodos utilizados para mensurar o risco;	_____
<i>CPC 40.33(c) IFRS 7.33(c)</i>	(c) quaisquer alterações em CPC 40/IFRS 7.33 (a) ou (b) do período anterior;	_____

<i>CPC 40.34(a) IFRS 7.34(a)</i>	(d) sumário de dados quantitativos sobre sua exposição aos riscos no fim do período. Essa divulgação deve ser baseada nas informações fornecidas internamente ao pessoal chave da administração da entidade (como definido no CPC 05/IAS 24), por exemplo, o conselho de administração ou o presidente executivo; e	_____
<i>CPC 40.34(c) IFRS 7.34(c)</i>	(e) concentração de risco se não forem evidentes a partir das divulgações feitas de acordo com o item 34(a) do CPC 40/IFRS 7 e aquelas requeridas para exposição de risco no CPC 40/IFRS 7.40-42.	_____
<i>CPC 40.35 IFRS 7.35</i>	Se os dados quantitativos divulgados no final do período não são representativos da exposição ao risco da entidade durante o período, a entidade deve fornecer outras informações que sejam representativas.	_____
<i>CPC 40.34(b) IFRS 7.34(b)</i>	Divulgar as informações requeridas no CPC 40/IFRS 7.40-42, como parte das divulgações para atender o item 34(a) do CPC 40/IFRS 7 ou separadamente.	_____
<i>CPC 40.40 IFRS 7.40</i>	A menos que a entidade cumpra o item 41 do CPC 40/IFRS 7, ela deve divulgar o seguinte para os riscos de mercado:	
<i>CPC 40.40(a) IFRS 7.40(a)</i>	(a) uma análise de sensibilidade para cada tipo de risco de mercado aos quais a entidade está exposta ao fim do período contábil, mostrando como o resultado e o patrimônio líquido seriam afetados pelas mudanças no risco relevante variável que sejam razoavelmente possíveis naquela data;	_____
<i>CPC 40.40(b) IFRS 7.40(b)</i>	(b) os métodos e os pressupostos utilizados na elaboração da análise de sensibilidade; e	_____
<i>CPC 40.40(c) IFRS 7.40(c)</i>	(c) alterações do período anterior nos métodos e pressupostos utilizados, e a razão para tais alterações.	_____
<i>CPC 40.41 IFRS 7.41</i>	Se a entidade elabora uma análise de sensibilidade, tal como a do valor em risco ( <i>value-at-risk</i> ), que reflete interdependências entre riscos variáveis (por exemplo, taxas de juros e taxas de câmbio) e o utiliza para administrar riscos financeiros, ela pode utilizar essa análise de sensibilidade no lugar da análise especificada no item 40 do CPC 40/IFRS 7. A entidade deve divulgar também:	
<i>CPC 40.41(a) IFRS 7.41(a)</i>	(a) uma explicação do método utilizado na elaboração de tal análise de sensibilidade e dos principais parâmetros e pressupostos subjacentes aos dados fornecidos; e	_____
<i>CPC 40.41(b) IFRS 7.41(b)</i>	(b) uma explicação do objetivo do método utilizado e das limitações que podem resultar na incapacidade da informação de refletir completamente o valor justo dos ativos e passivos envolvidos.	_____
<i>Insights 7.8.380.60</i>	<i>Em nosso ponto de vista, a análise de sensibilidade inclui ativos financeiros e passivos financeiros mensurados pelo custo amortizado assim como instrumentos financeiros mensurados pelo valor justo por meio do resultado.</i>	_____
<i>CPC 40.B24 IFRS 7.B24</i>	A análise de sensibilidade deve ser evidenciada para cada moeda na qual a entidade possui exposição significativa.	_____
<i>Insights 7.8.380.80</i>	<i>Em nosso ponto de vista, nas demonstrações financeiras consolidadas a análise de sensibilidade deve abordar cada moeda em que uma entidade do grupo tem exposição significativa baseada na moeda funcional de cada entidade.</i>	_____
<i>CPC 40.42 IFRS 7.42</i>	Quando as análises de sensibilidade divulgadas de acordo com os itens 40 ou 41 do CPC 40/IFRS 7 não são representativas do risco inerente de instrumento financeiro (por exemplo, porque a exposição do final do período não reflete a exposição durante o ano), a entidade deve divulgar esse fato e a razão pela qual considera que as análises de sensibilidade não são representativas.	_____
<i>Insights 7.8.380.30</i>	<i>Uma entidade pode manter um investimento num instrumento patrimonial cotado em moeda estrangeira. Em nosso ponto de vista, a entidade não é obrigada a segregar o risco cambial de outros riscos de preços para um instrumento patrimonial. No entanto, para um instrumento de dívida, no mínimo, deve ser apresentada a divisão entre risco cambial e de taxa de juros.</i>	_____

### Transferência de ativos financeiros

CPC 40.42A IFRS 7.42A

Os requisitos de divulgação dos itens 42B a 42H do CPC 40/IFRS 7 relativos a transferências de ativos financeiros suplementam os outros requisitos de divulgação deste CPC/IFRS. A entidade deve apresentar as divulgações requeridas pelos itens 42B a 42H do CPC 40 em uma única nota explicativa em suas demonstrações financeiras. A entidade deve fornecer as divulgações requeridas para todos os ativos financeiros transferidos que não são desconhecidos e para qualquer envolvimento contínuo em ativo transferido, existente na data das demonstrações financeiras, independentemente de quando a respectiva transação de transferência ocorreu. Para as finalidades de aplicação dos requisitos de divulgação desses itens, a entidade transfere a totalidade ou parte de ativo financeiro (o ativo financeiro transferido) se, e somente se:

CPC 40.42A(a) IFRS 7.42A(a)

(a) transferir os direitos contratuais de receber os fluxos de caixa desse ativo financeiro; ou

CPC 40.42A(b) IFRS 7.42A(b)

(b) reter os direitos contratuais de receber os fluxos de caixa desse ativo financeiro, mas assumir uma obrigação contratual de pagar os fluxos de caixa a um ou mais beneficiários em um acordo.

CPC 40.42B IFRS 7.42B

A entidade deve divulgar informações que possibilitem aos usuários de suas demonstrações financeiras:

(a) compreender a relação entre ativos financeiros transferidos que não são desconhecidos em sua totalidade e os passivos associados; e

(b) avaliar a natureza e os riscos associados do envolvimento contínuo da entidade em ativos financeiros desconhecidos.

CPC 40.42H,B39 IFRS 7.42H,B39

A entidade deve divulgar quaisquer informações adicionais que considerar necessárias para alcançar os objetivos de divulgação do item 42B do CPC 40/IFRS 7 (vide CPC 40/IFRS 7.B33).

#### Ativos financeiros transferidos que não são desconhecidos em sua totalidade

CPC 40.42D IFRS 7.42D

A entidade deve divulgar em cada data-base da demonstração financeira e para cada classe de ativos financeiros transferidos que não são desconhecidos em sua totalidade:

CPC 40.42D(a) IFRS 7.42D(a)

(a) a natureza dos ativos transferidos;

CPC 40.42D(b) IFRS 7.42D(b)

(b) a natureza dos riscos e benefícios de propriedade aos quais a entidade está exposta;

CPC 40.42D(c) IFRS 7.42D(c)

(c) uma descrição da natureza da relação entre ativos transferidos e os passivos associados, incluindo restrições decorrentes da transferência sobre o uso dos ativos transferidos pela entidade que está apresentando as demonstrações financeiras;

CPC 40.42D(d) IFRS 7.42D(d)

(d) quando a contraparte dos passivos associados tem recurso somente para os ativos transferidos, o cronograma que estabelece:

(i) o valor justo dos ativos transferidos;

(ii) o valor justo dos passivos associados; e

(iii) a posição líquida (a diferença entre o valor justo dos ativos transferidos e os passivos associados);

CPC 40.42D(e) IFRS 7.42D(e)

(e) quando a entidade continuar a reconhecer a totalidade dos ativos transferidos, os valores contábeis dos ativos e dos passivos associados;

CPC 40.42D(f) IFRS 7.42D(f)

(f) quando a entidade continuar a reconhecer os ativos na medida de seu envolvimento contínuo (vide item 20(c) do CPC 38/IAS 39):

(i) o valor contábil total dos ativos originais antes da transferência;

(ii) o valor contábil dos ativos que a entidade continua a reconhecer; e

(iii) o valor contábil dos passivos associados.

CPC 40.42A,B32 IFRS 7.42.A,B32

As divulgações acima são requeridas para cada data-base em que a entidade continua a reconhecer ativos financeiros transferidos, independentemente de quando ocorreram as transferências.

Insights 7.8.460.50

*Se a parte de um ativo financeiro que for transferida não cumprir os critérios do CPC 38/IAS 39.16 (a), então, em nosso ponto de vista, uma entidade satisfaz os requisitos de divulgação em relação aos valores contábeis dos ativos transferidos (vide CPC 40/IFRS 7.42D) indicando o valor contábil da totalidade do ativo ou da aplicação de uma metodologia de alocação razoável, juntamente com tal explicação adicional que pode ser apropriada nas circunstâncias.*

### Ativos financeiros transferidos que são desreconhecidos em sua totalidade

CPC 40.42E IFRS 7.42E

Quando a entidade desreconhece ativos financeiros transferidos em sua totalidade, mas tem envolvimento contínuo neles, a entidade deve divulgar, no mínimo, para cada tipo de envolvimento contínuo em cada data-base (vide CPC 40/IFRS 7.B33):

CPC 40.42E(a) IFRS 7.42E(a)

(a) o valor contábil dos ativos e passivos reconhecidos no balanço patrimonial da entidade e que representam o envolvimento contínuo da entidade nos ativos financeiros desreconhecidos, e as rubricas em que são reconhecidos os valores contábeis desses ativos e passivos;

CPC 40.42E(b) IFRS 7.42E(b)

(b) o valor justo dos ativos e passivos que representa o envolvimento contínuo da entidade no ativos financeiros desreconhecidos;

CPC 40.42E(c) IFRS 7.42E(c)

(c) o valor que melhor representa a exposição máxima da entidade à perda a partir de seu envolvimento contínuo nos ativos financeiros desreconhecidos, e informações que mostram como a exposição máxima à perda é determinada;

CPC 40.42E(d) IFRS 7.42E(d)

(d) as saídas de caixa não descontadas que seriam ou poderiam ser requeridas para recomprar ativos financeiros desreconhecidos (por exemplo, o preço de exercício em contrato de opções) ou outros valores a pagar ao cessionário em relação aos ativos transferidos. Se a saída de caixa for variável, então o valor divulgado deve ser baseado nas condições existentes em cada período de relatório;

CPC 40.42E(e),B34

IFRS 7.42E(e),B34

(e) uma análise de vencimento das saídas de fluxo de caixa não descontadas que seriam ou poderiam ser requeridas para recomprar os ativos financeiros desreconhecidos ou outros valores pagáveis ao cessionário em relação aos ativos transferidos, demonstrando os vencimentos contratuais restantes do envolvimento contínuo da entidade. Esta análise deve distinguir:

(i) fluxos de caixa que devem ser pagos (por exemplo, contratos a termo);

(ii) fluxos de caixa que a entidade pode ser obrigada a pagar (por exemplo, opções de venda); e

(iii) fluxos de caixa que a entidade pode optar por pagar (por exemplo, opções de compra);

CPC 40.42E(f),B37

IFRS 7.42E(f),B37

(f) informações qualitativas que explicam e suportam as divulgações quantitativas requeridas em (a) a (e). Esta descrição deve incluir:

(i) dos ativos financeiros, a natureza e a finalidade do envolvimento contínuo retido após transferir estes ativos;

(ii) os riscos aos quais a entidade está exposta, incluindo:

- descrição de como a entidade gerencia o risco inerente ao seu envolvimento contínuo nos ativos financeiros desreconhecidos;
- se a entidade é obrigada a assumir perdas perante terceiros, e a classificação e os valores das perdas assumidas pelas partes cujas participações são classificadas abaixo da participação da entidade no ativo (ou seja, seu envolvimento contínuo no ativo); e
- uma descrição de quaisquer gatilhos associados a obrigações para fornecer suporte financeiro ou para recomprar um ativo financeiro transferido.

CPC 40.42F IFRS 7.42F

Se a entidade tiver mais do que um tipo de envolvimento contínuo nesse ativo financeiro desreconhecido e reportá-lo sob um tipo de envolvimento contínuo.

CPC 40.42G IFRS 7.42G

CPC 40.42G(a),B38

IFRS 7.42G(a),B38

A entidade deve divulgar para cada tipo de envolvimento contínuo:

(a) o ganho ou a perda reconhecida na data de transferência dos ativos, incluindo:

(i) se o ganho ou a perda no desreconhecimento ocorreu porque os valores justos dos componentes do ativo anteriormente reconhecido (ou seja, os juros no ativo desreconhecido e os juros retidos pela entidade) eram diferentes do valor justo do ativo anteriormente reconhecido como um todo;

(ii) na situação do item (i), se as mensurações do valor justo incluíram dados significativos que não eram baseados em dados de mercado observáveis;

<i>CPC 40.42G(b) IFRS 7.42G(b)</i>	(b) receitas e despesas reconhecidas, tanto na data-base quanto cumulativamente, a partir do envolvimento contínuo da entidade nos ativos financeiros desreconhecidos (por exemplo, mudanças no valor justo de instrumentos derivativos); e	_____
<i>CPC 40.42G(c) IFRS 7.42G(c)</i>	(c) se o total dos recursos da atividade de transferência (que qualifica para o desreconhecimento) em uma data-base não é distribuído uniformemente ao longo de todo o período das demonstrações financeiras, deve ser divulgado: (por exemplo, mudanças no valor justo de instrumentos derivativos); e	_____
<i>CPC 40.42G(c)(i) IFRS 7.42G(c)(i)</i>	(i) quando a principal atividade de transferência ocorre dentro desse período das demonstrações financeiras;	_____
<i>CPC 40.42G(c)(ii) IFRS 7.42G(c)(ii)</i>	(ii) valor reconhecido a partir da atividade de transferência nessa parte do período das demonstrações financeiras; e	_____
<i>CPC 40.42G(c)(iii) IFRS 7.42G(c)(iii)</i>	(iii) valor total dos rendimentos da atividade de transferência nessa parte do período das demonstrações financeiras.	_____

## 2.7 Estoques

<i>CPC 16.36 IAS 2.36</i>	As demonstrações financeiras devem divulgar:	
<i>CPC 16.36 (b) IAS 2.36(b)</i>	(a) o valor total escriturado em estoques e o valor registrado em outras contas apropriadas para a entidade;	_____
<i>CPC 16.36 (c) IAS 2.36(c)</i>	(b) o valor de estoques escriturados pelo valor justo menos os custos de venda;	_____
<i>CPC 16.36 (d) IAS 2.36(d)</i>	(c) o valor de estoques reconhecido como despesa durante o período;	_____
<i>CPC 16.36 (e) IAS 2.36(e)</i>	(d) o valor de qualquer redução de estoques reconhecida no resultado do período de acordo com o item 34 do CPC 16/IAS 2;	_____
<i>CPC 16.36 (f) IAS 2.36(f)</i>	(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/IAS 2;	_____
<i>CPC 16.36 (g) IAS 2.36(g)</i>	(f) as circunstâncias ou os acontecimentos que conduziram à reversão de redução de estoques de acordo com o item 34 do CPC 16/IAS 2; e	_____
<i>CPC 16.36 (h) IAS 2.36(h)</i>	(g) o montante escriturado de estoques dados como penhor de garantia a passivos.	_____
<i>CPC 16.39 IAS 2.39</i>	Algumas entidades adotam um formato para a demonstração de resultados que resulta na divulgação de valores que não sejam os custos dos estoques reconhecidos como despesa durante o período. De acordo com esse formato, a entidade deve apresentar a demonstração do custo das vendas usando uma classificação baseada na natureza desses custos, elemento a elemento. Nesse caso, a entidade deve divulgar os custos reconhecidos como despesas item a item, por natureza: matérias-primas e outros materiais, evidenciando o valor das compras e da alteração líquida nos estoques iniciais e finais do período; mão-de-obra; outros custos de transformação, etc.	

*Insights 3.8.440.70*

*Em nosso ponto de vista em relação as reduções dos estoques a valor realizável líquido as reversões de tais reduções também devem estar embutidas no custo da venda.*

## 2.8 Ativos biológicos

### Geral

<i>CPC 29.40 IAS 41.40</i>	A entidade deve divulgar o ganho ou a perda do período corrente em relação ao valor inicial do ativo biológico e do produto agrícola e, também, os decorrentes da mudança no valor justo, menos a despesa de venda dos ativos biológicos.	_____
<i>CPC 29.41, 42 IAS 41.41, 42</i>	A entidade deve fornecer uma descrição de cada grupo de ativos biológicos e pode ter a forma dissertativa ou quantitativa.	_____
<i>CPC 29.43 IAS 41.43</i>	A entidade é encorajada a fornecer uma descrição da quantidade de cada grupo de ativos biológicos, distinguindo entre consumíveis e de produção ou entre maduros e imaturos, conforme apropriado. Por exemplo, a entidade pode divulgar o total de ativos biológicos passíveis de serem consumidos e aqueles disponíveis para produção por grupos. A entidade pode, além disso, dividir aquele total entre ativos maduros e imaturos. Essas distinções podem ser úteis na determinação da influência do tempo no fluxo de caixa futuro. A entidade deve divulgar a base para realizar tais distinções.	_____

<i>CPC 29.46</i>	<i>IAS 41.46</i>	As demonstrações financeiras devem divulgar, caso isso não tenha sido feito de outra forma:	
<i>CPC 29.46(a)</i>	<i>IAS 41.46(a)</i>	(a) a natureza das atividades envolvendo cada grupo de ativos biológicos; e	_____
<i>CPC 29.46(b)</i>	<i>IAS 41.46(b)</i>	(b) mensurações ou estimativas não-financeiras de quantidade físicas:	_____
<i>CPC 29.46(b)(i)</i>	<i>IAS 41.46(b)(i)</i>	(i) de cada grupo de ativos biológicos no final do período; e	_____
<i>CPC 29.46(b)(ii)</i>	<i>IAS 41.46(b)(ii)</i>	(ii) da produção agrícola durante o período.	_____
<i>CPC 29.49</i>	<i>IAS 41.49</i>	A entidade deve divulgar:	
<i>CPC 29.49(a)</i>	<i>IAS 41.49(a)</i>	(a) a existência e o total de ativos biológicos cuja titularidade legal seja restrita, e o montante deles dado como garantia de exigibilidades;	_____
<i>CPC 29.49(b)</i>	<i>IAS 41.49(b)</i>	(b) o montante de compromissos relacionados com o desenvolvimento ou aquisição de ativos biológicos; e	_____
<i>CPC 29.49(c)</i>	<i>IAS 41.49(c)</i>	(c) as estratégias de administração de riscos financeiros relacionadas com a atividade agrícola.	_____
<i>CPC 29.50</i>	<i>IAS 41.50</i>	A entidade deve apresentar a conciliação das mudanças no valor contábil de ativos biológicos entre o início e o fim do período corrente. A conciliação inclui:	
<i>CPC 29.50(a)</i>	<i>IAS 41.50(a)</i>	(a) ganho ou perda decorrente da mudança no valor justo menos a despesa de venda;	_____
<i>CPC 29.50(b)</i>	<i>IAS 41.50(b)</i>	(b) aumentos devido às compras;	_____
<i>CPC 29.50(c)</i>	<i>IAS 41.50(c)</i>	(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/IFRS 5;	_____
<i>CPC 29.50(d)</i>	<i>IAS 41.50(d)</i>	(d) reduções devidas às colheitas;	_____
<i>CPC 29.50(e)</i>	<i>IAS 41.50(e)</i>	(e) aumento resultante de combinação de negócios;	_____
<i>CPC 29.50(f)</i>	<i>IAS 41.50(f)</i>	(f) diferenças cambiais líquidas decorrentes de conversão das demonstrações financeiras para outra moeda de apresentação e, também, de conversão de operações em moeda estrangeira para a moeda de apresentação das demonstrações da entidade; e	_____
<i>CPC 29.50(g)</i>	<i>IAS 41.50(g)</i>	(g) outras mudanças.	_____
<i>CPC 29.55</i>	<i>IAS 41.55</i>	Se durante o período corrente a entidade mensura os ativos biológicos ao seu custo menos depreciação e perda no valor recuperável acumuladas (vide item 30 do CPC 29/IAS 41), deve divulgar qualquer ganho ou perda reconhecido sobre a venda de tais ativos biológicos, e a conciliação requerida pelo item 50 do CPC 29/IAS 41 deve evidenciar o total relacionado com tais ativos, separadamente. Adicionalmente, a conciliação deve conter os seguintes montantes, incluídos no resultado e decorrentes daqueles ativos biológicos:	
<i>CPC 29.55(a)</i>	<i>IAS 41.55(a)</i>	(a) perdas irrecuperáveis;	_____
<i>CPC 29.55(b)</i>	<i>IAS 41.55(b)</i>	(b) reversão de perdas no valor recuperável; e	_____
<i>CPC 29.55(c)</i>	<i>IAS 41.55(c)</i>	(c) depreciação.	_____
<i>CPC 29.51</i>	<i>IAS 41.51</i>	O valor justo, menos a despesa de venda de um ativo biológico pode se alterar devido a mudanças físicas e também de preços no mercado. Divulgações separadas são úteis para avaliar o desempenho do período corrente e para projeções futuras, particularmente quando há um ciclo de produção que compreende período superior a um ano. Em tais casos, a entidade é encorajada a divulgar, por grupo, ou de outra forma, o total da mudança no valor justo menos a despesa de venda, incluído no resultado, referente às mudanças físicas e de preços no mercado. Geralmente, essa informação não é tão útil quando o ciclo de produção é menor que um ano (por exemplo, quando se criam frangos ou se cultivam cereais).	_____
<i>CPC 29.53</i>	<i>IAS 41.53</i>	A atividade agrícola é, freqüentemente, exposta aos riscos climáticos, de doenças e outros riscos naturais. Se um evento ocorre e dá origem a um item material de receita ou despesa, a natureza e o total devem ser divulgados de acordo com o CPC 26/IAS 1. Exemplos de tais eventos incluem surtos de viroses, inundações, seca, geada e praga de insetos.	_____
<i>CPC 29.54</i>	<i>IAS 41.54</i>	Se a entidade mensura ativos biológicos pelo custo, menos qualquer depreciação e perda no valor recuperável acumuladas (vide item 30 do CPC 29/IAS 41), no final do período deve divulgar:	
<i>CPC 29.54(a)</i>	<i>IAS 41.54(a)</i>	(a) uma descrição dos ativos biológicos;	_____

<i>CPC 29.54(b)</i>	<i>IAS 41.54(b)</i>	(b) uma explicação da razão pela qual o valor justo não pode ser mensurado de forma confiável;	_____
<i>CPC 29.54(c)</i>	<i>IAS 41.54(c)</i>	(c) se possível, uma faixa de estimativas dentro da qual existe alta probabilidade de se encontrar o valor justo;	_____
<i>CPC 29.54(d)</i>	<i>IAS 41.54(d)</i>	(d) o método de depreciação utilizado;	_____
<i>CPC 29.54(e)</i>	<i>IAS 41.54(e)</i>	(e) a vida útil ou a taxa de depreciação utilizada; e	_____
<i>CPC 29.54(f)</i>	<i>IAS 41.54(f)</i>	(f) o total bruto e a depreciação acumulada (adicionada da perda por irrecuperabilidade acumulada) no início e no final do período.	_____
<i>CPC 29.55</i>	<i>IAS 41.55</i>	Se durante o período corrente a entidade mensura os ativos biológicos ao seu custo menos depreciação e perda no valor recuperável acumuladas (vide item 30 do CPC 29/IAS 41), deve divulgar qualquer ganho ou perda reconhecido sobre a venda de tais ativos biológicos.	_____
<i>CPC 29.56</i>	<i>IAS 41.56</i>	Se o valor justo dos ativos biológicos, previamente mensurados ao custo, menos qualquer depreciação e perda no valor recuperável acumuladas se tornar mensurável de forma confiável durante o período corrente, a entidade deve divulgar:	_____
<i>CPC 29.56 (a)</i>	<i>IAS 41.56(a)</i>	(a) uma descrição dos ativos biológicos;	_____
<i>CPC 29.56 (b)</i>	<i>IAS 41.56(b)</i>	(b) uma explicação da razão pela qual a mensuração do valor justo se tornou mensurável de forma confiável; e	_____
<i>CPC 29.56 (c)</i>	<i>IAS 41.56(c)</i>	(c) o efeito da mudança.	_____
		<b>Subvenção governamental</b>	
<i>CPC 29.57</i>	<i>IAS 41.57</i>	A entidade deve fazer as seguintes divulgações:	
<i>CPC 29.57(a)</i>	<i>IAS 41.57(a)</i>	(a) a natureza e a extensão das subvenções governamentais reconhecidas nas demonstrações financeiras;	_____
<i>CPC 29.57(b)</i>	<i>IAS 41.57(b)</i>	(b) condições não atendidas e outras contingências associadas com a subvenção governamental; e	_____
<i>CPC 29.57(c)</i>	<i>IAS 41.57(c)</i>	(c) reduções significativas esperadas no nível de subvenções governamentais.	_____

## 2.9 Redução ao valor recuperável de ativos não financeiros

<i>CPC 1.126</i>	<i>IAS 36.126</i>	A entidade deve divulgar as seguintes informações para cada classe de ativos:	
<i>CPC 1.126(a)</i>	<i>IAS 36.126(a)</i>	(a) o montante das perdas por desvalorização reconhecido no resultado do período e a linha da demonstração do resultado na qual essas perdas por desvalorização foram incluídas;	_____
<i>CPC 1.126(b)</i>	<i>IAS 36.126(b)</i>	(b) o montante das reversões de perdas por desvalorização reconhecido no resultado do período e a linha da demonstração do resultado na qual essas reversões foram incluídas;	_____
<i>CPC 1.126(c)</i>	<i>IAS 36.126(c)</i>	(c) o montante de perdas por desvalorização de ativos reavaliados reconhecido em outros resultados abrangentes; e	_____
<i>CPC 1.126(d)</i>	<i>IAS 36.126(d)</i>	(d) o montante das reversões das perdas por desvalorização de ativos reavaliados reconhecido em outros resultados abrangentes durante o período.	_____
<i>CPCI.129</i>	<i>IAS 36.129</i>	A entidade que reporta informações por segmento de acordo com o CPC 22/IFRS 8, deve divulgar as seguintes informações para cada segmento reportado:	
<i>CPCI.129(a)</i>	<i>IAS 36.129(a)</i>	(a) o montante de perdas por desvalorização reconhecido, durante o período, na demonstração do resultado e na demonstração do resultado abrangente; e	_____
<i>CPCI.129(b)</i>	<i>IAS 36.129(b)</i>	(b) o montante das reversões de perdas por desvalorização reconhecido, durante o período, na demonstração do resultado e na demonstração do resultado abrangente.	_____
<i>CPC 1.130</i>	<i>IAS 36.130</i>	A entidade deve divulgar as seguintes informações para cada perda por desvalorização ou reversão reconhecida durante o período para um ativo individual, incluindo ágio por expectativa de rentabilidade futura ( <i>goodwill</i> ), ou para uma unidade geradora de caixa:	
<i>CPC 1.130(a)</i>	<i>IAS 36.130(a)</i>	(a) os eventos e as circunstâncias que levaram ao reconhecimento ou reversão da perda por desvalorização;	_____
<i>CPC 1.130(b)</i>	<i>IAS 36.130(b)</i>	(b) o montante da perda por desvalorização reconhecida ou revertida;	_____
<i>CPC 1.130(c)</i>	<i>IAS 36.130(c)</i>	(c) para um ativo individual;	_____
<i>CPCI.130(c)(i)</i>	<i>IAS 36.130(c)(i)</i>	(i) a natureza do ativo; e	_____
<i>CPCI.130(c)(ii)</i>	<i>IAS 36.130(c)(ii)</i>	(ii) se a entidade reporta informações por segmento de acordo com o CPC 22/IFRS	_____

		8, o segmento a ser reportado ao qual o ativo pertence.	_____
CPC 1.130(d) IAS 36.130(d) CPCI.130(d)(i) IAS36.130(d)(i)	(d)	para uma unidade geradora de caixa; (i) 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/IFRS 8;	_____
CPCI.130(d)(ii) IAS36.130(d)(ii)	(ii)	o montante de perda por desvalorização reconhecida ou revertida por classe de ativos e, se a entidade reporta informações por segmento nos termos do CPC 22/IFRS 8, a mesma informação por segmento; e	_____
CPCI.130(d)(iii) IAS36.130(d)(iii)	(iii)	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.	_____
CPC 1.130(e) IAS 36.130(e)	(e)	o valor recuperável do ativo (unidade geradora de caixa) e se o valor recuperável do ativo (unidade geradora de caixa) é seu valor justo líquido de despesa de alienação ou seu valor em uso;	_____
CPC 1.130(f) IAS 36.130(f)	(f)	se o valor recuperável é o valor justo menos as despesas de alienação, a entidade deve divulgar as seguintes informações;	_____
CPCI.130(f)(i) IAS36.130(f)(i)	(i)	o nível da hierarquia do valor justo (CPC 46/IFRS 13) dentro do qual a mensuração do valor justo do ativo (unidade geradora de caixa) é classificada em sua totalidade (sem levar em conta as despesas de alienação que são observáveis;	_____
CPCI.130(f)(ii) IAS36.130(f)(ii)	(ii)	para a mensuração do valor justo classificado no nível 2 e no nível 3 da hierarquia de valor justo, a descrição da técnica de avaliação usada para mensurar o valor justo líquido de despesas de alienação. Se tiver havido mudança na técnica de avaliação, a entidade deve divulgar a mudança ocorrida e os motivos para fazê-la; e	_____
CPCI.130(f)(iii) IAS36.130(f)(iii)	(iii)	para mensuração do valor justo classificado no nível 2 e no nível 3 da hierarquia de valor justo, cada pressuposto-chave em que a administração baseou a sua determinação do valor justo menos as despesas de alienação. Pressupostos-chave são aqueles para os quais (unidade geradora de caixa) o valor recuperável do ativo for mais sensível. A entidade também deve divulgar a taxa de desconto utilizada na mensuração atual e anterior, se o valor justo menos as despesas de alienação for mensurada usando a técnica de valor presente; e	_____
CPC 1.130(g) IAS 36.130(g)	(g)	se o valor recuperável for o valor em uso, a taxa de desconto utilizada na estimativa corrente e na estimativa anterior (se houver) do valor em uso.	_____
Insights 3.10.680.20		<i>Quando uma perda por redução ao valor recuperável for reconhecida ou revertida durante o período, a entidade deve divulgar o valor recuperável do ativo ou unidade geradora de caixa (CGU), que foi prejudicada [CPC 01/IAS 36.130 (e)]. Embora o CPC 01/IAS 36 identifique o ágio como um dos ativos cujo valor recuperável pode exigir a divulgação, não há discussão de como se aplica esta exigência, porque o ágio não é testado para perda por redução ao valor recuperável em seu próprio direito e qualquer perda por redução ao valor recuperável é calculada seguindo os requisitos de atribuição específicas da norma. Como resultado, na medida em que uma perda por redução ao valor recuperável é atribuída ao ágio, a entidade deve divulgar a quantia recuperável da CGU relacionada ou grupo de CGU.</i>	_____
CPC 1.131 IAS 36.131		A entidade deve divulgar as seguintes informações para as perdas por desvalorização como um todo e as reversões de perdas por desvalorização como um todo, reconhecidas durante o período para o qual nenhuma informação é divulgada de acordo com o item 130 do CPC 01/IAS 36:	_____
CPC 1.131(a) IAS 36.131(a)	(a)	as classes principais de ativos afetados por perdas por desvalorizações e as classes principais de ativos afetados por reversões de perdas por desvalorizações; e	_____
CPC 1.131(b) IAS 36.131(b)	(b)	os principais eventos e circunstâncias que levaram ao reconhecimento dessas perdas por desvalorização e reversões de perdas por desvalorização.	_____

CPC 1.132	IAS 36.132	A entidade é encorajada a divulgar as premissas usadas para determinar o valor recuperável de ativos (unidades geradoras de caixa) durante o período. Entretanto, o item 134 do CPC 01/IAS 36 exige que a entidade divulgue informações acerca das estimativas utilizadas para mensurar o valor recuperável das unidades geradoras de caixa quando um ágio ( <i>goodwill</i> ) ou um ativo intangível de vida útil indefinida é incluído no valor contábil da unidade.
<b>Estimativas utilizadas para calcular os valores recuperáveis de unidades geradoras de caixa, contendo ágio ou ativos intangíveis com vidas úteis indefinidas</b>		
CPC 1.134	IAS 36.134	A entidade deve divulgar as informações exigidas abaixo para cada unidade geradora de caixa (grupo de unidades) cujo o valor contábil do ágio por expectativa de rentabilidade futura ( <i>goodwill</i> ) ou dos ativos intangíveis com vida útil indefinida, alocado à unidade (grupo de unidades) seja significativo em comparação com o valor contábil total do ágio por expectativa de rentabilidade futura ( <i>goodwill</i> ) ou dos ativos intangíveis com vida útil indefinida reconhecidos pela entidade:
CPC 1.134(a)	IAS 36.134(a)	(a) o valor contábil do ágio por expectativa de rentabilidade futura ( <i>goodwill</i> ) alocado à unidade (grupo de unidades);
CPC 1.134(b)	IAS 36.134(b)	(b) o valor contábil dos ativos intangíveis com vida útil indefinida alocado à unidade (grupo de unidades);
CPC 1.134(c)	IAS 36.134(c)	(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 alienação);
CPC 1.134(d)	IAS 36.134(d)	(d) se o valor recuperável da unidade (grupo de unidades) foi baseado no valor em uso:
CPC 1.134(d)(i)	IAS 36.134(d)(i)	(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;
CPC 1.134(d)(ii)	IAS 36.134(d)(ii)	(ii) descrição da abordagem utilizada pela administração para determinar o valor sobre o qual estão assentadas as premissas chaves; se esses valores refletem a experiência passada ou, se apropriado, são consistentes com fontes de informação externas, e caso contrário, como e por que esses valores diferem da experiência passada ou de fontes de informação externa.
CPC 1.134(d)(iii)	IAS 36.134(d)(iii)	(iii) o período sobre o qual a administração projetou o fluxo de caixa, baseada em orçamento ou previsões por ela aprovados e, quando um período superior a cinco anos for utilizado para a unidade geradora de caixa (grupo de unidades), uma explicação do motivo por que um período mais longo é justificável;
CPC 1.134 (d)(iv)	IAS 36.134(d)(iv)	(iv) a taxa de crescimento utilizada para extrapolar as projeções de fluxo de caixa além do período coberto pelos orçamentos/previsões mais recentes, e a justificativa para a utilização de qualquer taxa de crescimento que exceda a taxa de crescimento média a longo prazo para os produtos, os segmentos de indústria, ou país ou países nos quais a entidade opera, ou para o mercado ao qual a unidade (ou grupo de unidades) é direcionada; e
CPC 1.134 (d)(v)	IAS 36.134(d)(v)	(v) a taxa de desconto aplicada às projeções de fluxo de caixa.
CPC 1.134 (e)	IAS 36.134(e)	(e) se o valor recuperável da unidade (grupo de unidades) foi baseado no valor justo líquido de despesas de alienação, (as técnicas de avaliação utilizadas para mensurar o valor justo líquido de despesas de alienação. A entidade não é obrigada a fornecer as divulgações exigidas pelo CPC 46/IFRS 13. Se o valor justo líquido de despesas de alienação não é mensurado utilizando-se um preço cotado para a unidade idêntica (grupo de unidades), a entidade deve divulgar:
CPC 1.134 (e)(i)	IAS 36.134(e)(i)	(i) cada premissa-chave sobre a qual a administração tenha baseado a determinação de valor justo líquido de despesas de alienação. Premissas-chave são aquelas para as quais o valor recuperável da unidade (grupo de unidades) é mais sensível; e
CPC 1.134 (e)(ii)	IAS 36.134(e)(ii)	(ii) descrição da abordagem da administração para determinar o valor sobre o qual estão assentadas as premissas-chave, se esses valores refletem a experiência passada ou, se apropriado, são consistentes com fontes de informação externas, e, caso contrário, como e porque esses valores diferem de fontes de informação externas ou experiências passadas.

<i>CPC 1.134(e)(iia) IAS 36.134(e)(iia)</i>	(iii)	o nível de hierarquia do valor justo (vide CPC 46/IFRS 13) no qual a mensuração do valor justo é classificada em sua totalidade (sem considerar a observação dos custos de alienação); e	
<i>CPC 1.134(e)(iib) IAS 36.134(e)(iib)</i>	(iv)	se tiver ocorrido mudança técnica de avaliação, a mudança havida e as razões para fazê-la.	
<i>CPC 1.134 (e) IAS 36.134(e)</i>		Se o valor justo líquido das despesas de alienação tiver sido mensurado, utilizando projeções de fluxo de caixa descontado, as seguintes informações são divulgadas:	
<i>CPC 1.134 (d)(iii) IAS 36.134(e)(iii)</i>	(i)	período sobre o qual a administração projetou os fluxos de caixa;	
<i>CPC 1.134 (d)(iv) IAS 36.134(e)(iv)</i>	(ii)	a taxa de crescimento utilizada para extrapolar as projeções de fluxo de caixa;	
<i>CPC 1.134 (d)(v) IAS 36.134(e)(v)</i>	(iii)	a taxas de desconto aplicada às projeções de fluxo de caixa;	
<i>CPC 1.134 (f) IAS 36.134(f)</i>	(f)	se uma possível e razoável mudança em uma premissa-chave na qual a administração baseou sua determinação de valor recuperável da unidade (grupo de unidade) poderia resultar em um valor contábil superior ao seu valor recuperável:	
<i>CPC 1.134 (f)(i) IAS 36.134(f)(i)</i>	(i)	o montante pelo qual o valor recuperável da unidade (grupo de unidades) excede seu valor contábil;	
<i>CPC 1.134 (f)(ii) IAS 36.134(f)(ii)</i>	(ii)	o valor alocado para a premissa-chave; e	
<i>CPC 1.134 (f)(iii) IAS 36.134(f)(iii)</i>	(iii)	o novo valor sobre o qual deve estar assentada a premissa-chave, após a incorporação de quaisquer efeitos derivados dessa mudança em outras variáveis utilizadas para mensurar o valor recuperável, a fim de que o valor recuperável da unidade (grupo de unidades) fique igual ao seu valor contábil.	
<i>CPC 1.135 IAS 36.135</i>		Se algum ou todos os valores contábeis do ágio pago por expectativa de rentabilidade futura ( <i>goodwill</i> ) ou do ativo intangível com vida útil indefinida são alocados por múltiplas unidades geradoras de caixa (grupo de unidades), e o valor então alocado para cada unidade (grupo de unidades) não é significativo em comparação com o valor contábil total do ágio ou do ativo intangível com vida útil indefinida da entidade, esse fato deve ser divulgado em conjunto com o valor contábil agregado do ágio ou do ativo intangível com vida útil indefinida alocado para essas unidades (grupo de unidades).	
<i>CPC 1.135 IAS 36.135</i>		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 ( <i>goodwill</i> ) 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 ( <i>goodwill</i> ) ou dos ativos intangíveis de vida útil indefinida, a entidade deve divulgar esse fato, juntamente com:	
<i>CPC 1.135(a) IAS 36.135(a)</i>	(a)	o valor contábil agregado do ágio por expectativa de rentabilidade futura ( <i>goodwill</i> ) alocado a essas unidades (grupo de unidades);	
<i>CPC 1.135(b) IAS 36.135(b)</i>	(b)	o valor contábil agregado dos ativos intangíveis com vida útil indefinida alocado a essas unidades (grupo de unidades);	
<i>CPC 1.135(c) IAS 36.135(c)</i>	(c)	descrição da(s) premissa(s)-chave;	
<i>CPC 1.135(d) IAS 36.135(d)</i>	(d)	descrição da abordagem da administração para determinar o valor sobre o qual está assentada a premissa-chave; se esse valor reflete a experiência passada ou, se apropriado, é consistente com fontes de informações externas, e, caso contrário, como e por que esse valor difere da experiência passada ou de fontes de informação externas; e	
<i>CPC 1.135 (e) IAS 36.135(e)</i>	(e)	se uma razoável e possível mudança na premissa-chave puder resultar em um valor contábil agregado da unidade (grupo de unidades) superior ao seu valor recuperável:	
<i>CPC 1.135 (d,i) IAS 36.135(e)(i)</i>	(i)	o montante pelo qual o valor recuperável agregado da unidade (grupo de unidades) excede seu valor contábil agregado;	
<i>CPC 1.135(d,ii) IAS 36.135(e)(ii)</i>	(ii)	o valor pelo qual está assentada a premissa-chave; e	
<i>CPC 1.135 (d,iii) IAS 36.135(e)(iii)</i>	(iii)	o novo valor sobre o qual deve estar assentada a premissa-chave, após a incorporação de quaisquer efeitos derivados dessa mudança em outras variáveis utilizadas para mensurar o valor recuperável, afim de que o valor recuperável agregado da unidade (grupo de unidades) fique igual ao seu valor contábil agregado.	

*Insights 3.10.680.30*

*Em nossa experiência, as divulgações relacionadas com o ágio exigem informações mais desafiadoras sobre os principais pressupostos subjacentes à estimativa de valor recuperável e uma análise de sensibilidade para lidar com os principais pressupostos que podem vir a mudar razoavelmente e, assim, provocar uma perda por redução ao valor recuperável. Estas divulgações são ilustradas no Modelo ABC – 2014.*

*Insights 3.10.680.40*

*Embora o CPC 01 exija divulgações especificamente em relação às taxas de desconto e taxas de crescimento, as divulgações sobre os principais pressupostos não se limitam a esses dois itens. A administração precisa aplicar o seu julgamento na determinação do nível de divulgação, para garantir que o nível de agregação em fornecer as divulgações - por exemplo, médias ou intervalos - não deixe informações obscuras que seriam úteis para os usuários das demonstrações financeiras. Em particular, a norma exige a divulgação em relação a cada CGU individual para qual o valor contábil do ágio ou um ativo intangível com vida útil indefinida alocado à UGC seja significativo em comparação com o seu valor contábil.*

## 2.10 Patrimônio Líquido

### Divulgações de capital

*CPC 26.106B*

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 ou do IASB.

*CPC 26.134-135 IAS 1.134-135*

As entidades devem divulgar informações que permitam aos usuários das demonstrações financeiras avaliar seus objetivos, políticas e processos de gestão de capital. A fim de dar cumprimento ao disposto no item 134 do CPC 26/IAS 1, a entidade deve divulgar as seguintes informações:

*CPC 26.135(a) IAS 1.135(a)*

(a) informações qualitativas sobre os seus objetivos, políticas e processos de gestão do capital, incluindo, sem a elas se limitar, as seguintes:

*CPC 26.135(a)(i) IAS 36.135(a)(i)*

(i) descrição dos elementos abrangidos pela gestão do capital;

*CPC 26.135(a)(ii) IAS 36.135(a)(ii)*

(ii) caso a entidade esteja sujeita a requisitos de capital impostos externamente, a natureza desses requisitos e a forma como são integrados na gestão de capital; e

*CPC 26.135(a)(iii) IAS 36.135(a)(iii)*

(iii) como está cumprindo os seus objetivos em matéria de gestão de capital;

*CPC 26.135(b) IAS 1.135(b)*

(b) dados quantitativos sintéticos sobre os elementos incluídos na gestão do capital.

Algumas entidades consideram alguns passivos financeiros (como, por exemplo, algumas formas de empréstimos subordinados) como fazendo parte do capital, enquanto outras consideram que devem ser excluídos do capital alguns componentes do capital próprio (como, por exemplo, os componentes associados a operações de proteção de fluxos de caixa);

*CPC 26.135(c) IAS 1.135(c)*

(c) quaisquer alterações dos elementos referidos nas alíneas (a) e (b) do CPC 26/IAS 1 item 135 em relação ao período precedente;

*CPC 26.135(d) IAS 1.135(d)*

(d) indicação do cumprimento ou não, durante o período, dos eventuais requisitos de capital impostos externamente a que a entidade estiver ou esteve sujeita;

*CPC 26.135(e) IAS 1.135(e)*

(e) caso a entidade não tenha atendido a esses requisitos externos de capital, as consequências dessa não observância. Essas informações devem basear-se nas informações prestadas internamente aos principais dirigentes da entidade.

*CPC 26.136 IAS 1.136*

A entidade pode gerir o seu capital de várias formas e pode estar sujeita a diferentes requisitos no que diz respeito ao seu capital. Por exemplo, um conglomerado pode incluir entidades que exerçam a atividade de seguro, em paralelo com outras que exerçam a atividade bancária, e essas entidades podem desenvolver a sua atividade em vários países diferentes. Caso a divulgação agregada dos requisitos de capital e da forma como este é gerido não proporcione uma informação adequada ou contribua para distorcer o entendimento acerca dos recursos de capital da entidade pelos usuários das demonstrações financeiras, a entidade deve divulgar informações distintas relativamente a cada requerimento de capital a que está sujeita.

### Capital Social e Reservas

<i>CPC 26.137,24.1</i>	<i>IAS 1.137, 10.13</i>	A entidade deve divulgar em notas explicativas:	
<i>CPC 26.137(a)</i>	<i>IAS 1.137(a)</i>	(a) o montante de dividendos propostos ou declarados antes da data em que as demonstrações financeiras foram autorizadas para serem emitidas e não reconhecido como uma distribuição aos proprietários durante o período abrangido pelas demonstrações financeiras, bem como o respectivo valor por ação ou equivalente;	_____
<i>CPC 26.137(b)</i>	<i>IAS 1.137(b)</i>	(b) a quantia de qualquer dividendo preferencial cumulativo não reconhecido.	_____
<i>ICPC 14.13</i>	<i>IFRIC 2.13</i>	Quando uma mudança na proibição de resgate levar a uma transferência entre passivos financeiros e patrimônio líquido, a entidade divulgará separadamente o valor, a época e o motivo da transferência.	_____

## 2.11 Provisões

<i>CPC 25.84</i>	<i>IAS 37.84</i>	Para cada classe de provisão, a entidade deve divulgar:	
<i>CPC 25.84(a)</i>	<i>IAS 37.84(a)</i>	(a) o valor contábil no início e no final do período;	_____
<i>CPC 25.84(b)</i>	<i>IAS 37.84(b)</i>	(b) provisões adicionais feitas no período, incluindo aumentos nas provisões existentes;	_____
<i>CPC 25.84(c)</i>	<i>IAS 37.84(c)</i>	(c) valores utilizados (ou seja, incorridos e baixados contra a provisão) durante o período;	_____
<i>CPC 25.84(d)</i>	<i>IAS 37.84(d)</i>	(d) valores não utilizados revertidos durante o período; e	_____
<i>CPC 25.84(e)</i>	<i>IAS 37.84(e)</i>	(e) o aumento durante o período no valor descontado a valor presente proveniente da passagem do tempo e o efeito de qualquer mudança na taxa de desconto.	_____
<i>CPC 25.84</i>	<i>IAS 37.84</i>	Não é exigida informação comparativa.	_____
<i>CPC 25.85</i>	<i>IAS 37.85</i>	A entidade deve divulgar, para cada classe de provisão:	
<i>CPC 25.85(a)</i>	<i>IAS 37.85(a)</i>	(a) uma breve descrição da natureza da obrigação e o cronograma esperado de quaisquer saídas de benefícios econômicos resultantes;	_____
<i>CPC 25.85(b)</i>	<i>IAS 37.85(b)</i>	(b) uma indicação das incertezas sobre o valor ou o cronograma dessas saídas. Sempre que necessário, para fornecer informações adequadas, a entidade deve divulgar as principais premissas adotadas em relação a eventos futuros, conforme tratado no item 48 do CPC 25/IAS 37; e	_____
<i>CPC 25.85(c)</i>	<i>IAS 37.85(c)</i>	(c) o valor de qualquer reembolso esperado, declarando o valor de qualquer ativo que tenha sido reconhecido por conta desse reembolso esperado.	_____
<i>Insights 3.12.800.15</i>		<i>A entidade divulga as principais premissas relativas a eventos futuros, de acordo com o CPC 25/IAS 37.48, se for necessário para fornecer informações adequadas. A divulgação de incertezas podem ser de natureza genérica. Em nosso ponto de vista, para uma reivindicação legal normalmente seria suficiente mencionar que o desfecho depende dos procedimentos judiciais.</i>	_____
<i>CPC 25.88</i>	<i>IAS 37.88</i>	Quando a provisão e o passivo contingente surgirem do mesmo conjunto de circunstâncias, a entidade deve fazer as divulgações requeridas pelos itens 84 a 86 do CPC 25/IAS 37 de maneira que evidencie a ligação entre a provisão e o passivo contingente.	_____
<i>CPC 25.92</i>	<i>IAS 37.92</i>	Em casos extremamente raros, pode-se esperar que a divulgação de alguma ou de todas as informações exigidas pelos itens 84 a 89 do CPC 25/IAS 37 prejudique seriamente a posição da entidade em uma disputa com outras partes sobre os assuntos da provisão, passivo contingente ou ativo contingente. Em tais casos, a entidade não precisa divulgar as informações, mas deve divulgar a natureza geral da disputa, juntamente com o fato de que as informações não foram divulgadas, com a devida justificativa.	_____
		<b>Direitos a participações decorrentes de Fundos de Desativação, Restauração e Reabilitação Ambiental</b>	
<i>ICPC 13.11</i>	<i>IFRIC 5.11</i>	A entidade (contribuinte) deve divulgar a natureza de sua participação em um fundo e quaisquer restrições sobre o acesso aos ativos do fundo.	_____

<p>ICPC 13.12 CPC 25.86</p>	<p>IFRIC 5.12 IAS 37.86</p>	<p>Quando a entidade (contribuinte) tem uma obrigação de fazer contribuições adicionais potenciais que não sejam reconhecidas como um passivo (vide item 10 do ICPC13/IFRIC 5), deve fazer as divulgações requeridas pelo item 86 do CPC 25/IAS 37 (vide Seção 2.13 “Ativos e passivos contingentes”).</p>
<p>ICPC 13.13</p>	<p>IFRIC 5.13</p>	<p>Quando a participação no fundo é contabilizada de acordo com o item 9 do ICPC 13/IFRIC 5, a entidade deve divulgar o valor de qualquer reembolso esperado, declarando o valor de qualquer ativo que tenha sido reconhecido por conta desse reembolso esperado.</p>

## 2.12 Imposto de renda

<p>CPC 32.79,80</p>	<p>IAS 12.79, 80</p>	<p>Os principais componentes da despesa (receita) tributária devem ser divulgados separadamente. Os componentes da despesa (receita) tributária podem incluir:</p>
<p>CPC 32.80(a)</p>	<p>IAS 12.80(a)</p>	(a) despesa (receita) tributária corrente;
<p>CPC 32.80(b)</p>	<p>IAS 12.80(b)</p>	(b) quaisquer ajustes reconhecidos no período para o tributo corrente de períodos anteriores;
<p>CPC 32.80(c)</p>	<p>IAS 12.80(c)</p>	(c) o valor da despesa (receita) com tributo diferido relacionado com a origem e a reversão de diferenças temporárias;
<p>CPC 32.80(d)</p>	<p>IAS 12.80(d)</p>	(d) o valor da despesa (receita) com tributo diferido relacionado com as mudanças nas alíquotas do tributo ou com a imposição de novos tributos;
<p>CPC 32.80(e)</p>	<p>IAS 12.80(e)</p>	(e) o valor dos benefícios provenientes de prejuízo fiscal não reconhecido previamente, crédito fiscal ou diferença temporária de período anterior que é usado para reduzir a despesa tributária corrente;
<p>CPC 32.80(f)</p>	<p>IAS 12.80(f)</p>	(f) o valor do benefício de prejuízo fiscal, crédito fiscal ou diferença temporária não reconhecida previamente de um período anterior que é usado para reduzir a despesa com tributo diferido;
<p>CPC 32.80(g)</p>	<p>IAS 12.80(g)</p>	(g) a despesa com tributo diferido advindo da baixa, ou reversão de uma baixa anterior, de um ativo fiscal diferido de acordo com item 56 do CPC 32/IAS 12; e
<p>CPC 32.80(h)</p>	<p>IAS 12.80(h)</p>	(h) o valor da despesa (receita) tributária relacionada àquelas mudanças nas políticas e erros contábeis que estão incluídas em lucros ou prejuízos de acordo com o CPC 23/IAS 8 porque elas não podem ser contabilizadas retrospectivamente.
<p>CPC 32.81</p>	<p>IAS 12.81</p>	Divulgar separadamente:
<p>CPC 32.81(a)</p>	<p>IAS 12.81(a)</p>	(a) o tributo diferido e corrente somados relacionados com os itens que são debitados ou creditados diretamente no patrimônio líquido (vide item 62 A do CPC 32/IAS 12);
<p><i>Insights 7.3.560.10</i></p>		<i>Todas as mutações do patrimônio líquido são reconhecidas líquidas de qualquer imposto corrente e diferido. O montante do imposto corrente e diferido reconhecido diretamente no patrimônio líquido é divulgado separadamente. Não há nenhuma exigência para apresentar o impacto fiscal separadamente na demonstração das mutações do patrimônio líquido. Em nossa experiência, os efeitos fiscais são muitas vezes divulgados nas notas explicativas às demonstrações financeiras.</i>
<p>CPC 32.81(ab)</p>	<p>IAS 12.81(ab)</p>	(b) o valor do tributo sobre o lucro relacionado a cada componente de outros resultados abrangentes (vide o item 62 do CPC 26/IAS 1);
<p>CPC 32.81(c)</p>	<p>IAS 12.81(c)</p>	(c) uma explicação do relacionamento entre a despesa (receita) tributária e o lucro contábil em uma ou em ambas as seguintes formas:
<p>CPC 32.81(c)(i)</p>	<p>IAS 12.81(c)(i)</p>	(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 são computadas; ou
<p>CPC 32.81(c)(ii)</p>	<p>IAS 12.81(c)(ii)</p>	(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;
<p>CPC 32.81(d)</p>	<p>IAS 12.81(d)</p>	(d) uma explicação das mudanças nas alíquotas aplicáveis de tributos comparadas com o período contábil anterior;
<p>CPC 32.81(e)</p>	<p>IAS 12.81(e)</p>	(e) valor (e a data de expiração, se houver) das diferenças temporárias dedutíveis,

prejuízos fiscais não usados, e créditos fiscais não usados para os quais nenhum ativo fiscal diferido é reconhecido no balanço patrimonial;

*Insights 3.13.640.70*

*Em nosso ponto de vista, não é apropriado divulgar os efeitos fiscais dos impostos diferidos ativos brutos se existem valores não reconhecidos pois, de acordo com os CPCs/IFRSs, reconhece-se que impostos diferidos ativos são requeridos a serem divulgados.*

- CPC 32.81(f) IAS 12.81(f)* (f) valor total das diferenças temporárias associadas com investimento em controladas, filiais e coligadas e participações em empreendimentos sob controle conjunto (*joint ventures*), em relação às quais os passivos fiscais diferidos não foram reconhecidos (vide item 39 do CPC 32/IAS 12);
- CPC 32.81(g) IAS 12.81(g)* (g) com relação a cada tipo de diferença temporária e a cada tipo de prejuízos fiscais não utilizados e créditos fiscais não utilizados:
- CPC 32.81(g,i) IAS 12.81(g)(i)* (i) valor dos ativos e passivos fiscais diferidos reconhecidos no balanço patrimonial para cada período apresentado; e
- CPC 32.81(g)(ii) IAS 12.81(g)(ii)* (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.

*Insights 3.13.640.60*

*Uma entidade é requerida a divulgar, em relação a cada tipo de diferença temporária, o montante dos impostos diferidos ativos e passivos reconhecidos no balanço patrimonial. Em nosso ponto de vista, isso poderia ser interpretado de uma das duas maneiras:*

- *Divulgação com base nas rubricas do balanço patrimonial- por exemplo, divulgação dos impostos diferidos ativos e passivos (separadamente) em relação ao ativo imobilizado. Este método está apresentado no Modelo ABC – 2014.*
- *Divulgação com base na razão para a diferença temporária - por exemplo, excesso de desgaste e deduções fiscais sobre depreciação e amortização.*

- CPC 32.81(h) IAS 12.81(h)* (h) com relação a operações descontinuadas, a despesa tributária relacionada a:
- CPC 32.81(h)(i) IAS 12.81(h)(i)* (i) ganho ou perda com a descontinuidade; e
- CPC 32.81(h)(ii) IAS 12.81(h)(ii)* (ii) o resultado das atividades ordinárias (operacionais) da operação descontinuada para o período, juntamente com os valores correspondentes a cada período anterior apresentado.
- CPC 32.81(i) IAS 12.81(i)* (i) o valor dos efeitos tributários de dividendos aos sócios da entidade que foram propostos ou declarados antes das demonstrações financeiras terem sido autorizadas para emissão, mas não estão reconhecidos como passivo nas demonstrações financeiras;
- CPC 32.81(j) IAS 12.81(j)* (j) se a combinação de negócios na qual a entidade é a adquirente causa alteração no valor reconhecido do seu ativo fiscal diferido pré-aquisição (vide item 67 do CPC 32/IAS 12), o valor daquela alteração; e
- CPC 32.81(k) IAS 12.81(k)* (k) se os benefícios do tributo diferido adquiridos em combinação de negócios não são reconhecidos na data da aquisição, mas são reconhecidos após a data da aquisição (vide o item 68 do CPC 32/IAS 12), uma descrição do evento ou alteração nas circunstâncias que causaram o reconhecimento dos benefícios do tributo diferido.

- CPC 32.82 IAS 12.82* Uma entidade deve divulgar o valor do ativo fiscal diferido e a natureza da evidência que comprova o seu reconhecimento, quando:
- CPC 32.82(a) IAS 12.82(a)* (a) a utilização do ativo fiscal diferido depende de lucros futuros tributáveis em excesso dos lucros advindos da reversão de diferenças temporárias tributáveis existentes; e
- CPC 32.82(b) IAS 12.82(b)* (b) a entidade tenha sofrido prejuízo quer no período corrente quer no período precedente na jurisdição fiscal com a qual o ativo fiscal diferido se relaciona.

- CPC 32.82A IAS 12.82A* Nas circunstâncias descritas no item 52A do CPC 32/IAS 12, a entidade deve divulgar a natureza das potenciais consequências do tributo sobre o lucro que resultariam do pagamento de dividendos aos seus sócios. Além disso, a entidade deve divulgar os valores dos efeitos potenciais do tributo sobre o lucro praticamente determináveis, e se existem quaisquer consequências potenciais do tributo sobre o lucro que não sejam praticamente determináveis.

<i>CPC 32.87A</i>	<i>IAS 12.87A</i>	O item 82A do CPC 32/IAS 12 exige que a entidade divulgue a natureza das consequências potenciais do tributo sobre o lucro que resultariam do pagamento de dividendos aos seus acionistas. A entidade divulga as características importantes dos sistemas de tributação e os fatores que afetarão o valor das potenciais consequências fiscais dos dividendos.
<i>CPC 32.87</i>	<i>IAS 12.87</i>	Frequentemente é impraticável computar o valor de passivos fiscais diferidos não reconhecidos advindos de investimento em controladas, filiais e coligadas e interesses em empreendimentos sob controle conjunto (vide item 39 do CPC 25/IAS 37). Portanto, este Pronunciamento exige que a entidade divulgue o valor total de diferenças temporárias subjacentes, mas não exige a divulgação de passivos fiscais diferidos. Entretanto, onde praticável, as entidades são encorajadas a divulgar os valores dos passivos fiscais diferidos não reconhecidos porque os usuários da demonstração contábil podem achar tais informações úteis.

## 2.13 Ativos e passivos contingentes

<i>CPC 25.86</i>	<i>IAS 37.86</i>	A menos que seja remota a possibilidade de ocorrer qualquer desembolso na liquidação, a entidade deve divulgar, para cada classe de passivo contingente na data do balanço, uma breve descrição da natureza do passivo contingente e, quando praticável:
<i>CPC 25.86 (a)</i>	<i>IAS 37.86(a)</i>	(a) a estimativa do seu efeito financeiro, mensurada conforme os itens 36 a 52 do CPC 25/IAS 37;
<i>CPC 25.86 (b)</i>	<i>IAS 37.86(b)</i>	(b) a indicação das incertezas relacionadas ao valor ou momento de ocorrência de qualquer saída; e
<i>CPC 25.86 (c)</i>	<i>IAS 37.86(c)</i>	(c) a possibilidade de qualquer reembolso.
<i>CPC 25.88</i>	<i>IAS 37.88</i>	Quando a provisão e o passivo contingente surgirem do mesmo conjunto de circunstâncias, a entidade deve fazer as divulgações requeridas pelos itens 84 a 86 do CPC 25/IAS 37 de maneira que evidencie a ligação entre a provisão e o passivo contingente.
<i>CPC 25.89</i>	<i>IAS 37.89</i>	Quando for provável a entrada de benefícios econômicos, a entidade deve divulgar breve descrição da natureza dos ativos contingentes na data do balanço e, quando praticável, uma estimativa dos seus efeitos financeiros, mensurada usando os princípios estabelecidos para as provisões nos itens 36 a 52 do CPC 25/IAS 37.
<i>CPC 25.91</i>	<i>IAS 37.91</i>	Quando algumas das informações exigidas pelos itens 86 e 89 do CPC 25/IAS 37 não forem divulgadas por não ser praticável fazê-lo, a entidade deve divulgar esse fato.
<i>CPC 25.92</i>	<i>IAS 37.92</i>	Em casos extremamente raros, pode-se esperar que a divulgação de alguma ou de todas as informações exigidas pelos itens 84 a 89 do CPC 25/IAS 37 prejudique seriamente a posição da entidade em uma disputa com outras partes sobre os assuntos da provisão, passivo contingente ou ativo contingente. Em tais casos, a entidade não precisa divulgar as informações, mas deve divulgar a natureza geral da disputa, juntamente com o fato de que as informações não foram divulgadas, com a devida justificativa.

### Contingências específicas exigidas para divulgação por outras normas

<i>CPC 17.45, CPC 30.36</i> <i>IAS 11.45, IAS 18.36</i>	A entidade deve divulgar quaisquer passivos contingentes e ativos contingentes de acordo com o CPC 25/IAS 37. Os passivos contingentes e os ativos contingentes podem provir de itens tais como custos de garantias, reivindicações, penalidades ou possíveis perdas.	
<i>CPC 32.88</i>	<i>IAS 12.88</i>	Uma entidade divulga quaisquer passivos contingentes e ativos contingentes relacionados a tributo de acordo com o CPC 25/IAS 37. Os passivos e os ativos contingentes podem surgir, por exemplo, de disputas não resolvidas com autoridades tributárias. Similarmente, quando as alterações nas alíquotas e leis fiscais são aprovadas ou anunciadas após período que está sendo reportado, uma entidade divulga quaisquer efeitos significativos daquelas mudanças em seus ativos e passivos fiscais correntes e diferidos (consultar o CPC 24/IAS 10).

<i>CPC 33.152 IAS 19.152</i>	Quando exigido pelo CPC 25/IAS 37, a entidade deve divulgar informações sobre passivos contingentes decorrentes de obrigações de benefícios pós-emprego.	_____
<i>CPC 15.B67(c) IFRS3.B67(c)</i>	Para os passivos contingentes reconhecidos em uma combinação de negócios, o adquirente deve divulgar, para cada classe de provisão, as informações exigidas nos itens 84 e 85 do CPC 25/IAS 37. Esta informação é divulgada para combinações de negócios relevantes ou na agregação de combinações de negócios individualmente irrelevantes que coletivamente são materiais.	_____
	<b>Contraprestação contingente</b>	
<i>CPC 15.B67(b) IFRS 3.B67(b)</i>	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 o ativo proveniente de contraprestação contingente, ou até que a entidade liquide passivo proveniente de contraprestação contingente, ou que esse passivo seja cancelado ou expirado, o adquirente deve divulgar:	
<i>CPC 15.B67(b)(i) IFRS 3.B67(b)(i)</i>	(a) quaisquer mudanças nos valores reconhecidos, inclusive quaisquer diferenças que surgirem na sua liquidação;	_____
<i>CPC 15.B67(b)(ii) IFRS 3.B67(b)(ii)</i>	(b) quaisquer mudanças na faixa de valores dos resultados (não descontados) e as razões para tais mudanças;	_____
<i>CPC 15.B67(b)(iii) IFRS 3.B67(b)(iii)</i>	(c) as técnicas de avaliação e os principais dados de entrada do modelo utilizado para mensurar a contraprestação contingente.	_____
<i>CPC 15.B67 IFRS 3.B67</i>	Para cumprir os objetivos do item 61 do CPC15/IFRS 3, o adquirente deve divulgar as informações do item B67 do referido CPC, para cada combinação de negócio material, ou de modo agregado para aquelas combinações de negócios individualmente imateriais, porém coletivamente materiais.	_____

## 3. Itens específicos da demonstração do resultado e demonstração de resultado abrangente

### 3.1 Receita

<i>CPC 30.35</i>	<i>IAS 18.35</i>	A entidade deve divulgar:	
<i>CPC 30.35(b)</i>	<i>IAS 18.35(b)</i>	(a) o montante de cada categoria significativa de receita reconhecida durante o período, incluindo as receitas provenientes de:	
<i>CPC 30.35(b,i)</i>	<i>IAS 18.35(b)(i)</i>	(i) venda de bens;	_____
<i>CPC 30.35(b,ii)</i>	<i>IAS 18.35(b)(ii)</i>	(ii) prestação de serviços;	_____
<i>CPC 30.35(b,iii)</i>	<i>IAS 18.35(b)(iii)</i>	(iii) juros;	_____
<i>CPC 30.35(b,iv)</i>	<i>IAS 18.35(b)(iv)</i>	(iv) <i>royalties</i> ;	_____
<i>CPC 30.35(b,v)</i>	<i>IAS 18.35(b)(v)</i>	(v) dividendos.	_____
<i>CPC 30.35(c)</i>	<i>IAS 18.35(c)</i>	(b) o montante de receitas provenientes de troca de bens ou serviços incluídos em cada categoria significativa de receita.	_____
<i>CPC 30.8B</i>		A entidade deve divulgar em nota explicativa uma conciliação entre a receita bruta tributável e a receita líquida apresentada na demonstração de resultado.	_____
		<b>Contratos de construção</b>	
<i>CPC 17.39(a)</i>	<i>IAS 11.39(a)</i>	Divulgação do montante do contrato reconhecido como receita do período;	_____
<i>CPC 17.40</i>	<i>IAS 11.40</i>	A entidade deve divulgar o que se segue para os contratos em curso na data do balanço:	
<i>CPC 17.40(a)</i>	<i>IAS 11.40(a)</i>	(a) o montante agregada de custos incorridos e lucros reconhecidos (menos perdas reconhecidas) até a data;	_____
<i>CPC 17.40(b)</i>	<i>IAS 11.40(b)</i>	(b) o montante de adiantamentos recebidos; e	_____
<i>CPC 17.40(c)</i>	<i>IAS 11.40(c)</i>	(c) o montante de retenções.	_____
<i>ICPC 2.20</i>	<i>IFRIC 15.20</i>	Quando a entidade reconhecer a receita pelo percentual de evolução da obra, satisfazendo continuamente todos os critérios do item 14 do CPC 30/IAS 18, à medida que a construção avança (item 17 do ICPC 02/IFRIC 15), a entidade deve divulgar:	
		(a) os critérios utilizados nos contratos que atendem a todos os requerimentos do item 14 do CPC 30/IAS 18;	_____
		(b) o valor da receita proveniente desses contratos no período; e	_____
		(c) os métodos usados para determinar o percentual de evolução da obra.	_____
<i>ICPC 2.21</i>	<i>IFRIC 15.21</i>	Com relação aos contratos descritos no item 20 do ICPC 02/IFRIC 15, que estiverem em andamento na data do relatório, a entidade também deve divulgar:	
		(a) o valor total dos custos incorridos e dos lucros reconhecidos (menos perdas reconhecidas) até aquela data; e	_____
		(b) o valor dos adiantamentos recebidos.	_____

### 3.2 Subvenção e assistência

<i>CPC 07.31</i>	<i>IAS 20.31</i>	É necessária a divulgação da subvenção para a devida compreensão das demonstrações financeiras. Por isso é necessária a divulgação do efeito da subvenção em qualquer item de receita ou despesa quando essa receita ou despesa é divulgada separadamente.	_____
<i>CPC 07.39</i>	<i>IAS 20.39</i>	A entidade deve divulgar as seguintes informações:	
<i>CPC 07.39(b)</i>	<i>IAS 20.39(b)</i>	(a) a natureza e a extensão das subvenções governamentais ou das assistências governamentais reconhecidas nas demonstrações financeiras e uma indicação de outras formas de assistência governamental de que a entidade tenha diretamente se beneficiado; e	_____

<i>CPC 07.39(c)</i>	<i>IAS 20.39(c)</i>	(b) condições a serem regularmente satisfeitas e outras contingências ligadas à assistência governamental que tenha sido reconhecida.	
<i>CPC 07.15A</i>		Enquanto não atendidos os requisitos para reconhecimento da receita com subvenção na demonstração do resultado, a contrapartida da subvenção governamental registrada no ativo deve ser feita em conta específica do passivo.	
<i>CPC 07.15B</i>		Há situações em que é necessário que o valor da subvenção governamental não seja distribuído ou de qualquer forma repassado aos sócios ou acionistas, fazendo-se necessária a retenção, após trânsito pela demonstração do resultado, em conta apropriada de patrimônio líquido, para comprovação do atendimento dessa condição. Nessas situações, tal valor, após ter sido reconhecido na demonstração do resultado, pode ser creditado à reserva própria (reserva de incentivos fiscais), a partir da conta de lucros ou prejuízos acumulados.	
		<b>Aplicação de parcela do imposto de renda devido em fundos de investimento regionais</b>	
<i>CPC 07.38C</i>		Subvenções em forma de aplicação de parcela de impostos em fundos de investimento regionais devem ser registradas pelo seu valor justo no momento do fato gerador, desde que atendidas as condições para o seu reconhecimento. No caso em questão, o fato gerador da subvenção ocorre no pagamento da parcela do imposto de renda. Nesse momento, cabe à administração registrar a subvenção pelo seu valor justo, pela melhor estimativa, lembrando que pode existir deságio desse valor justo com relação ao valor nominal, mesmo nos casos em que a beneficiária da subvenção esteja investindo outros recursos nessas entidades em regiões incentivadas.	

### 3.3 Benefícios a empregados

<i>CPC 33.25</i>	<i>IAS 19.25</i>	<b>Benefícios de curto prazo</b> Embora o CPC 33/IAS 19 não exija divulgações específicas acerca de benefícios de curto prazo a empregados, outros Pronunciamentos podem exigir-las. Por exemplo, o CPC 05/IAS 24 exige divulgação acerca de benefícios concedidos aos administradores da entidade. O CPC 26/IAS 1 exige a divulgação de despesas com os benefícios a empregados.	
<i>CPC 33.53</i>	<i>IAS 19.53</i>	<b>Planos de contribuição definida</b> A entidade deve divulgar o montante reconhecido como despesa nos planos de contribuição definida.	
<i>CPC 33.54</i>	<i>IAS 19.54</i>	Sempre que exigido pelo CPC 05/IAS 24, a entidade divulga informação acerca das contribuições para planos de contribuição definida relativas aos administradores da entidade.	
<i>CPC 33.133</i>	<i>IAS 19.133</i>	<b>Planos de benefício definido</b> As entidades normalmente distinguem ativos e passivos circulantes de ativos e passivos não circulantes. Este pronunciamento não especifica se a entidade deve distinguir a parcela circulante e não circulante de ativos e passivos provenientes de benefícios pós-emprego.	
<i>CPC 33.134</i>	<i>IAS 19.134</i>	O item 120 do CPC 33/IAS 19 exige que a entidade reconheça o custo do serviço e os juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido em resultado. O CPC 33/IAS 19 não especifica como a entidade deve apresentar o custo do serviço e os juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido. A entidade deve apresentar esses componentes de acordo com o estabelecido no CPC 26/IAS 1.	
<i>CPC 33.135</i>	<i>IAS 19.135</i>	A entidade deve divulgar informações que:	
<i>CPC 33.135(a)</i>	<i>IAS 19.135(a)</i>	(a) expliquem as características de seus planos de benefício definido e os riscos a eles associados;	

- CPC 33.135(b) IAS 19.135(b)* (b) identifiquem e expliquem os montantes em suas demonstrações financeiras decorrentes de seus planos de benefício definido e;
- CPC 33.135(c) IAS 19.135(c)* (c) descrevam como seus planos de benefício definido podem afetar o valor, o prazo e a incerteza dos fluxos de caixa futuros da entidade
- CPC 33.136 IAS 19.136* Para atingir os propósitos do item 135 do CPC 33/IAS 19, a entidade deve considerar todos os seguintes itens:
- CPC 33.136(a) IAS 19.136(a)* (a) o nível de detalhamento necessário para atender aos requisitos de divulgação;
- CPC 33.136(b) IAS 19.136(b)* (b) o quanto de ênfase se deve dar a cada um dos diversos requisitos;
- CPC 33.136(c) IAS 19.136(c)* (c) o quanto de agregação ou desagregação se deve efetuar;
- CPC 33.136(d) IAS 19.136(d)* (d) se os usuários das demonstrações financeiras necessitam de informações adicionais para avaliar as informações quantitativas divulgadas.
- CPC 33.137 IAS 19.137* Se as divulgações efetuadas de acordo com os requisitos do CPC 33/IAS 19 e de outros Pronunciamentos do CPC ou do IASB forem insuficientes para atingir os objetivos do item 135 do CPC 33/IAS 19, a entidade deve divulgar informações adicionais necessárias para alcançar esses objetivos. Por exemplo, a entidade pode apresentar uma análise do valor presente da obrigação de benefício definido que distinga a natureza, as características e os riscos da referida obrigação. Essa divulgação pode fazer distinção:
- CPC 33.137(a) IAS 19.137(a)* (a) entre montantes devidos a participantes ativos, inativos e pensionistas;
- CPC 33.137(b) IAS 19.137(b)* (b) entre benefícios com direito adquirido (*vested*) e benefícios acumulados, mas sem direito adquirido (*not vested*); e
- CPC 33.137(c) IAS 19.137(c)* (c) entre benefícios condicionais, montantes atribuíveis a futuros aumentos salariais e outros benefícios.
- CPC 33.138 IAS 19.138* A entidade deve avaliar se a totalidade ou parte das divulgações deve ser desagregada para distinguir planos ou grupos de planos com riscos significativamente diferentes. Por exemplo, a entidade pode efetuar divulgações desagregadas sobre planos, mostrando uma ou mais das seguintes características:
- CPC 33.138(a) IAS 19.138(a)* (a) diferentes localizações geográficas;
- CPC 33.138(b) IAS 19.138(b)* (b) diferentes características, tais como planos de previdência de salário fixo, planos de previdência de salário final ou planos de assistência médica pós-emprego;
- CPC 33.138(c) IAS 19.138(c)* (c) diferentes ambientes regulatórios;
- CPC 33.138(d) IAS 19.138(d)* (d) diferentes segmentos;
- CPC 33.138(e) IAS 19.138(e)* (e) diferentes modalidades de financiamento (por exemplo, totalmente não custeado, total ou parcialmente custeado).

#### **Características dos planos de benefício definido e riscos a eles associados**

- CPC 33.139 IAS 19.139* A entidade deve divulgar:
- CPC 33.139(a) IAS 19.139(a)* (a) informações sobre as características de seus planos de benefício definido, incluindo:
- CPC 33.139(a)(i) IAS 19.139(a)(i)* (i) natureza dos benefícios fornecidos pelo plano (por exemplo, plano de benefício definido de salário final ou plano baseado em contribuição com garantia);
- CPC 33.139(a)(ii) IAS 19.139(a)(ii)* (ii) descrição da estrutura regulatória na qual o plano opera, como, por exemplo, o nível de quaisquer requisitos mínimos de custeios, e qualquer efeito da estrutura regulatória sobre o plano, como, por exemplo, o teto de ativo (*asset ceiling*) (vide item 64 CPC 33/IAS 19);
- CPC 33.139(a)(iii) IAS 19.139(a)(iii)* (iii) descrição da responsabilidade de qualquer outra entidade pela governança do plano, tais como responsabilidades de administradores e conselheiros do plano;
- CPC 33.139(b) IAS 19.139(b)* (b) descrição dos riscos aos quais o plano expõe a entidade, voltada para quaisquer riscos incomuns, específicos da entidade ou específicos do plano, e de quaisquer concentrações de risco significativas. Por exemplo, se os ativos do plano estiverem investidos principalmente em uma classe de investimentos, como, por exemplo, imóveis, o plano poderá expor a entidade a uma concentração de risco do mercado imobiliário;
- CPC 33.139(c) IAS 19.139(c)* (c) descrição de quaisquer alterações, redução (*curtailment*) e liquidações do plano.

#### **Explicação de valores das demonstrações financeiras**

- CPC 33.140 IAS 19.140* 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:

<i>CPC 33.140(a) IAS 19.140(a)</i>	(a)	o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido, apresentando conciliações separadas para:	_____
<i>CPC 33.140(a)(i) IAS 19.140(a)(i)</i>	(i)	ativos do plano;	_____
<i>CPC 33.140(a)(ii) IAS 19.140(a)(ii)</i>	(ii)	o valor presente da obrigação de benefício definido;	_____
<i>CPC 33.140(a)(iii) IAS 19.140(a)(iii)</i>	(iii)	o efeito do teto de ativo ( <i>asset ceiling</i> );	_____
<i>CPC 33.140(b) IAS 19.140(b)</i>	(b)	quaisquer direitos a reembolso. A entidade deve também apresentar a relação entre qualquer direito a reembolso e a obrigação correspondente.	_____
<i>CPC 33.141 IAS 19.141</i>		Cada conciliação listada no item 140 do CPC 33/IAS 19 deve apresentar cada um dos itens a seguir, se aplicáveis:	
<i>CPC 33.141(a) IAS 19.141(a)</i>	(a)	custo do serviço corrente;	_____
<i>CPC 33.141(b) IAS 19.141(b)</i>	(b)	receita ou despesa de juros;	_____
<i>CPC 33.141(c) IAS 19.141(c)</i>	(c)	remensurações do valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido líquido, apresentando separadamente:	
<i>CPC 33.141(c)(i) IAS 19.141(c)(i)</i>	(i)	o retorno sobre os ativos do plano, excluindo valores de juros considerados em (b);	_____
<i>CPC 33.141(c)(ii) IAS 19.141(c)(ii)</i>	(ii)	ganhos e perdas atuariais decorrentes de mudanças nas premissas demográficas (vide item 76(a) CPC 33/IAS 19);	_____
<i>CPC 33.141(c)(iii) IAS 19.141(c)(iii)</i>	(iii)	ganhos e perdas atuariais decorrentes de mudanças nas premissas financeiras (vide item 76(b) CPC 33/IAS 19);	_____
<i>CPC 33.141(c)(iv) IAS 19.141(c)(iv)</i>	(iv)	mudanças no efeito limitador de ativo de benefício definido líquido ao teto de ativo ( <i>asset ceiling</i> ), excluindo valores de juros considerados em (b). A entidade deve divulgar também como determinou o benefício econômico máximo disponível, ou seja, se esses benefícios seriam na forma de reembolso, reduções nas contribuições futuras ou a combinação de ambas;	_____
<i>CPC 33.141(d) IAS 19.141(d)</i>	(d)	custo do serviço passado e ganhos e perdas resultantes de liquidações. Conforme permite o item 100 do CPC 33/IAS 19, o custo do serviço passado e ganhos e perdas decorrentes de liquidações não precisam ser destacados se estes ocorrerem de forma simultânea;	_____
<i>CPC 33.141(e) IAS 19.141(e)</i>	(e)	o efeito de mudanças nas taxas de câmbio;	_____
<i>CPC 33.141(f) IAS 19.141(f)</i>	(f)	contribuições feitas para o plano, apresentando separadamente aquelas efetuadas pelo empregador e pelos participantes do plano;	_____
<i>CPC 33.141(g) IAS 19.141(g)</i>	(g)	pagamentos provenientes do plano, apresentando separadamente o montante pago referente a quaisquer liquidações;	_____
<i>CPC 33.141(h) IAS 19.141(h)</i>	(h)	os efeitos de combinações e alienações de negócios.	_____
<i>CPC 33.142 IAS 19.142</i>		A entidade deve alocar o valor justo dos ativos do plano em classes que distingam a natureza e o risco desses ativos, subdividindo cada classe de ativos do plano entre aquelas que possuem valor de mercado cotado em mercado ativo (tal como definido no CPC 46/IFRS 13) e aquelas que não têm. Por exemplo, considerando-se o nível de divulgação requerido no item 136, a entidade pode distinguir entre:	
<i>CPC 33.142(a) IAS 19.142(a)</i>	(a)	caixa e equivalentes de caixa;	_____
<i>CPC 33.142(b) IAS 19.142(b)</i>	(b)	instrumentos patrimoniais (segregados por tipo de setor, porte da empresa, geografia, etc.);	_____
<i>CPC 33.142(c) IAS 19.142(c)</i>	(c)	instrumentos de dívida (segregados por tipo de emissor, qualidade do crédito, geografia, etc.);	_____
<i>CPC 33.142(d) IAS 19.142(d)</i>	(d)	imóveis (segregados por geografia, etc.);	_____
<i>CPC 33.142(e) IAS 19.142(e)</i>	(e)	instrumentos derivativos (segregados por tipo de risco subjacente especificado em contrato, por exemplo, contratos de taxa de juros, contratos de câmbio, contratos de ações, contratos de crédito, swaps de longevidade, etc.);	_____
<i>CPC 33.142(f) IAS 19.142(f)</i>	(f)	fundos de investimento (segregados por tipo de fundo);	_____
<i>CPC 33.142(g) IAS 19.142(g)</i>	(g)	títulos lastreados em ativos; e	_____
<i>CPC 33.142(h) IAS 19.142(h)</i>	(h)	dívida estruturada.	_____
<i>CPC 33.143 IAS 19.143</i>		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.	_____

**CPC 33.144 IAS 19.144** A entidade deve divulgar as premissas atuariais significativas utilizadas para determinar o valor presente da obrigação de benefício definido (vide item 76 do CPC 33/IAS 19). Referida divulgação deve ser em termos absolutos (por exemplo, como porcentagem absoluta, e não apenas como margem entre diferentes porcentagens ou outras variáveis). Quando a entidade elaborar divulgações totais por agrupamento de planos, ela deve fornecer essas divulgações na forma de médias ponderadas ou na forma de faixas restritas.

*Insights 4.4.540.13-17* Em nossa experiência, na mensuração da obrigação de benefício definido uma entidade pode [...] utilizar taxas de desconto derivadas da mesma curva de juros para diferentes categorias de membros do plano, de forma a obter melhor aproximação ao tempo esperado para os pagamentos de benefícios para cada categoria. [...] Se uma entidade usar [esta abordagem] [...], então ela considera se a divulgação separada deve ser feita das diferentes taxas médias ponderadas utilizadas para o cálculo da obrigação de benefício definido e custo do serviço corrente.

*Insights 4.4.540.20* Em nossa experiência, as entidades normalmente determinam as taxas de desconto para planos de benefício definido utilizando metodologias e fontes de dados que são consistentes de período a período. Pode ser apropriado, em certas circunstâncias, considerar a adequação das metodologias anteriormente utilizadas, especialmente em resposta a quaisquer alterações significativas nas condições de mercado. Em nosso ponto de vista, uma mudança no método utilizado para selecionar uma taxa de desconto pode ser apropriada quando essa mudança resulta em uma estimativa mais confiável. Acreditamos que esta seria uma mudança de estimativa contábil, em vez de uma mudança na política contábil de acordo com o CPC 23/IAS 8. Se uma entidade muda sua abordagem para determinar a taxa de desconto, então, ela deve fornecer as divulgações de acordo com o CPC 23/IAS 8. Nesses casos, a entidade divulga a natureza e o montante de uma mudança da estimativa contábil que afeta o período corrente ou que se espera que tenha um impacto sobre períodos futuros. Vide Seção 1.9 "Políticas contábeis, erros e estimativas".

#### **Montante, prazo e incerteza de fluxos de caixa futuros**

**CPC 33.145 IAS 19.145**  
**CPC 33.145(a) IAS 19.145(a)** A entidade deve divulgar:

(a) análise de sensibilidade para cada premissa atuarial significativa (divulgadas em conformidade com o item 144 do CPC 33/IAS 19) no final do período a que se referem as demonstrações financeiras, demonstrando como a obrigação de benefício definido teria sido afetada por mudanças em premissa atuarial relevante que eram razoavelmente possíveis naquela data;

**CPC 33.145(b) IAS 19.145(b)** (b) métodos e premissas utilizados na elaboração das análises de sensibilidade exigidas por (a) e as limitações desses métodos;

**CPC 33.145(c) IAS 19.145(c)** (c) mudanças, em relação ao período anterior, nos métodos e premissas utilizados na elaboração das análises de sensibilidade e as razões dessas mudanças.

**CPC 33.173(b) IAS 19.173(b)** Apesar da necessidade de aplicar o CPC 33/IAS 19 retrospectivamente, de acordo com o CPC 23/IAS 8 para as demonstrações financeiras referentes a exercícios sociais iniciados antes de 1º de janeiro de 2014 a entidade não precisa apresentar informações comparativas para as divulgações exigidas pelo item 145 do CPC 33/IAS 19 sobre a sensibilidade da obrigação de benefício definido.

**CPC 33.146 IAS 19.146** A entidade deve divulgar uma descrição de quaisquer estratégias de confrontação de ativos/passivos utilizadas pelo plano ou pela entidade patrocinadora, incluindo o uso de anuidades e outras técnicas, tais como swaps de longevidade, para gerenciamento do risco.

**CPC 33.147 IAS 19.147** Para fornecer uma indicação do efeito do plano de benefício definido sobre os seus fluxos de caixa futuros, a entidade divulgar:

**CPC 33.147(a) IAS 19.147(a)** (a) descrição de quaisquer acordos de custeio e política de custeamento que afetem contribuições futuras;

**CPC 33.147(b) IAS 19.147(b)** (b) contribuições esperadas ao plano para o próximo período das demonstrações financeiras;

- CPC 33.147(c) IAS 19.147(c)* (c) informações sobre o perfil de vencimento da obrigação de benefício definido. Isto inclui a duração média ponderada da obrigação de benefício definido e pode incluir outras informações sobre os prazos de distribuição de pagamentos de benefícios, tais como uma análise de vencimentos dos pagamentos de benefícios.

#### **Planos multiempregadores**

- CPC 33.148 IAS 19.148* Caso participe de plano de benefício definido multiempregador, a entidade deve divulgar:
- CPC 33.148(a) IAS 19.148(a)* (a) descrição dos acordos de custeio, incluindo o método utilizado para determinar a taxa de contribuições da entidade e quaisquer requisitos mínimos de custeio;
- CPC 33.148(b) IAS 19.148(b)* (b) descrição dos acordos de custeio, incluindo o método utilizado para determinar a taxa de contribuições da entidade e quaisquer requisitos mínimos de custeio;
- CPC 33.148(c) IAS 19.148(c)* (c) descrição de qualquer alocação convencionada de déficit ou superávit sobre:
- CPC 33.148(c)(i) IAS 19.148(c)(i)* (i) o encerramento do plano; ou
- CPC 33.148(c)(ii) IAS 19.148(c)(ii)* (ii) a saída do plano por parte da entidade;
- CPC 33.148(d) IAS 19.148(d)* (d) caso a entidade contabilize esse plano como se este fosse plano de contribuição definida de acordo com o item 34 do CPC 33/IAS 19, a entidade deve divulgar o seguinte, complementarmente às informações exigidas por (a) a (c), ao invés das informações exigidas pelos itens 139 a 147 do CPC 33/IAS 19:
- CPC 33.148(d)(i) IAS 19.148(d)(i)* (i) o fato de que o plano é um plano de benefício definido;
- CPC 33.148(d)(ii) IAS 19.148(d)(ii)* (ii) a razão pela qual não estão disponíveis informações suficientes para permitir que a entidade contabilize o plano como um plano de benefício definido;
- CPC 33.148(d)(iii) IAS 19.148(d)(iii)* (iii) as contribuições esperadas para o plano para o próximo período das demonstrações financeiras;
- CPC 33.148(d)(iv) IAS 19.148(d)(iv)* (iv) informações sobre qualquer déficit ou superávit no plano que possa afetar o valor de contribuições futuras, incluindo a base utilizada para determinar o déficit ou superávit e as implicações, se houver, para a entidade;
- CPC 33.148(d)(v) IAS 19.148(d)(v)* (v) uma indicação do nível de participação da entidade no plano em comparação com outras entidades participantes. Exemplos de medidas que podem fornecer essa indicação incluem a proporção da entidade sobre as contribuições totais ao plano ou a proporção da entidade sobre o número total de participantes ativos, participantes aposentados e antigos participantes com direito a benefícios, se essas informações estiverem disponíveis.

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

- CPC 33.149 IAS 19.149* Caso a entidade participe de plano de benefício definido que compartilhe os riscos entre entidades sob controle comum, ela deve divulgar:
- CPC 33.149(a) IAS 19.149(a)* (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;
- CPC 33.149(b) IAS 19.149(b)* (b) a política de determinação da contribuição a ser paga pela entidade;
- CPC 33.149(c) IAS 19.149(c)* (c) se a entidade contabilizar uma alocação do custo líquido de benefício definido, conforme indicado no item 41 do CPC 33/IAS 19, todas as informações sobre o plano como um todo exigidas pelos itens 135 a 147 do CPC 33/IAS 19; e
- CPC 33.149(d) IAS 19.149(d)* (d) se a entidade contabilizar a contribuição a pagar no período, conforme indicado no item 41 do CPC 33/IAS 19, as informações sobre o plano como um todo exigidas pelos itens 135 a 137, 139, 142 a 144 e 147(a) e (b) do CPC 33/IAS 19.
- CPC 33.150 IAS 19.150* As informações exigidas pelo item 149(c) e (d) do CPC 33/IAS 19 podem ser divulgadas por meio de referência cruzada com divulgações nas demonstrações financeiras de outra entidade de grupo se:
- CPC 33.150(a) IAS 19.150(a)* (a) as demonstrações financeiras desse grupo de entidade identificarem e divulgarem separadamente as informações exigidas sobre o plano; e
- CPC 33.150(b) IAS 19.150(b)* (b) as demonstrações financeiras desse grupo de entidade estiverem disponíveis a usuários das demonstrações financeiras sob os mesmos termos que as demonstrações financeiras da entidade e ao mesmo tempo, ou antes, que as demonstrações financeiras da entidade.

### Transações com Partes Relacionadas

*CPC 33.151 IAS 19.151*  
*CPC 33.151(a) IAS 19.151(a)*  
*CPC 33.151(b) IAS 19.151(b)*

Quando exigido pelo CPC 05/IAS 24, a entidade deve divulgar informações sobre:

- (a) transações com partes relacionadas com planos de benefícios pós-emprego; e
- (b) benefícios pós-emprego para o pessoal-chave da administração.

### Passivos Contingentes

*CPC 33.152 IAS 19.152*

Quando exigido pelo CPC 25/IAS 37, a entidade deve divulgar informações sobre passivos contingentes decorrentes de obrigações de benefícios pós-emprego.

### Outros benefícios de longo prazo para empregados

*CPC 33.158 IAS 19.158*

Embora o CPC 33/IAS 19 não exija divulgações específicas sobre outros benefícios de longo prazo aos empregados, outros Pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis podem requerer tais divulgações. Por exemplo, o CPC 05/IAS 24 requer divulgações sobre benefícios a empregados para os administradores da entidade. O CPC 26/IAS 1 requer a divulgação das despesas de benefícios a empregados.

### Benefícios Rescisórios

*CPC 33.171 IAS 19.171*

Embora o CPC 33/IAS 19 não exija divulgações específicas sobre benefícios rescisórios, outros Pronunciamentos emitidos pelo CPC ou do IASB podem exigir tais divulgações. Por exemplo, o CPC 05/IAS 24 exige divulgações sobre os benefícios rescisórios de administradores da entidade. O CPC 26/IAS 1 exige a divulgação das despesas de benefícios aos empregados.

## 3.4 Pagamento baseado em ações

*CPC 10.44 IFRS 2.44*

A entidade deve divulgar informações que permitam aos usuários das demonstrações financeiras entender a natureza e a extensão de acordos de pagamento baseados em ações que ocorreram durante o período.

*CPC 10.44,45 IFRS 2.44, 45*  
*CPC 10.45(a) IFRS 2.44, 45(a)*

A entidade deve divulgar:

- (a) a descrição de cada tipo de acordo de pagamento baseado em ações que vigorou em algum momento do exercício social, incluindo, para cada acordo, os termos e condições gerais, tais como as condições de aquisição, o prazo máximo das opções outorgadas e a forma de liquidação (em dinheiro ou em ações). Quando a entidade tem substancialmente tipos similares de acordos de pagamento baseados em ações, ela pode agregar essa informação, a menos que a divulgação separada para cada acordo seja necessária para atender o princípio contido no item 44 do CPC 10/IFRS 2;

*CPC 10.45(b) IFRS 2.44, 45(b)*

- (b) a quantidade e o preço médio ponderado de exercício das opções de ação para cada um dos seguintes grupos de opções:

*CPC 10.45(b)(i) IFRS 2.44, 45(b)(i)*

- (i) em aberto no início do período;

*CPC 10.45(b)(ii) IFRS 2.44, 45(b)(ii)*

- (ii) outorgada durante o período;

*CPC 10.45(b)(iii) IFRS 2.44, 45(b)(iii)*

- (iii) perdida durante o período;

*CPC 10.45(b)(iv) IFRS 2.44, 45(b)(iv)*

- (iv) exercida durante o período;

*CPC 10.45(b)(v) IFRS 2.44, 45(b)(v)*

- (v) expirada durante o período;

*CPC 10.45(b)(vi) IFRS 2.44, 45(b)(vi)*

- (vi) em aberto no final do período; e

*CPC 10.45(b)(vii) IFRS 2.44, 45(b)(vii)*

- (vii) exercível ao final do período.

*CPC 10.45(c) IFRS 2.44, 45(c)*

- (c) para as opções de ação exercidas durante o período, o preço médio ponderado das ações na data do exercício. Se opções forem exercidas em base regular durante o período, a entidade pode, em vez disso, divulgar o preço médio ponderado das ações durante o período;

*CPC 10.45(d) IFRS 2.44, 45(d)*

- (d) para as opções em aberto ao final do período deve-se divulgar o valor máximo e mínimo de preço de exercício e a média ponderada do prazo contratual remanescente. Se a diferença entre o preço de exercício mínimo e máximo (intervalo) for muito ampla, as opções em aberto devem ser divididas em grupos que sejam significativos para avaliar a quantidade e o prazo em que ações adicionais possam ser emitidas e o numerário que possa ser recebido quando do exercício dessas opções.

*Insights 4.5.1120.10-30*

*Nós acreditamos que um acordo que prevê ao empregado uma escolha de duas alternativas de liquidação que são mutuamente exclusivos, e em que apenas uma das alternativas seria contabilizada de acordo com o CPC 10/IFRS 2, deve ser contabilizada como um pagamento baseado em ações, aplicando os requisitos do CPC 10/IFRS 2 para instrumentos compostos por analogia. [...] Mesmo se não houver nenhum componente de patrimônio para contabilizar, acreditamos que as exigências de divulgação do CPC 10/IFRS 2 deve ser aplicada.*

---

*Insights 4.5.1910-80*

*Se [...] a compra de ações é um pagamento baseado em ações, então uma [...] questão é se há qualquer custo a reconhecer se a transação parece estar a valor justo. Mesmo que não haja custo a reconhecer - por exemplo, porque o preço de compra é igual ao valor justo na data de concessão dos instrumentos de patrimoniais concedidos - em nosso ponto de vista, as exigências de divulgação do CPC 10/IFRS 2 ainda se aplicam.*

---

**CPC 10.46**    **IFRS 2.46**

### **Divulgações de valor justo**

A entidade deve divulgar informações que permitam aos usuários das demonstrações financeiras entender como foi determinado o valor justo dos produtos ou serviços recebidos ou o valor justo dos instrumentos patrimoniais outorgados durante o período.

---

**CPC 10.48**    **IFRS 2.48**

Se a entidade mensurou diretamente o valor justo dos produtos ou serviços recebidos durante o período, a entidade deve divulgar como o valor justo foi determinado, como, por exemplo, se o valor justo foi mensurado pelo preço de mercado desses produtos ou serviços.

---

**CPC 10.47**    **IFRS 2.47**

### **Cálculo do valor justo de produtos e serviços**

Se a entidade tiver mensurado o valor justo dos produtos ou serviços recebidos indiretamente, baseando-se no valor justo dos instrumentos patrimoniais outorgados, para tornar efetivo o disposto no item anterior, a entidade deve divulgar no mínimo o seguinte:

**CPC 10.47(a)**    **IFRS 2.47(a)**

(a) para opções de ação outorgadas durante o período, o valor justo médio ponderado dessas opções, na data da mensuração, e informações de como esse valor justo foi mensurado, incluindo:

**CPC 10.47(a)(i)**    **IFRS 2.47(a)(i)**

(i) o modelo de precificação de opções utilizado e os dados usados na aplicação do modelo, incluindo o preço médio ponderado das ações, preço de exercício, volatilidade esperada, prazo de vida da opção, dividendos esperados, a taxa de juros livre de risco e quaisquer outros dados de entrada do modelo, incluindo o método utilizado e as premissas assumidas para incorporar os efeitos esperados de exercício antecipado;

**CPC 10.47(a)(ii)**    **IFRS 2.47(a)(ii)**

(ii) a forma de determinação da volatilidade esperada, incluindo uma explicação da extensão na qual a volatilidade esperada foi suportada pela volatilidade histórica;

**CPC 10.47(a)(iii)**    **IFRS 2.47(a)(iii)**

(iii) se e como alguma outra característica da opção outorgada foi incorporada na mensuração de seu valor justo, tal como uma condição de mercado.

---

**CPC 10.47(b)**    **IFRS 2.47(b)**

(b) para os demais instrumentos patrimoniais outorgados durante o período (isto é, outros que não as opções de ação), a quantidade e o valor justo médio ponderado desses instrumentos, na data da mensuração, e informações sobre como o valor justo foi mensurado, incluindo:

**CPC 10.47(b)(i)**    **IFRS 2.47(b)(i)**

(i) como o valor justo foi determinado quando ele não tiver sido mensurado com base no preço de mercado observável;

**CPC 10.47(b)(ii)**    **IFRS 2.47(b)(ii)**

(ii) se e como os dividendos esperados foram incorporados na mensuração do valor justo; e

**CPC 10.47(b)(iii)**    **IFRS 2.47(b)(iii)**

(iii) se e como alguma outra característica do instrumento patrimonial outorgado foi incorporada na mensuração de seu valor justo.

---

**CPC 10.47(c)**    **IFRS 2.47(c)**

(c) para os acordos de pagamento baseados em ações modificados durante o período:

**CPC 10.47(c)(i)**    **IFRS 2.47(c)(i)**

(i) explicação dessas modificações;

**CPC 10.47(c)(ii)**    **IFRS 2.47(c)(ii)**

(ii) valor justo incremental outorgado (como resultado dessa modificação);

**CPC 10.47(c)(iii)**    **IFRS 2.47(c)(iii)**

(iii) informação sobre como o valor justo incremental outorgado foi mensurado, consistentemente como o exigido nas alíneas (a) e (b), se aplicável.

---

*Insights 4.5.1000.10*

*Há requisitos específicos de divulgação na mensuração do valor justo de opções de ações. Em nosso ponto de vista, tais divulgações também devem ser feitas para pagamento baseados em ações em caixa – por exemplo, direitos a valorizações de ações. Acreditamos que para pagamentos liquidados em caixa devem ser divulgadas as seguintes informações na mensuração do valor justo:*

- *Opções concedidas durante o período: divulgação da mensuração do valor justo na data de concessão e na data do balanço.*
- *Prêmios concedidos em períodos anteriores, mas não exercidos na data de divulgação do balanço: divulgações sobre a mensuração do valor justo na data do balanço.*

CPC 10.49 IFRS 2.49

Se a entidade refutou a premissa contida no item 13 do CPC 10/IFRS 2, ela deve divulgar tal fato, e dar explicação sobre os motivos pelos quais essa premissa foi refutada.

### **Efeito das transações de pagamento baseado em ação sobre o resultado do período e a posição patrimonial e financeira**

CPC 10.50,51 IFRS 2.50, 51

A entidade deve divulgar informação que permita aos usuários das demonstrações financeiras entenderem os efeitos das transações de pagamento baseadas em ações sobre os resultados do período da entidade e sobre sua posição patrimonial e financeira. A entidade deve divulgar:

CPC 10.51(a) IFRS 2.50, 51(a)

(a) o total da despesa reconhecida no período decorrente de transações de pagamento baseadas em ações nas quais os produtos ou os serviços não tenham sido qualificados como ativos no seu reconhecimento e, por isso, foram reconhecidos como despesa, incluindo divulgação em separado da parte do total de despesas que decorreram de transações contabilizadas como transações de pagamento baseadas em ações liquidadas pela entrega de instrumentos patrimoniais;

CPC 10.51(b) IFRS 2.50, 51(b)

(b) para os passivos decorrentes de transações de pagamento baseadas em ações:

CPC 10.51(b)(i)

(i) saldo contábil no final do período; e

IFRS 2.50, 51(b)(i)

CPC 10.51(b)(ii)

(ii) valor intrínseco total no final do período das exigibilidades para as quais os direitos da contraparte ao recebimento de dinheiro ou outros ativos foram concedidos até o final do período (como por exemplo os direitos sobre a valorização das ações concedidas).

IFRS 2.50, 51(b)(ii)

*Insights 4.5.900.30*

*Exceto por aquelas transações de pagamento baseado em ações em que tenham sido concedidos instrumentos patrimoniais da controlada, os CPCs/IFRSs não tratam se um aumento no patrimônio líquido reconhecido em conexão com uma transação de pagamento baseado em ações deve ser apresentado em um componente separado do patrimônio líquido ou em lucros acumulados. Em nosso ponto de vista, qualquer abordagem é permitida pelos CPCs/IFRSs. Se um componente separado é apresentado, então, a natureza da reserva deve ser divulgada.*

### **Outros**

CPC 10.52 IFRS 2.52

Se a divulgação de informações exigida pelo CPC 10/IFRS 2 não é suficiente para atender aos princípios contidos nos itens 44, 46 e 50 do CPC 10/IFRS 2, a entidade deve divulgar informações adicionais para tal finalidade.

## **3.5 Custos de empréstimos**

CPC 20.26 IAS 23.26

A entidade deve divulgar:

CPC 20.26(a) IAS 23.26(a)

(a) o montante de custos de empréstimos capitalizados durante o período; e

CPC 20.26(b) IAS 23.26(b)

(b) a taxa de capitalização usada na determinação do montante dos custos de empréstimos elegíveis à capitalização.

## 4. Tópicos especiais

### 4.1 Operações de arrendamento mercantil

#### Arrendatário

##### Arrendamento mercantil financeiro

<i>CPC 6.31</i>	<i>IAS 17.31</i>	Os arrendatários, além de cumprir os requisitos de Divulgação e Apresentação de Instrumentos Financeiros do CPC 40/IFRS 7, devem fazer as seguintes divulgações para os arrendamentos mercantis financeiros:	
<i>CPC 6.31(a)</i>	<i>IAS 17.31(a)</i>	(a) para cada categoria de ativo, valor contábil líquido ao final do período;	_____
<i>CPC 6.31(b)</i>	<i>IAS 17.31(b)</i>	(b) conciliação entre o total dos futuros pagamentos mínimos do arrendamento mercantil ao final do período e o seu valor presente;	_____
<i>CPC 6.31(b)</i>	<i>IAS 17.31(b)</i>	(c) a entidade deve divulgar o total dos futuros pagamentos mínimos do arrendamento mercantil ao final do período, e o seu valor presente, para cada um dos seguintes períodos:	
<i>CPC 6.31(b)(i)</i>	<i>IAS 17.31(b)(i)</i>	(i) até um ano;	_____
<i>CPC 6.31(b)(ii)</i>	<i>IAS 17.31(b)(ii)</i>	(ii) mais de um ano e até cinco anos;	_____
<i>CPC 6.31(b)(iii)</i>	<i>IAS 17.31(b)(iii)</i>	(iii) mais de cinco anos.	_____
<i>CPC 6.31(c)</i>	<i>IAS 17.31(c)</i>	(d) pagamentos contingentes reconhecidos como despesa durante o período;	_____
<i>CPC 6.31(d)</i>	<i>IAS 17.31(d)</i>	(e) valor, no final do período, referente ao total dos futuros pagamentos mínimos de subarrendamento mercantil que se espera sejam recebidos nos subarrendamentos mercantis não canceláveis;	_____
<i>CPC 6.31(e)</i>	<i>IAS 17.31(e)</i>	(f) descrição geral dos acordos relevantes de arrendamento mercantil do arrendatário incluindo, mas não se limitando, ao seguinte:	
<i>CPC 6.31(e)(i)</i>	<i>IAS 17.31(e)(i)</i>	(i) base pela qual é determinado o pagamento contingente a efetuar;	_____
<i>CPC 6.31(e)(ii)</i>	<i>IAS 17.31(e)(ii)</i>	(ii) existência e condições de opção de renovação ou de compra e cláusulas de reajustamento; e	_____
<i>CPC 6.31(e)(iii)</i>	<i>IAS 17.31(e)(iii)</i>	(iii) restrições impostas por acordos de arrendamento mercantil, tais como as relativas a dividendos e juros sobre o capital próprio, dívida adicional e posterior arrendamento mercantil.	_____
<i>CPC 6.32</i>	<i>IAS 17.32</i>	Além disso, os requisitos de divulgação dos CPC 01/IAS 36, CPC 04/IAS 38, CPC 27/IAS 16, CPC 28/IAS 40 e CPC 29/IAS 41 devem ser observados pelos arrendatários de ativos sob arrendamentos mercantis financeiros.	_____

##### Arrendamento mercantil operacional

<i>CPC 6.35</i>	<i>IAS 17.35</i>	Os arrendatários, além de cumprir os requisitos de Divulgação e Apresentação de Instrumentos Financeiros do CPC 40/IFRS 7, devem fazer as seguintes divulgações relativas aos arrendamentos mercantis operacionais:	
<i>CPC 6.35(a)</i>	<i>IAS 17.35(a)</i>	(a) total dos pagamentos mínimos futuros dos arrendamentos mercantis operacionais não canceláveis para cada um dos seguintes períodos:	
<i>CPC 6.35(a)(i)</i>	<i>IAS 17.35(a)(i)</i>	(i) até um ano;	_____
<i>CPC 6.35(a)(ii)</i>	<i>IAS 17.35(a)(ii)</i>	(ii) mais de um ano e até cinco anos;	_____
<i>CPC 6.35(a)(iii)</i>	<i>IAS 17.35(a)(iii)</i>	(iii) mais de cinco anos.	_____
<i>CPC 6.35(b)</i>	<i>IAS 17.35(b)</i>	(b) total dos pagamentos mínimos futuros de subarrendamento mercantil que se espera sejam recebidos nos subarrendamentos mercantis não canceláveis ao final do período;	_____
<i>CPC 6.35(c)</i>	<i>IAS 17.35(c)</i>	(c) pagamentos de arrendamento mercantil e de subarrendamento mercantil reconhecidos como despesa do período, com valores separados para pagamentos mínimos de arrendamento mercantil, pagamentos (a) contingentes e pagamentos de subarrendamento mercantil;	_____
<i>CPC 6.35(d)</i>	<i>IAS 17.35(d)</i>	(d) descrição geral dos acordos de arrendamento mercantil significativos do arrendatário, incluindo, mas não se limitando, ao seguinte:	
<i>CPC 6.35(d)(i)</i>	<i>IAS 17.35(d)(i)</i>	(i) base pela qual é determinado o pagamento contingente;	_____
<i>CPC 6.35(d)(ii)</i>	<i>IAS 17.35(d)(ii)</i>	(ii) existência e termos de renovação ou de opções de compra e cláusulas de reajustamento; e	_____

<i>CPC 6.35(d)(iii) IAS 17.35(d)(iii)</i>	(iii) restrições impostas por acordos de arrendamento mercantil, tais como as relativas a dividendos e juros sobre o capital próprio, dívida adicional e posterior arrendamento mercantil.	_____
<i>ICPC 03.13,15(b) IFRIC 4.13,15(b)</i>	(e) para a finalidade de aplicação dos requisitos do CPC 06/IAS 17, os pagamentos e outras contraprestações exigidas pelo acordo são separados, na celebração do acordo ou na época da reavaliação do acordo, em pagamentos de arrendamento e aqueles pagamentos de outros elementos, com base em seus respectivos valores justos. Se o comprador concluir que é impraticável separar os pagamentos de forma confiável, então no caso de arrendamento operacional ele trata todos os pagamentos previstos no acordo como pagamentos de arrendamento, para as finalidades de cumprimento dos requisitos de divulgação do CPC 06/IAS 17, mas:	_____
<i>ICPC 3.15(b)(i) IFRIC 4.15(b)(i)</i>	(i) divulga esses pagamentos separadamente dos pagamentos mínimos do arrendamento de outros acordos que não incluam pagamentos referentes aos elementos que não são de arrendamento; e	_____
<i>ICPC 3.15(b)(ii) IFRIC 4.15(b)(ii)</i>	(ii) declara que os pagamentos divulgados também incluem pagamentos referentes a elementos do acordo que não são de arrendamento.	_____

### Arrendador

#### Arrendamento mercantil financeiro

<i>CPC 6.47 IAS 17.47</i>	Os arrendadores, além de cumprir os requisitos de Divulgação e Apresentação de Instrumentos Financeiros do CPC 40/IFRS 7, devem fazer as seguintes divulgações para os arrendamentos mercantis financeiros:	_____
<i>CPC 6.47(a) IAS 17.47(a)</i>	(a) conciliação entre o investimento bruto no arrendamento mercantil no final do período e o valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil a receber nessa mesma data.	_____
<i>CPC 6.47(a) IAS 17.47(a)</i>	(b) o investimento bruto no arrendamento mercantil e o valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil a receber no final do período, para cada um dos seguintes períodos:	_____
<i>CPC 6.47(a)(i) IAS 17.47(a)(i)</i>	(i) até um ano;	_____
<i>CPC 6.47(a)(ii) IAS 17.47(a)(ii)</i>	(ii) mais de um ano e até cinco anos;	_____
<i>CPC 6.47(a)(iii) IAS 17.47(a)(iii)</i>	(iii) mais de cinco anos.	_____
<i>CPC 6.47(b) IAS 17.47(b)</i>	(c) receita financeira não realizada;	_____
<i>CPC 6.47(c) IAS 17.47(c)</i>	(d) valores residuais não garantidos que resultem em benefício do arrendador;	_____
<i>CPC 6.47(d) IAS 17.47(d)</i>	(e) provisão para pagamentos mínimos incobráveis do arrendamento mercantil a receber;	_____
<i>CPC 6.47(e) IAS 17.47(e)</i>	(f) pagamentos contingentes reconhecidos como receita durante o período;	_____
<i>CPC 6.47(f) IAS 17.47(f)</i>	(g) descrição geral dos acordos relevantes de arrendamento mercantil do arrendador.	_____
<i>CPC 6.48 IAS 17.48</i>	Como um indicador de crescimento, é muitas vezes útil divulgar também o investimento bruto menos a receita não realizada em novos negócios realizados durante o período, após a dedução dos valores relevantes dos arrendamentos mercantis cancelados.	_____

#### Arrendamento mercantil operacional

<i>CPC 6.49 IAS 17.49</i>	Os arrendadores devem apresentar os ativos sujeitos a arrendamentos mercantis operacionais nos seus balanços de acordo com a natureza do ativo.	_____
<i>CPC 6.56 IAS 17.56</i>	Os arrendadores, além de cumprir os requisitos de Divulgação e Apresentação de Instrumentos Financeiros do CPC 40/IFRS 7, devem fazer as seguintes divulgações para os arrendamentos mercantis operacionais:	_____
<i>CPC 6.56(a) IAS 17.56(a)</i>	(a) pagamentos mínimos futuros de arrendamentos mercantis operacionais não canceláveis no total e para cada um dos seguintes períodos:	_____
<i>CPC 6.56(a)(i) IAS 17.56(a)(i)</i>	(i) até um ano;	_____
<i>CPC 6.56(a)(ii) IAS 17.56(a)(ii)</i>	(ii) de um ano e até cinco anos;	_____
<i>CPC 6.56(a)(iii) IAS 17.56(a)(iii)</i>	(iii) mais de cinco anos.	_____
<i>CPC 6.56(b) IAS 17.56(b)</i>	(b) total dos pagamentos contingentes reconhecidos como receita durante o período;	_____
<i>CPC 6.56(c) IAS 17.56(c)</i>	(c) descrição geral dos acordos de arrendamento mercantil do arrendador.	_____

<i>CPC 6.57</i>	<i>IAS 17.57</i>	Além disso, os requisitos de divulgação dos CPC 01/IAS 36, CPC 04/IAS 38, CPC 27/IAS 16, CPC 28/IAS 40 e CPC 29/IAS 41 devem ser observados pelos arrendadores para ativos fornecidos em um arrendamento mercantil operacional.	_____
		<b>Transações de venda e <i>Leaseback</i></b>	
<i>CPC 6.65</i>	<i>IAS 17.65</i>	Os requisitos de divulgação para arrendatários e arrendadores aplicam-se igualmente a transações de venda e <i>leaseback</i> . A descrição exigida dos acordos de arrendamento relevantes leva à divulgação de disposições únicas ou incomuns do acordo ou dos termos das transações de venda e <i>leaseback</i> .	_____
<i>CPC 6.66</i>	<i>IAS 17.66</i>	As transações de venda e <i>leaseback</i> podem ensejar a divulgação em separado, conforme critério previsto no CPC 26/IAS 1.	_____
		<b>Avaliação da base de transações na forma legal de um arrendamento</b>	
<i>ICPC 3.C10</i>	<i>SIC 27.10</i>	Todos os aspectos de um acordo que, em essência, não envolvam arrendamento de acordo com o CPC 06/IAS 17 serão considerados para determinar as divulgações apropriadas que sejam necessárias para compreender o acordo e o tratamento contábil adotado. Em cada período contábil em que existir um acordo, a entidade divulgará o seguinte:	
<i>ICPC 3.C.10(a)</i>	<i>SIC 27.10(a)</i>	Descrição do acordo, incluindo:	
<i>ICPC 3.C.10(a)(i)</i>	<i>SIC 27.10(a)(i)</i>	(a) ativo subjacente e quaisquer restrições sobre o seu uso;	_____
<i>ICPC 3.C.10(a)(ii)</i>	<i>SIC 27.10(a)(ii)</i>	(b) a duração e outros termos significativos do acordo; e	_____
<i>ICPC 3.C.10(a)(iii)</i>	<i>SIC 27.10(a)(iii)</i>	(c) as transações que estiverem vinculadas, incluindo quaisquer opções;	_____
<i>ICPC 3.C.10(b)</i>	<i>SIC 27.10-11</i>	O tratamento contábil aplicado a qualquer remuneração recebida (as divulgações exigidas de acordo com o item 10 da parte C do ICPC03/SIC 27 serão fornecidas individualmente para cada acordo ou em agregado para cada classe de acordo):	
<i>ICPC 3.C.10(b)</i>	<i>SIC 27.10(b)</i>	(a) o valor reconhecido como receita do período; e	_____
<i>ICPC 3.C.10(b)</i>	<i>SIC 27.10(b)</i>	(b) a rubrica da demonstração do resultado em que ele está incluído.	_____

## 4.2 Contratos de concessão

<i>ICPC 17.6,7</i>	<i>SIC 29.6,7</i>	Todos os aspectos de contrato de concessão devem ser considerados para determinar as divulgações e notas adequadas. As divulgações requeridas, tanto para o concesso como para o concessionário, devem ser feitas para cada contrato de concessão individual ou para cada classe de contratos de concessão. O concessionário deve divulgar o seguinte ao fim de cada período:	
<i>ICPC 17.6 (a)</i>	<i>SIC 29.6(a)</i>	(a) descrição do contrato;	_____
<i>ICPC 17.6 (b)</i>	<i>SIC 29.6(b)</i>	(b) termos significativos do contrato que possam afetar o valor, o prazo e a certeza dos fluxos de caixa futuros (por exemplo, período da concessão, datas de reajustes nos preços e bases sobre as quais o reajuste ou revisão serão determinados);	_____
<i>ICPC 17.6 (c)</i>	<i>SIC 29.6(c)</i>	(c) natureza e extensão (por exemplo, quantidade, prazo ou valor, conforme o caso) de:	
<i>ICPC 17.6 (c)(i)</i>	<i>SIC 29.6(c)(i)</i>	(i) direitos de uso de ativos especificados;	_____
<i>ICPC 17.6 (c)(ii)</i>	<i>SIC 29.6(c)(ii)</i>	(ii) obrigação de prestar serviços ou direitos de receber serviços;	_____
<i>ICPC 17.6 (c)(iii)</i>	<i>SIC 29.6(c)(iii)</i>	(iii) obrigações para adquirir ou construir itens da infra-estrutura da concessão;	_____
<i>ICPC 17.6 (c)(iv)</i>	<i>SIC 29.6(c)(iv)</i>	(iv) obrigação de entregar ou direito de receber ativos especificados no final do prazo da concessão;	_____
<i>ICPC 17.6 (c)(v)</i>	<i>SIC 29.6(c)(v)</i>	(v) opção de renovação ou de rescisão; e	_____
<i>ICPC 17.6 (c)(vi)</i>	<i>SIC 29.6(c)(vi)</i>	(vi) outros direitos e obrigações (por exemplo, grandes manutenções periódicas).	_____
<i>ICPC 17.6 (d)</i>	<i>SIC 29.6(d)</i>	(d) mudanças no contrato ocorridas durante o período; e	_____
<i>ICPC 17.6 (e)</i>	<i>SIC 29.6(e)</i>	(e) como o contrato de concessão foi classificado: ativo financeiro e/ou ativo intangível.	_____
<i>ICPC 17.6A</i>	<i>SIC 29.6A</i>	O concessionário deve divulgar o total da receita e lucros ou prejuízos reconhecidos no período decorrentes da prestação de serviços de construção, em troca de ativo financeiro ou ativo intangível.	_____

### 4.3 Informações por segmento

Este Pronunciamento aplica-se às demonstrações financeiras da entidade: (i) cujos instrumentos de dívida ou patrimonial sejam negociados em mercado de capitais (bolsa de valores nacional ou estrangeira ou mercado de balcão, incluindo mercados locais e regionais); ou (ii) que tenha arquivado, ou esteja em vias de arquivar, suas demonstrações financeiras à Comissão de Valores Mobiliários ou a outra organização reguladora, com a finalidade de emitir qualquer categoria de instrumento em mercado de capitais.

Se a entidade que não é obrigada a aplicar o CPC 22/IFRS 8 optar por divulgar informações sobre segmentos que não estiverem de acordo com o CPC 22/IFRS 8, não deve classificá-las como informações por segmento.

Se um relatório financeiro que contém tanto as demonstrações financeiras consolidadas da controladora que estão dentro do alcance do CPC 22/IFRS 8 quanto suas demonstrações financeiras individuais, a informação por segmento é exigida somente para as demonstrações financeiras consolidadas.

CPC 22.20	IFRS 8.20	A entidade deve divulgar informações que permitam aos usuários das demonstrações financeiras avaliarem a natureza e os efeitos financeiros das atividades de negócio em que está envolvida e os ambientes econômicos em que opera.	_____
<b>Informações gerais</b>			
CPC 22.22	IFRS 8.22	A entidade deve divulgar as seguintes informações gerais:	
CPC 22.22(a)	IFRS 8.22(a)	(a) os fatores utilizados para identificar os segmentos divulgáveis da entidade, incluindo a base da organização (por exemplo, se a administração optou por organizar a entidade em torno das diferenças entre produtos e serviços, áreas geográficas, ambiente regulatório, ou combinação de fatores, e se os segmentos operacionais foram agregados); e	_____
CPC 22.22(b)	IFRS 8.22(b)	(b) tipos de produtos e serviços a partir dos quais cada segmento divulgável obtém suas receitas.	_____
<b>Informações sobre lucro ou prejuízo, ativos e passivos</b>			
CPC 22.23	IFRS 8.23	A entidade deve divulgar a medida do lucro ou prejuízo e do ativo total de cada segmento divulgável.	_____
CPC 22.23	IFRS 8.23	A entidade deve divulgar o valor do ativo e passivo para cada segmento divulgável se esse valor for apresentado regularmente ao principal gestor das operações.	_____
CPC 22.23	IFRS 8.23	A entidade deve divulgar também as seguintes informações sobre cada segmento se os montantes especificados estiverem incluídos no valor do lucro ou prejuízo do segmento revisado pelo principal gestor das operações, ou for regularmente apresentado a este, ainda que não incluído no valor do lucro ou prejuízo do segmento:	
CPC 22.23(a)	IFRS 8.23(a)	(a) receitas provenientes de clientes externos;	_____
CPC 22.23(b)	IFRS 8.23(b)	(b) receitas de transações com outros segmentos operacionais da mesma entidade;	_____
CPC 22.23(c)	IFRS 8.23(c)	(c) receitas financeiras;	_____
CPC 22.23(d)	IFRS 8.23(d)	(d) despesas financeiras;	_____
CPC 22.23(e)	IFRS 8.23(e)	(e) depreciações e amortizações;	_____
CPC 22.23(f)	IFRS 8.23(f)	(f) itens materiais de receita e despesa divulgados de acordo com o item 97 do CPC 26/IAS 1;	_____
CPC 22.23(g)	IFRS 8.23(g)	(g) participação da entidade nos lucros ou prejuízos de coligadas e de empreendimentos sob controle conjunto ( <i>joint ventures</i> ) contabilizados de acordo com o método da equivalência patrimonial;	_____
CPC 22.23(h)	IFRS 8.23(h)	(h) despesa ou receita com imposto de renda e contribuição social; e	_____
CPC 22.23(i)	IFRS 8.23(i)	(i) itens não-caixa considerados materiais, exceto depreciações e amortizações.	_____

CPC 22.23	IFRS 8.23	A entidade deve divulgar as receitas financeiras separadamente das despesas financeiras para cada segmento divulgável, salvo se a maioria das receitas do segmento seja proveniente de juros e o principal gestor das operações se basear principalmente nas receitas financeiras líquidas para avaliar o desempenho do segmento e tomar decisões sobre os recursos a serem alocados ao segmento. Nessa situação, a entidade pode divulgar essas receitas financeiras líquidas de suas despesas financeiras em relação ao segmento e divulgar que ela tenha feito desse modo.
CPC 22.24	IFRS 8.24	A entidade deve divulgar as seguintes informações sobre cada segmento divulgável se os montantes especificados estiverem incluídos no valor do ativo do segmento revisado pelo principal gestor das operações ou forem apresentados regularmente a este, ainda que não incluídos nesse valor de ativos dos segmentos:
CPC 22.24(a)	IFRS 8.24(a)	(a) o montante do investimento em coligadas e empreendimentos conjuntos ( <i>joint ventures</i> ) contabilizado pelo método da equivalência patrimonial;
CPC 22.24(b)	IFRS 8.24(b)	(b) o montante de acréscimos ao ativo não circulante, exceto instrumentos financeiros, imposto de renda e contribuição social diferidos ativos, ativos de benefícios pós-emprego (vide CPC 33/IAS 19, itens de 54 a 58) e direitos provenientes de contratos de seguro.
Insights 5.2.203.20-30		<i>Se a investida é identificada como um segmento de negócio e o tomador de decisões operacionais (CODM) recebe demonstrações financeiras da investida, então, a entidade divulga a receita da investida, uma medida de lucro ou prejuízo, ativos e outros valores exigidos pelo CPC 22/IFRS 8, conforme divulgado nas demonstrações financeiras da investida. A diferença entre os valores informados na divulgação por segmento e os montantes proporcionais apresentados nas demonstrações financeiras da entidade serão incluídos nos itens de reconciliação (vide CPC 22/IFRS 8.28). Por outro lado, pode haver situações em que o CODM só recebe informações sobre a investida que representa a participação proporcional da entidade na receita, no resultado, ativos e outras informações da investida. Nesses casos, em nosso ponto de vista, a entidade deve divulgar as informações por segmento da investida usando os montantes proporcionais.</i>
		<b>Explicação de lucro ou prejuízo de segmento, ativos e passivos de segmento</b>
CPC 22.27	IFRS 8.27	A entidade deve apresentar explicação das mensurações do lucro ou do prejuízo, dos ativos e dos passivos do segmento para cada segmento divulgável. A entidade deve divulgar, no mínimo, os seguintes elementos:
CPC 22.27(a)	IFRS 8.27(a)	(a) a base de contabilização para quaisquer transações entre os segmentos divulgáveis;
CPC 22.27(b)	IFRS 8.27(b)	(b) a natureza de quaisquer diferenças entre as mensurações do lucro ou do prejuízo dos segmentos divulgáveis e o lucro ou o prejuízo da entidade antes das despesas (receitas) de imposto de renda e contribuição social e das operações descontinuadas (se não decorrerem das conciliações descritas no item 28 do CPC 22/IFRS 8). Essas diferenças podem decorrer das políticas contábeis e das políticas de alocação de custos comuns incorridos, que são necessárias para a compreensão da informação por segmentos divulgados;
CPC 22.27(c)	IFRS 8.27(c)	(c) a natureza de quaisquer diferenças entre as mensurações dos ativos dos segmentos divulgáveis e dos ativos da entidade (se não decorrer das conciliações descritas no item 28 do CPC 22/IFRS 8). Essas diferenças podem incluir as decorrentes das políticas contábeis e das políticas de alocação de ativos utilizados conjuntamente, necessárias para a compreensão da informação por segmentos divulgados;
CPC 22.27(d)	IFRS 8.27(d)	(d) a natureza de quaisquer diferenças entre as mensurações dos passivos dos segmentos divulgáveis e dos passivos da entidade (se não decorrer das conciliações descritas no item 28 do CPC 22/IFRS 8). Essas diferenças podem incluir as decorrentes das políticas contábeis e das políticas de alocação de passivos utilizados conjuntamente, necessárias para a compreensão da informação por segmentos divulgada;
CPC 22.27(e)	IFRS 8.27(e)	(e) a natureza de quaisquer alterações em períodos anteriores, nos métodos de mensuração utilizados para determinar o lucro ou o prejuízo do segmento divulgado e o eventual efeito dessas alterações na avaliação do lucro ou do prejuízo do segmento;
CPC 22.27(f)	IFRS 8.27(f)	(f) a natureza e o efeito de quaisquer alocações assimétricas a segmentos divulgáveis. Por exemplo, a entidade pode alocar despesas de depreciação a um segmento sem lhe alocar os correspondentes ativos depreciáveis.

### Conciliações

CPC 22.21 IFRS 8.21

Devem ser efetuadas conciliações dos valores do balanço patrimonial para segmentos divulgáveis com os valores do balanço da entidade para todas as datas em que seja apresentado o balanço patrimonial.

CPC 22.28 IFRS 8.28  
CPC 22.28(a) IFRS 8.28(a)  
CPC 22.28(b) IFRS 8.28(b)

A entidade deve fornecer conciliações dos seguintes elementos:

- (a) o total das receitas dos segmentos divulgáveis com as receitas da entidade;
- (b) o total dos valores de lucro ou prejuízo dos segmentos divulgáveis com o lucro ou o prejuízo da entidade antes das despesas (receitas) de imposto de renda e contribuição social e das operações descontinuadas. No entanto, se a entidade alocar a segmentos divulgáveis itens como despesa de imposto de renda e contribuição social, a entidade pode conciliar o total dos valores de lucro ou prejuízo dos segmentos com o lucro ou o prejuízo da entidade depois daqueles itens;

CPC 22.28(c) IFRS 8.28(c)  
CPC 22.28(d) IFRS 8.28(d)

- (c) total dos ativos dos segmentos divulgáveis com os ativos da entidade;
- (d) o total dos passivos dos segmentos divulgáveis com os passivos da entidade, se os passivos dos segmentos forem divulgados de acordo com o item 23 do CPC 22/IFRS 8;

CPC 22.28(e) IFRS 8.28(e)

- (e) o total dos montantes de quaisquer outros itens materiais das informações evidenciadas dos segmentos divulgáveis com os correspondentes montantes da entidade.

CPC 22.28 IFRS 8.28

Todos os itens de conciliação materiais devem ser identificados e descritos separadamente. Por exemplo, o montante de cada ajuste significativo necessário para conciliar lucros ou prejuízos do segmento divulgável com o lucro ou o prejuízo da entidade, decorrente de diferentes políticas contábeis, deve ser identificado e descrito separadamente.

### Reapresentação de informação previamente divulgada

CPC 22.29 IFRS 8.29

Se a entidade alterar a estrutura da sua organização interna de maneira a alterar a composição dos seus segmentos divulgáveis, as informações correspondentes de períodos anteriores, incluindo períodos intermediários, devem ser reapresentadas, salvo se as informações não estiverem disponíveis e o custo da sua elaboração for excessivo.

CPC 22.30 IFRS 8.30

Se a entidade tiver alterado a estrutura da sua organização interna de um modo que mude a composição dos seus segmentos divulgáveis e se a informação por segmentos de períodos anteriores, incluindo os períodos intermediários, não for reapresentada de modo a refletir essa alteração, a entidade deve divulgar no ano em que ocorreu a alteração a informação por segmentos para o período corrente tanto na base antiga como na nova base de segmentação, salvo se as informações necessárias não se encontrarem disponíveis e o custo da sua elaboração for excessivo.

Insights 5.2.250.20

*O CPC 22/IFRS 8 não fornece orientações se os valores do ano anterior em divulgações de toda entidade precisa ser corrigido se houver uma mudança no ano em curso - por exemplo, um país previamente imaterial representando 3% das receitas externas incluídas em toda a entidade nas divulgações geográficas representa agora 15% das receitas externas. Em nosso ponto de vista, as informações do ano anterior devem ser corrigidas, se possível, de modo que as divulgações de ano para ano sejam comparáveis.*

### Evidenciação relativa ao conjunto da entidade

CPC 22.31 IFRS 8.31

Os itens de 32 a 34 do CPC 22 aplicam-se a todas as entidades sujeitas ao CPC 22/IFRS 8, incluindo as entidades que dispõem de um único segmento divulgável. As informações previstas nos itens de 32 a 34 do CPC 22/IFRS 8 devem ser fornecidas apenas se não estiverem integradas às informações do segmento divulgável, exigidas pelo CPC 22/IFRS 8.

<i>CPC 22.32 IFRS 8.32</i>	A entidade deve divulgar as receitas provenientes dos clientes externos em relação a cada produto e serviço ou a cada grupo de produtos e serviços semelhantes, salvo se as informações necessárias não se encontrarem disponíveis e o custo da sua elaboração for excessivo, devendo tal fato ser divulgado. Os montantes das receitas divulgadas devem basear-se nas informações utilizadas para elaborar as demonstrações financeiras da entidade.
<i>CPC 22.33 IFRS 8.33</i>	A entidade deve evidenciar as seguintes informações geográficas, salvo se as informações necessárias não se encontrarem disponíveis e o custo da sua elaboração for excessivo:
<i>CPC 22.33(a) IFRS 8.33(a)</i>	(a) receitas provenientes de clientes externos: <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) atribuídos ao país-sede da entidade; e</li> <li>(ii) atribuídos a todos os países estrangeiros de onde a entidade obtém receitas. Se as receitas provenientes de clientes externos atribuídas a determinado país estrangeiro forem materiais, devem ser divulgadas separadamente. A entidade deve divulgar a base de atribuição das receitas provenientes de clientes externos aos diferentes países;</li> </ul>
<i>CPC 22.33(b) IFRS 8.33(b)</i>	(b) ativo não circulante, exceto instrumentos financeiros e imposto de renda e contribuição social diferidos ativos, benefícios de pós-emprego e direitos provenientes de contratos de seguro: <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) localizados no país sede da entidade; e</li> <li>(ii) localizados em todos os países estrangeiros em que a entidade mantém ativos. Se os ativos em determinado país estrangeiro forem materiais, devem ser divulgados separadamente.</li> </ul>
<i>Insights 5.2.220.20</i>	<i>As informações do CPC 22/IFRS 8.33 são fornecidas tanto por país sede quanto por país estrangeiro, se material. Em nosso ponto de vista, a divulgação das informações por região - por exemplo, Europa ou na Ásia - não cumpre o dever de divulgar informações por país estrangeiro, se material. Essas informações são divulgadas por país estrangeiro - por exemplo, França, Holanda e Singapura - se materiais.</i>
<i>CPC 22.33 IFRS 8.33</i>	Os montantes divulgados devem basear-se nas informações utilizadas para elaborar as demonstrações financeiras da entidade. Se as informações necessárias não se encontrarem disponíveis e o custo da sua elaboração for excessivo, tal fato deve ser divulgado.
<i>CPC 22.33 IFRS 8.33</i>	A entidade pode divulgar, além das informações exigidas pelo presente item, subtotais de informações geográficas sobre grupos de países.
<i>CPC 22.33</i>	Adicionalmente, se relevantes as informações por região geográfica dentro do Brasil, e se essas informações forem utilizadas gerencialmente, as mesmas regras de evidenciação devem ser observadas.
<i>CPC 22.34 IFRS 8.34</i>	A entidade deve fornecer informações sobre seu grau de dependência de seus principais clientes.
<i>CPC 22.34 IFRS 8.34</i>	Se as receitas provenientes das transações com um único cliente externo representarem 10% ou mais das receitas totais da entidade, esta deve divulgar tal fato, bem como o montante total das receitas provenientes de cada um desses clientes e a identidade do segmento ou dos segmentos em que as receitas são divulgadas.
<i>DCVM582/09 IFRS 8.36</i>	A entidade deve apresentar informação por segmento de períodos anteriores apresentadas para fins de comparação quando da aplicação inicial do CPC 22/IFRS 8.

#### 4.4 Resultado por ação

O CPC 41/IAS 33 deve ser aplicado por entidades cujas ações ordinárias ou ações ordinárias potenciais são negociadas num mercado público e por entidades que estão em processo de emissão de ações ordinárias ou potenciais ações ordinárias em mercados públicos e por uma entidade que divulgue resultado por ação.

<i>Insights 5.3.10.70</i>	<i>Se as ações ordinárias de uma entidade não são negociadas na data do balanço, mas são negociadas publicamente no momento em que as demonstrações financeiras são autorizadas para emissão, a entidade geralmente estaria no processo de arquivamento de suas demonstrações financeiras em uma comissão de valores mobiliários ou de outra organização reguladora para esta finalidade na data do balanço. Dessa forma, acreditamos que a entidade deve divulgar a informação de resultado por ação em suas demonstrações financeiras.</i>
<i>Insights 5.3.10.80</i>	<i>As ações ordinárias de uma entidade ou potenciais ações ordinárias podem ser negociadas publicamente apenas para uma parte do período corrente - por exemplo, as ações ordinárias da entidade ou potenciais ações ordinárias foram listadas pela primeira vez durante o período. Em nosso ponto de vista, nesta situação, a entidade deve apresentar o resultado por ação para todos os períodos para os quais a demonstração do resultado e demonstração do resultado abrangente forem apresentadas, e não apenas para os períodos em que ações ordinárias ou potenciais da entidade foram negociadas publicamente.</i>
<i>CPC 41.3A</i>	Tudo o que no CPC 41 se aplicar ao cálculo e à divulgação do resultado por ação ordinária básico e diluído aplica-se, no que couber, ao cálculo e à divulgação do resultado por ação preferencial básico e diluído, por classe, independentemente de sua classificação como instrumento patrimonial ou de dívida, se essas ações estiverem em negociação ou em processo de virem a ser negociadas em mercados organizados.
<i>CPC 41.4 IAS 33.4</i>	Quando a entidade apresentar tanto demonstrações consolidadas quanto demonstrações separadas de acordo com o CPC 36/IFRS 10 e com o CPC 35/IAS 27, respectivamente, as divulgações exigidas pelo CPC 41/IAS 33 devem ser apresentadas somente com base nas informações consolidadas. A entidade que escolher divulgar o lucro por ação com base em suas demonstrações separadas deve apresentar essas informações do lucro por ação somente em sua demonstração do resultado abrangente. A entidade não deve apresentar essas informações do lucro ação nas demonstrações consolidadas.
<i>CPC 41.4A IAS 33.4A</i>	Como a entidade apresenta, conforme os itens 81 e 82 do CPC 26/IAS 1 os componentes do lucro ou prejuízo na demonstração do resultado em separado, ela deve apresentar o resultado por ação somente na demonstração do resultado do período.
<i>CPC 41.66 IAS 33.66</i>	A entidade deve apresentar os resultados por ação básico e diluído na demonstração do resultado para o lucro ou prejuízo das operações continuadas atribuível aos titulares de capital próprio ordinário da entidade e, relativamente, ao lucro ou prejuízo atribuível aos titulares de capital próprio ordinário da entidade durante o período para cada classe de ações ordinárias que tenha direito diferente de participação no lucro durante o período.
<i>CPC 41.66 IAS 33.66</i>	A entidade deve apresentar os resultados por ação básico e diluído com igual destaque para todos os períodos apresentados.
<i>Insights 5.3.40.30</i>	<i>Em nosso ponto de vista, a entidade não é requerida a apresentar o lucro por ação separado para as ações preferenciais que não são consideradas uma classe separada das ações ordinárias.</i>
<i>Insights 5.3.40.60</i>	<i>Em nosso ponto de vista, os instrumentos com opção de venda que se qualificam como instrumento patrimonial ao invés de passivo financeiro de acordo com o CPC 8/IAS 32 não são ações ordinárias para efeitos do CPC 41/IAS 33 [...] Dessa forma, acreditamos que a apresentação do lucro por ação não é necessária para, ou como resultado da existência de tais instrumentos.</i>
<i>CPC 41.69 IAS 33.69</i>	A entidade deve apresentar os resultados por ação básico e diluído, mesmo que os valores divulgados sejam negativos (por exemplo, prejuízo por ação).

CPC 41.64 IAS 33.64	<p>Se o número de ações ordinárias ou ações ordinárias potenciais totais aumentar como resultado de capitalização de reservas, bonificações em ações ou de desdobramento de ações ou diminuir como resultado de agrupamento de ações, o cálculo do resultado básico e diluído por ação para todos os períodos apresentados deve ser ajustado retrospectivamente. Se essas alterações ocorrerem após a data do balanço, mas antes da autorização para a emissão das demonstrações contábeis, os cálculos por ação daquelas e de quaisquer demonstrações contábeis de períodos anteriores apresentadas devem ser baseados no novo número de ações. Deve ser divulgado o fato de os cálculos por ação refletirem tais alterações no número de ações. Além disso, os resultados por ação básicos e diluídos para todos os períodos apresentados devem ser ajustados quanto aos efeitos de erros e ajustes resultantes de alterações nas políticas contábeis reconhecidos retrospectivamente.</p>
CPC 41.70 IAS 33.70 CPC 41.70(a) IAS 33.70(a)	<p>A entidade deve divulgar o seguinte:</p> <p>(a) as quantias usadas como numeradores no cálculo dos resultados por ação básicos e diluídos, além de uma conciliação dessas quantias com o lucro ou prejuízo atribuível à entidade para o período em questão. A conciliação deve incluir o efeito individual de cada classe de instrumentos que afeta os resultados por ação;</p>
CPC 41.70(b) IAS 33.70(b)	<p>(b) o número médio ponderado de ações ordinárias e ações preferenciais usado como denominador no cálculo dos resultados por ação básicos e diluídos e uma conciliação desses denominadores uns com os outros. A conciliação deve incluir o efeito individual de cada classe de instrumentos que afeta os resultados por ação;</p>
CPC 41.70(c) IAS 33.70(c)	<p>(c) instrumentos (incluindo ações emissíveis sob condição) que poderiam potencialmente diluir os resultados por ação básicos no futuro, mas que não foram incluídos no cálculo do resultado por ação diluído, porque são antidiluidores para o(s) período(s) apresentado(s); e</p>
CPC 41.70(d) IAS 33.70(d)	<p>(d) descrição das transações de ações ordinárias ou das transações de ações ordinárias potenciais, que não sejam aquelas contabilizadas em conformidade com o item 64 do CPC 41/IAS 33, que ocorram após a data do balanço e que teriam alterado significativamente o número de ações ordinárias ou de ações ordinárias potenciais totais no final do período caso essas transações tivessem ocorrido antes do final do período de relatório.</p>
<i>Insights 5.3.270.80</i>	<p><i>Em nosso ponto de vista, se não houver mercado ativo para as ações ordinárias, então, a entidade deve determinar o valor justo através de técnicas de avaliação. Acreditamos que a entidade deve aplicar a orientação para mensurar o valor justo de instrumentos financeiros para determinar o valor justo dos instrumentos patrimoniais não cotados para estimar o preço médio de mercado das ações ordinárias. Conhecimento especializado pode ser exigido na avaliação. Em nosso ponto de vista, o método utilizado para determinar o preço médio de mercado deve ser divulgado nas notas explicativas às demonstrações financeiras.</i></p>
CPC 41.72 IAS 33.72	<p>A não ser que seja requerido por outra norma, a entidade é encorajada, mas não requerida, a divulgar os termos e condições de instrumentos financeiros e outros contratos que afetam o resultados por ação básico e diluído.</p>
CPC 41.73 IAS 33.73	<p>Se a entidade divulgar, além dos resultados por ação básico e diluído, valores por ação usando um componente relatado na demonstração do resultado diferente do exigido por pelo CPC 41/IAS 33, tais valores devem ser calculados usando o número médio ponderado de ações ordinárias determinado de acordo com o CPC 41/IAS 33.</p> <p>(a) Os valores básicos e diluídos por ação relativamente a esse componente devem ser divulgados com igual destaque e apresentados em notas explicativas.</p> <p>(b) A entidade deve indicar a base segundo a qual o(s) numerador(es) é (são) determinado(s), incluindo se os valores por ação são antes ou depois dos tributos.</p> <p>(c) Se um componente da demonstração de resultado for usado, e esse não for apresentado como item de linha na demonstração do resultado, deve ser fornecida uma conciliação entre o componente usado e um item de linha que seja apresentado na demonstração do resultado.</p>

<i>CPC 41.5</i>	É facultada a divulgação do resultado por ação apenas como componente da Demonstração do Resultado (sem necessidade de nota explicativa sobre a matéria) para os casos simples em que não exista necessidade de ajuste do resultado líquido do exercício (numerador); a entidade apresente apenas ações de uma única natureza (classe e espécie); e não tenha ocorrido alteração na quantidade de ações no período (denominador).
<i>CPC 41.6</i>	Nesses casos, recomenda-se divulgar, na face da Demonstração do Resultado, na linha anterior ao resultado por ação, a quantidade de ações utilizada no cálculo do resultado por ação, mesmo para as entidades que divulguem tal informação em nota explicativa relativa ao Capital Social (ou Patrimônio Líquido). Nos demais casos, deve ser divulgada nota explicativa específica, contendo, pelo menos, as informações exigidas a partir do item 70 (Divulgação) do CPC 41.

## 4.5 Ativo não circulante mantido para venda ou distribuição aos sócios

<i>CPC 31.5A IFRS 5.5A</i>	A classificação, a apresentação e a mensuração requeridas no CPC 31/IFRS 5 aplicáveis a ativo não circulante (ou grupo de ativos) classificado como mantido para venda também se aplicam a ativo não circulante (ou grupo de ativos) que seja classificado como destinado a ser distribuído aos sócios na sua condição de proprietários (mantido para distribuição aos proprietários).
<i>CPC 31.5B IFRS 5.5B</i>	O CPC 31/IFRS 5 especifica as divulgações requeridas sobre ativos não circulantes (ou grupos de ativos) classificados como mantidos para venda ou operações descontinuadas. Divulgações exigidas por outros CPCs/IFRSs não se aplicam a esses ativos (ou grupos de ativos) a menos que esses CPCs/IFRSs exijam:
<i>CPC 31.5B(a) IFRS 5.5B(a)</i>	(a) divulgação específica a respeito dos ativos não circulantes (ou grupos de ativos) classificados como mantidos para venda ou operações descontinuadas. Isto inclui a divulgação do resultado por ação de uma operação descontinuada classificada como mantidos para venda e informação exigida pelo CPC 46/IFRS 13, que são aplicáveis, quando um grupo de ativos ou ativo não circulante mantido para venda é mensurado pelo valor justo menos os custos de venda; ou
<i>CPC 31.5B(b) IFRS 5.5B(b)</i>	(b) divulgação sobre mensuração de ativos e passivos de grupo de ativos mantidos para venda que não estejam dentro do alcance das exigências de mensuração do CPC 31/IFRS 5 (por exemplo, propriedade para investimento mensurado a valor justo) e que essas divulgações não estejam já disponíveis em outras notas às demonstrações financeiras.
<i>CPC 31.30 IFRS 5.30</i>	A entidade deve apresentar e divulgar informação que permita aos usuários das demonstrações financeiras avaliarem os efeitos financeiros das operações descontinuadas e das baixas de ativos não circulantes mantidos para venda.
<i>CPC 31.38 IFRS 5.38</i>	A entidade deve apresentar separadamente qualquer receita ou despesa acumulada reconhecida diretamente no patrimônio líquido (outros resultados abrangentes) relacionada a um ativo não circulante ou a um grupo de ativos classificado como mantido para venda.
<i>CPC 31.38-39 IFRS 5.38-39</i>	Para um ativo não circulante ou grupo de ativos classificados como mantido para venda, divulgar as maiores classes de ativos e passivos classificados como mantido para vencimento separadamente de outros ativos, tanto no balanço patrimonial quanto nas notas explicativas (não requerido se o grupo de ativos for uma controlada recém-adquirida que satisfaça aos critérios de classificação como destinada à venda na data de aquisição).

<i>Insights 5.4.110.30</i>	<i>Em nosso ponto de vista, o ativo não circulante, e grupos de ativos e passivos classificados como mantidos para venda ou mantidos para distribuição devem ser classificados como circulante no balanço patrimonial. Conseqüentemente, não seria geralmente adequado apresentar uma demonstração financeira de três colunas com os títulos “ativos / passivos não para venda”, “ativos/passivos mantidos para venda” e “Total” com os ativos e passivos mantidos para venda ou distribuição incluídos nos itens de linha não circulante. [IFRS 5.3, IAS 1.66]</i>
<i>Insights 5.4.110.25</i>	<i>Os CPCs/IFRSs não tratam especificamente da apresentação de participações de não controladores em um grupo para venda classificado como mantido para venda ou mantido para distribuição. Em nosso ponto de vista, os não controladores de um grupo para venda classificado como mantido para venda ou mantido para distribuição deve continuar a ser apresentado dentro do patrimônio líquido compatível com a exigência do CPC 36/IFRS 10 e não deve ser reclassificado para o passivo (vide 2.5 .530.30). [CPC 36.A/IFRS 10.A]</i>
<i>CPC 31.12.41 IFRS 5.12, 41</i>	A entidade deve divulgar a seguinte informação nas notas explicativas do período em que o ativo não circulante tenha sido classificado como mantido para venda ou vendido:
<i>CPC 31.41(a) IFRS 5.41(a)</i>	(a) descrição do ativo (ou grupo de ativos) não circulante;
<i>CPC 31.41(b) IFRS 5.41(b)</i>	(b) descrição dos fatos e das circunstâncias da venda, ou que conduziram à alienação esperada, forma e cronograma esperados para essa alienação;
<i>CPC 31.41(c) IFRS 5.41(c)</i>	(c) ganho ou perda reconhecido(a) de acordo com os itens 20 a 22 do CPC 31/IFRS 5 e, se não for apresentado(a) separadamente na demonstração do resultado, a linha na demonstração do resultado que inclui esse ganho ou perda;
<i>CPC 31.41(d) IFRS 5.41(d)</i>	(d) se aplicável, segmento em que o ativo não circulante ou o grupo de ativos mantido para venda está apresentado de acordo com o CPC 22/FRS 8.
<i>CPC 31.42 IFRS 5.42</i>	Caso haja uma alteração nos planos de venda e se aplique o item 26 ou o item 29 do CPC 31/IFRS 5, a entidade deve divulgar, no período 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.
<i>ICPC 07.14-15 IFRIC 17.14-15</i>	Quando a entidade liquidar a obrigação correspondente ao dividendo a ser pago, ela deve reconhecer, na demonstração do resultado do exercício, em uma linha separada, a eventual diferença entre o valor contábil dos ativos distribuídos e o valor reconhecido correspondente ao dividendo a ser pago.
<i>CPC 45.B17 IFRS 12.B17</i>	Quando a participação da entidade em controlada, em empreendimento controlado em conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou em coligada (ou parcela de sua participação em empreendimento controlado em conjunto ( <i>joint venture</i> ) ou coligada for classificada como mantido para venda de acordo com o CPC 31/IFRS 5, a entidade não está obrigada a divulgar informações financeiras resumidas para essa controlada, empreendimento controlado em conjunto ou coligada de acordo com o CPC 45/IFRS 12.B10-B16. Vide seções 1.6 “Demonstrações financeiras consolidadas e separadas”, 2.4 “Coligadas” e 2.5 “Negócios em conjunto”.

## 4.6 Divulgação sobre partes relacionadas

### Geral

*CPC 05.3 IAS 24.3* Divulgar relacionamentos com partes relacionadas, transações e saldos existentes, incluindo compromissos.

*Insights 5.5.100.30* *Em nosso ponto de vista, a divulgação de partes relacionadas deve cobrir o período durante o qual as operações podem ter sido afetadas pela existência de relacionamento com partes relacionadas. A divulgação de transações que ocorrem depois que as partes deixam de ser partes relacionadas não é necessária.*

CPC 05.1,5-8	IAS 24.1,5-8	É a natureza das relações com partes relacionadas e transações com essas partes - ao invés de apenas o tamanho das transações com partes relacionadas - que determina a materialidade das divulgações de partes relacionadas.	_____
CPC 05.19	IAS 24.19	Divulgar separadamente cada categoria de parte relacionada. Por exemplo, as vendas para controladas não são agregadas com vendas para empreendimentos controlados em conjunto ( <i>joint ventures</i> ).	_____
CPC 5.24	IAS 24.24	Os itens de natureza similar podem ser divulgados de forma agregada, exceto quando divulgações separadas forem necessárias para a compreensão dos efeitos das transações com partes relacionadas nas demonstrações financeiras da entidade.	_____
<i>Insights 5.5.120.50</i>		<i>Os itens de natureza semelhante podem ser divulgados de forma agregada, desde que a agregação não oculte a importância de operações individualmente significativas. Por exemplo, nas demonstrações financeiras da controlada, compras ou vendas regulares com outras controladas parceiras podem ser agregados. No entanto, em nosso ponto de vista, detalhes de uma alienação significativa de ativos imobilizado para uma controlada não devem ser incluídas em uma divulgação agregada das vendas regulares de mercadorias para controladas, porque não são da mesma natureza.</i>	_____
CPC 5.23	IAS 24.23	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.	_____
<i>Insights 5.5.120.70</i>		<i>Em [certas] situações, é difícil avaliar quais informações sobre as transações com partes relacionadas devem ser divulgadas.</i> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Por exemplo, um fundo mútuo nomeia um administrador para prestar serviços de gestão. Em nosso ponto de vista, o fundo deve divulgar, no mínimo, o seguinte: informações sobre os serviços prestados pelo administrador - incluindo os termos e condições do contrato de gestão; o montante da taxa de administração paga ao administrador durante o período; como a taxa é calculada; e quaisquer taxas devidas na data do balanço.</i></li> <li>• <i>Em outro exemplo, a controladora pode estabelecer uma entidade seguradora para proporcionar seguro próprio para o grupo exclusivamente. A entidade seguradora pode, então, transferir o risco de perdas para uma terceira seguradora. Em nosso ponto de vista, a relação entre a controladora e a entidade seguradora deve ser divulgada nas próprias demonstrações financeiras da entidade seguradora, incluindo informações sobre a natureza dos contratos de seguros, os eventuais saldos existentes no balanço, e as receitas decorrentes desses contratos de seguros. Acreditamos que o papel da seguradora terceira também deve ser divulgado.</i></li> </ul>	_____
CPC 5.21	IAS 24.21	Exemplo de transações que devem ser divulgadas, se feitas com parte relacionada:	_____
CPC 5.21(a)	IAS 24.21(a)	(a) compras ou vendas de bens (acabados ou não acabados);	_____
CPC 5.21(b)	IAS 24.21(b)	(b) compras ou vendas de propriedades e outros ativos;	_____
CPC 5.21(c)	IAS 24.21(c)	(c) prestação ou recebimento de serviços;	_____
CPC 5.21(d)	IAS 24.21(d)	(d) arrendamentos;	_____
CPC 5.21(e)	IAS 24.21(e)	(e) transferências de pesquisa e desenvolvimento;	_____
CPC 5.21(f)	IAS 24.21(f)	(f) transferências mediante acordos de licença;	_____
CPC 5.21(g)	IAS 24.21(g)	(g) transferências de natureza financeira (incluindo empréstimos e contribuições para capital em dinheiro ou equivalente);	_____
CPC 5.21(h)	IAS 24.21(h)	(h) fornecimento de garantias, avais ou fianças;	_____
CPC 5.21(i)	IAS 24.21(i)	(i) assunção de compromissos para fazer alguma coisa para o caso de um evento particular ocorrer ou não no futuro, incluindo contratos a executar (reconhecidos ou não); e	_____
CPC 5.21(j)	IAS 24.21(j)	(j) liquidação de passivos em nome da entidade ou pela entidade em nome de parte relacionada.	_____

*Insights 5.5.120.25*

*Em nosso ponto de vista, as divulgações sobre operação com partes relacionadas não devem ser limitadas àquelas especificamente divulgadas pelos IFRSs além do CPC 5/IAS 24 – por exemplo, a divulgação da quantia de compromissos contratuais para a aquisição de ativo imobilizado, o que é exigido pelo CPC 27/IAS 16. Portanto, na medida em que for material, acreditamos que uma entidade deve fornecer a divulgação de qualquer compromisso decorrente de suas operações com partes relacionadas, incluindo:*

- *compra incondicional ou obrigações de vendas.*
- *acordos que exigem que o aporte de recursos ao longo de um período especificado, e.*
- *compromissos para contribuir bens ou serviços.*

*CPC 39.34 IAS 32.34*

A entidade deve divulgar informação, de acordo com o CPC 5/IAS 24, se readquirir seus próprios instrumentos patrimoniais das partes relacionadas.

*CPC 05.13 IAS 24.13*

#### **Relacionamentos de controle**

Divulgar o nome da controladora e da controladora final, se diferente.

*CPC 26.138(c) IAS 1.138(c)*

Divulgar o nome da controladora do grupo em última instância, se não divulgado em outra parte das demonstrações financeiras.

*CPC 5.13 IAS 24.13*

Se nem a controladora direta tampouco a controladora final elaborarem demonstrações financeiras consolidadas disponíveis para o público, divulgar o nome da controladora do nível seguinte da estrutura societária que proceder à elaboração de ditas demonstrações.

*CPC 5.14 IAS 24.14*

Divulgar os relacionamentos com partes relacionadas entre a controladora e controladas, independentemente se foram realizadas transações entre essas partes relacionadas.

*CPC 5.19(a) IAS 24.19(a)*

*CPC 5.18 IAS 24.18,19*

#### **Transações com a controladora**

A entidade deve divulgar para esta parte relacionada (estas informações não devem ser divulgadas juntamente com divulgações para outras partes relacionadas):

- (a) a natureza do relacionamento com as partes relacionadas; e
- (b) as informações sobre as transações e os saldos existentes, incluindo compromissos, necessárias para a compreensão do potencial efeito desse relacionamento nas demonstrações financeiras.

*CPC 5.18 IAS 24.18-19*

A entidade deve divulgar no mínimo para esta parte relacionada (estas informações não devem ser divulgadas juntamente com divulgações para outras partes relacionadas):

*CPC 5.18(a) IAS 24.18(a)*

*CPC 5.18(b) IAS 24.18(b)*

*CPC 5.18(b)(i) IAS 24.18(b)(i)*

*CPC 5.18(b)(ii) IAS 24.18(b)(ii)*

*CPC 5.18(c) IAS 24.18(c)*

*CPC 5.18(d) IAS 24.18(d)*

- (a) montante das transações;
- (b) montante dos saldos existentes, incluindo compromissos e:
  - (i) natureza e objetivo, seus prazos e condições (juros), 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 a respeito de dívidas incobráveis ou de liquidação duvidosa de partes relacionadas.

*Insights 5.5.30.40*

*Apesar de uma filial não estar formalmente definida nos CPCs/IFRSs, em nossa experiência é geralmente entendida como uma extensão das atividades de uma entidade. Em nosso ponto de vista, se uma filial de uma entidade prepara suas próprias demonstrações financeiras, então deve divulgar as transações com partes relacionadas e relacionamentos, incluindo aqueles com a matriz.*

*CPC 5.19(b) IAS 24.19(b)*

#### **Transações com entidades com controle conjunto da entidade ou influência significativa sobre a entidade**

*CPC 5.18 IAS 24.18,19*

A entidade deve divulgar para esta parte relacionada (estas informações não devem ser divulgadas juntamente com divulgações para outras categorias de partes relacionadas):

- (a) a natureza do relacionamento com as partes relacionadas;

		(b) as informações sobre as transações e os saldos existentes, incluindo compromissos, necessárias para a compreensão do potencial efeito desse relacionamento nas demonstrações financeiras.	_____
CPC 5.18	IAS 24.18,19	A entidade deve divulgar, no mínimo, para esta parte relacionada (estas informações não devem ser divulgadas juntamente com divulgações para outras categorias de partes relacionadas):	_____
CPC 5.18(a)	IAS 24.18(a)	(a) montante das transações;	_____
CPC 5.18(b)	IAS 24.18(b)	(b) montante dos saldos existentes, incluindo compromissos, e:	_____
CPC 5.18(b)(i)	IAS 24.18(b)(i)	(i) natureza e objetivo, seus prazos e condições (juros), incluindo eventuais garantias, e a natureza da contrapartida a ser utilizada na liquidação; e	_____
CPC 5.18(b)(ii)	IAS 24.18(b)(ii)	(ii) detalhes de quaisquer garantias dadas ou recebidas.	_____
CPC 5.18(c)	IAS 24.18(c)	(c) provisão para créditos de liquidação duvidosa relacionada com o montante dos saldos existentes; e	_____
CPC 5.18(d)	IAS 24.18(d)	(d) despesa reconhecida durante o período a respeito de dívidas incobráveis ou de liquidação duvidosa de partes relacionadas.	_____
CPC 5.19(c)	IAS 24.19(c)	<b>Transações com controladas</b>	_____
CPC 5.18	IAS 24.18-19	A entidade deve divulgar, no mínimo, para esta parte relacionada (estas informações não devem ser divulgadas juntamente com divulgações para outras categorias de partes relacionadas):	_____
		(a) a natureza do relacionamento com as partes relacionadas; e	_____
		(b) as informações sobre as transações e os saldos existentes, incluindo compromissos necessárias para a compreensão do potencial efeito desse relacionamento nas demonstrações financeiras.	_____
CPC 5.18	IAS 24.18-19	A entidade deve divulgar para esta parte relacionada (estas informações não devem ser divulgadas juntamente com divulgações para outras categorias de partes relacionadas):	_____
CPC 5.18(a)	IAS 24.18(a)	(a) montante das transações;	_____
CPC 5.18(b)	IAS 24.18(b)	(b) montante dos saldos existentes, incluindo compromissos, e:	_____
CPC 5.18(b)(i)	IAS 24.18(b)(i)	(i) natureza e objetivo, seus prazos e condições (juros), incluindo eventuais garantias, e a natureza da contrapartida a ser utilizada na liquidação; e	_____
CPC 5.18(b)(ii)	IAS 24.18(b)(ii)	(ii) detalhes de quaisquer garantias dadas ou recebidas;	_____
CPC 5.18(c)	IAS 24.18(c)	(c) provisão para créditos de liquidação duvidosa relacionada com o montante dos saldos existentes; e	_____
CPC 5.18(d)	IAS 24.18(d)	(d) despesa reconhecida durante o período a respeito de dívidas incobráveis ou de liquidação duvidosa de partes relacionadas.	_____
Insights 5.6.250.70		<i>Transações com partes relacionadas e os saldos entre uma entidade de investimento e suas controladas não consolidadas são divulgados nas demonstrações financeiras da entidade de investimento.</i>	_____
CPC 5.19(d)	IAS 24.19(d)	<b>Transações com coligadas</b>	_____
CPC 5.19	IAS 24.18,19	A entidade deve divulgar para esta parte relacionada (estas informações não devem ser divulgadas juntamente com divulgações para outras categorias de partes relacionadas):	_____
		(a) a natureza do relacionamento com as partes relacionadas; e	_____
		(b) as informações sobre as transações e os saldos existentes, incluindo compromissos necessárias para a compreensão do potencial efeito desse relacionamento nas demonstrações financeiras.	_____
CPC 5.18	IAS 24.18	A entidade deve divulgar para esta parte relacionada (estas informações não devem ser divulgadas juntamente com divulgações para outras categorias de partes relacionadas):	_____
CPC 5.18(a)	IAS 24.18(a)	(a) montante das transações;	_____
CPC 5.18(b)	IAS 24.18(b)	(b) montante dos saldos existentes, incluindo compromissos, e:	_____
CPC 5.18(b)(i)	IAS 24.18(b)(i)	(i) natureza e objetivo, seus prazos e condições (juros), incluindo eventuais garantias, e a natureza da contrapartida a ser utilizada na liquidação; e	_____
CPC 5.18(b)(ii)	IAS 24.18(b)(ii)	(ii) detalhes de quaisquer garantias dadas ou recebidas.	_____
CPC 5.18(c)	IAS 24.18(c)	(c) provisão para créditos de liquidação duvidosa relacionada com o montante dos saldos existentes; e	_____

CPC 5.18(d)	IAS 24.18(d)	(d) despesa reconhecida durante o período a respeito de dívidas incobráveis ou de liquidação duvidosa de partes relacionadas.	_____
<i>Insights 5.5.120.30</i>		<i>Nas demonstrações financeiras consolidadas, as transações intra-grupo e os lucros em transações com coligadas são eliminados na proporção da participação do investidor. Em nosso ponto de vista, a entidade que reporta deve divulgar as porções de transações com coligadas que não são eliminadas na aplicação de equivalência patrimonial.</i>	_____
CPC 5.19(e)	IAS 24.19(e)	<b>Transações com joint ventures nas quais a entidade seja uma investidora conjunta</b> A entidade deve divulgar para esta parte relacionada (estas informações não devem ser divulgadas juntamente com divulgações para outras categorias de partes relacionadas):	_____
CPC 5.18	IAS 24.18-19		_____
		(a) a natureza do relacionamento com as partes relacionadas;	_____
		(b) as informações sobre as transações e os saldos existentes, incluindo compromissos, necessárias para a compreensão do potencial efeito desse relacionamento nas demonstrações financeiras.	_____
CPC 5.18	IAS 24.18	A entidade deve divulgar para esta parte relacionada (estas informações não devem ser divulgadas juntamente com divulgações para outras categorias de partes relacionadas):	_____
CPC 5.18(a)	IAS 24.18(a)	(a) montante das transações;	_____
CPC 5.18(b)	IAS 24.18(b)	(b) montante dos saldos existentes, incluindo compromissos, e:	_____
CPC 5.18(b)(i)	IAS 24.18(b)(i)	(i) natureza e objetivo, seus prazos e condições (juros), incluindo eventuais garantias, e a natureza da contrapartida a ser utilizada na liquidação; e	_____
CPC 5.18(b)(ii)	IAS 24.18(b)(ii)	(ii) detalhes de quaisquer garantias dadas ou recebidas.	_____
CPC 5.18(c)	IAS 24.18(c)	(c) provisão para créditos de liquidação duvidosa relacionada com o montante dos saldos existentes; e	_____
CPC 5.18(d)	IAS 24.18(d)	(d) despesa reconhecida durante o período a respeito de dívidas incobráveis ou de liquidação duvidosa de partes relacionadas.	_____
<i>Insights 5.5.120.30</i>		<i>Nas demonstrações financeiras consolidadas, as transações intra-grupo e os lucros em transações com empreendimentos controlados em conjunto (joint ventures) são eliminados na proporção da participação do investidor. Em nosso ponto de vista, a entidade que reporta deve divulgar as porções de transações com empreendimentos controlados em conjunto (joint ventures) que não são eliminadas na aplicação de equivalência patrimonial.</i>	_____
CPC 5.17, 33.25	IAS 24.17, 19.25	Adicionalmente, a entidade deve divulgar a remuneração do pessoal-chave da administração no total e para cada uma das seguintes categorias:	_____
CPC 5.17(a)	IAS 24.17(a)	(a) benefícios de curto prazo a empregados e administradores;	_____
CPC 5.17(b)	IAS 24.17(b)	(b) benefícios pós-emprego;	_____
CPC 5.17(c)	IAS 24.17(c)	(c) outros benefícios de longo prazo;	_____
CPC 5.17(d)	IAS 24.17(d)	(d) benefícios de rescisão de contrato de trabalho; e	_____
CPC 5.17(e)	IAS 24.17(e)	(e) remuneração baseada em ações;	_____
<i>Insights 5.5.110.10</i>		<i>Em nossa experiência, a divulgação da remuneração do pessoal chave da administração é geralmente agregada ao invés de apresentada separadamente para cada pessoa, a menos que seja exigido de outra forma - por exemplo, por exigências legais ou regulamentos locais.</i>	_____
<i>Insights 5.5.110.20</i>		<i>Em nosso ponto de vista, as considerações de materialidade não podem ser usadas para substituir os requisitos explícitos para a divulgação de elementos de remuneração do pessoal chave de administração. Acreditamos que a natureza da remuneração do pessoal chave da administração sempre se torna qualitativamente material.</i>	_____
<i>Insights 5.5.110.40</i>		<i>Em nosso ponto de vista, as considerações de materialidade não podem ser usadas para substituir os requisitos explícitos para a divulgação de elementos de remuneração do pessoal chave de administração. Acreditamos que a natureza da remuneração do pessoal chave da administração sempre se torna qualitativamente material.</i>	_____

*Insights 5.5.110.110*

*Em nosso ponto de vista, as considerações de materialidade não podem ser usadas para substituir os requisitos explícitos para a divulgação de elementos de remuneração do pessoal chave de administração. Acreditamos que a natureza da remuneração do pessoal chave da administração sempre se torna qualitativamente material.*

CPC 33.151 IAS 19.151  
CPC 5.18 IAS 24.18-19

**Transações entre partes relacionadas com planos de benefícios pós-emprego**

A entidade deve divulgar para esta parte relacionada (estas informações não devem ser divulgadas juntamente com divulgações para outras partes relacionadas):

- (a) a natureza do relacionamento com as partes relacionadas; e
- (b) as informações sobre as transações e os saldos existentes, incluindo compromissos, necessárias para a compreensão do potencial efeito desse relacionamento nas demonstrações financeiras.

CPC 5.18 IAS 24.18-19

A entidade deve divulgar para esta parte relacionada (estas informações não devem ser divulgadas juntamente com divulgações para outras partes relacionadas):

CPC 5.18(a) IAS 24.18(a)

- (a) montante das transações;

CPC 5.18(b) IAS 24.18(b)

- (b) montante dos saldos existentes, incluindo compromissos, e:

CPC 5.18(b)(i) IAS 24.18(b)(i)

- (i) seus prazos e condições, incluindo eventuais garantias, e a natureza da contrapartida a ser paga; e

CPC 5.18(b)(ii) IAS 24.18(b)(ii)

- (ii) detalhes de quaisquer garantias dadas ou recebidas.

CPC 5.18(c) IAS 24.18(c)

- (c) provisão para créditos de liquidação duvidosa relacionada com o montante dos saldos existentes; e

CPC 5.18(d) IAS 24.18(d)

- (d) despesa reconhecida durante o período a respeito de dívidas incobráveis ou de liquidação duvidosa de partes relacionadas.

CPC 5.19(g) IAS 24.19(g)  
CPC 5.18 IAS 24.18-19

**Transações com outras partes relacionadas**

A entidade deve divulgar para estas partes relacionadas (estas informações não devem ser divulgadas juntamente com divulgações para outras categorias de partes relacionadas):

- (a) a natureza do relacionamento com as partes relacionadas; e
- (b) as informações sobre as transações e os saldos existentes, incluindo compromissos, necessárias para a compreensão do potencial efeito desse relacionamento nas demonstrações financeiras.

CPC 5.18 IAS 24.18-19

A entidade deve divulgar para esta parte relacionada (estas informações não devem ser divulgadas juntamente com divulgações para outras categorias de partes relacionadas):

CPC 5.18(a) IAS 24.18(a)

- (a) montante das transações;

CPC 5.18(b) IAS 24.18(b)

- (b) montante dos saldos existentes, incluindo compromissos, e:

CPC 5.18(b)(i) IAS 24.18(b)(i)

- (i) natureza e objetivo, seus prazos e condições (juros), incluindo eventuais garantias, e a natureza da contrapartida a ser utilizada na liquidação; e

CPC 5.18(b)(ii) IAS 24.18(b)(ii)

- (ii) detalhes de quaisquer garantias dadas ou recebidas;

CPC 5.18(c) IAS 24.18(c)

- (c) provisão para créditos de liquidação duvidosa relacionada com o montante dos saldos existentes; e

CPC 5.18(d) IAS 24.18(d)

- (d) despesa reconhecida durante o período a respeito de dívidas incobráveis ou de liquidação duvidosa de partes relacionadas.

**Entidades relacionadas com o governo**

CPC 5.26 IAS 24.26

A entidade que aplica a isenção do item 25 do CPC 5/IAS 24 deve divulgar o que se segue acerca de saldos mantidos e transações aos quais se refere o item 25:

CPC 5.26(a) IAS 24.26(a)

- (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);

CPC 5.26(b) IAS 24.26(b)

- (b) a informação que segue, em detalhe suficiente, para possibilitar a compreensão dos usuários das demonstrações financeiras da entidade dos efeitos das transações com partes relacionadas nas suas demonstrações financeiras:
  - (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.

*Insights 5.5.130.150*

*As entidades que se qualificam para a isenção parcial [no CPC 5/IAS 24.25] são obrigadas a divulgar o nome do ente estatal relacionado. A divulgação se refere à base sobre a qual a entidade considera-se relacionada ao ente estatal, sendo a mesma base que a entidade utiliza para julgar se outras entidades estão relacionadas a ela em virtude de estar relacionada com este mesmo ente estatal. Em nosso ponto de vista, a divulgação deve, portanto, concentrar-se em identificar o mais alto nível de ente estatal que tem controle, controle conjunto ou influência significativa sobre a entidade. Em nossa experiência, julgamento pode ser requerido na identificação do ente estatal relevante quando a entidade opera em um país com vários níveis de entes estatais.*

## 4.7 Entidades de investimento

### Transição

*CPC 36.C2A IFRS 10.C2A*

Quando “Entidades de investimento” (alterações dos CPC 36/IFRS 10, CPC 45/IFRS 12 e CPC 35/IAS 27) for aplicada pela primeira vez e, se ocorrer subsequentemente quando as alterações sobre entidades de investimento ao CPC 36/IFRS 10 forem aplicadas pela primeira vez, a entidade precisa apresentar somente os efeitos quantitativos da mudança de política contábil conforme requerido pelo item 28(f) do CPC 23/IAS 8 para o período anual imediatamente anterior à data de aplicação inicial destas alterações. A entidade também pode apresentar estas informações para o período corrente ou para os períodos mais antigos apresentados, embora não seja requerido.

*IFRS 12.C2A*

Os requerimentos de divulgação de Entidades de investimento não precisam ser aplicados para qualquer período apresentado que tenha início antes do período anual imediatamente anterior do primeiro período em que as alterações de Entidades de investimento é aplicado.

### Condição de entidade de investimento

*CPC 45.9A IFRS 12.9A*

Quando a controladora se qualifica como sendo uma entidade de investimento de acordo com o item 27 do CPC 36/IFRS 10, a entidade de investimento deve divulgar informações sobre julgamentos e premissas significativos que adotou ao determinar que é entidade de investimento.

*CPC 45.9A IFRS 12.9A*

Se a entidade de investimento não tiver uma ou mais das características típicas de entidade de investimento (vide item 28 do CPC 36/IFRS 10), ela deve divulgar as suas razões para concluir que ainda assim é definida como entidade de investimento.

*CPC 45.9B IFRS 12.9B*

Se a entidade se torna ou deixa de ser entidade de investimento, ela deve divulgar:  
(a) a mudança da condição de entidade de investimento; e  
(b) as razões para a mudança.

*CPC 45.9B IFRS 12.9B*

Se a entidade se torna uma entidade de investimento, ela deve divulgar o efeito da mudança de condição sobre as demonstrações financeiras para o período apresentado, incluindo:

*CPC 45.9B(a) IFRS 12.9B(a)*

(a) o valor justo total, na data da mudança de condição, das controladas que deixaram de ser consolidadas;

*CPC 45.9B(b) IFRS 12.9B(b)*

(b) o ganho ou a perda total, se houver, calculado de acordo com o item B101 do CPC 36/IFRS 10; e

*CPC 45.9B(c) IFRS 12.9B(c)*

(c) a rubrica 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)

*CPC 45.19A IFRS 12.19A*

Se a entidade que, de acordo com o CPC 36/IFRS 10, 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.

*CPC 45.19B IFRS 12.19B*

Para cada controlada não consolidada, a entidade de investimento deve divulgar:

*CPC 45.19B(a) IFRS 12.19B(a)*

(a) o nome da controlada;

CPC 45.19B(b) IFRS 12.19B(b) CPC 45.19B(c) IFRS 12.19B(c)	(b) a sede (e o país de constituição, se diferente da sede) da controlada; e (c) a proporção da participação societária detida pela entidade de investimento e, se diferente, a proporção de direitos de votos detidos.	_____
CPC 45.19C IFRS 12.19C	Se a entidade de investimento for a controladora de outra entidade de investimento, a controladora deve fornecer também as divulgações contidas em 19B(a) a (c) do CPC 45/IFRS 12 para investimentos que sejam controlados por sua controlada qualificada como entidade de investimento. A divulgação pode ser fornecida pela inclusão, nas demonstrações financeiras da controladora, das demonstrações financeiras da controlada (ou controladas) que contêm as informações acima.	_____
CPC 45.19D IFRS 12.19D CPC 45.19D(a) IFRS 12.19D(a)	Divulgar: (a) a natureza e a 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 controlada não consolidada pela entidade de investimento; e	_____
CPC 45.19D(b) IFRS 12.19D(b)	(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.	_____
CPC 45.19E IFRS 12.19E	Se, durante o período das demonstrações financeiras, 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:	_____
CPC 45.19E(a) IFRS 12.19E(a) CPC 45.19E(b) IFRS 12.19E(b)	(a) o tipo e o valor do suporte fornecido a cada controlada não consolidada; e (b) as razões para o fornecimento do suporte.	_____
CPC 45.19F IFRS 12.19F	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 à entidade não consolidada, controlada e estruturada, incluindo eventos ou circunstâncias que poderiam expor a entidade que está divulgando suas demonstrações financeiras 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).	_____
CPC 45.19G IFRS 12.19G	Se, durante o período das demonstrações financeiras, a entidade de investimento ou qualquer de suas controladas não consolidadas tiver, sem ter a obrigação contratual de fazê-lo, fornecido suporte financeiro ou outro tipo de suporte à entidade não consolidada e estruturada que a entidade de investimento não controlava e se esse fornecimento de suporte tiver resultado no controle da entidade estruturada pela entidade de investimento, a entidade de investimento deve divulgar uma explicação dos fatores relevantes para chegar à decisão de fornecer esse suporte.	_____
CPC 45.25A IFRS 12.25A	A entidade de investimento não precisa fornecer as divulgações exigidas pelo item 24 do CPC 45/IFRS 12 para a entidade estruturada não consolidada que ela controle e para a qual ela apresente as divulgações exigidas pelos itens 19A a 19G.	_____
Insights 5.6.250.60	<i>As entidades de investimento devem os requisitos de divulgação definidos no CPC 40/IFRS 7 e CPC 46/IFRS 12 de investidas que são mensurados pelo valor justo por meio do resultado. [CPC 40/IFRS 7.3, CPC 46/IFRS 12.91-99].</i>	_____
Insights 5.6.250.70	<i>Transações com partes relacionadas e os saldos entre uma entidade de investimento e suas controladas não consolidadas são divulgados nas demonstrações financeiras da entidade de investimento. [CPC 5/IAS 24.4].</i>	_____

### Demonstrações financeiras separadas

<i>CPC 35.8A</i>	<i>IAS 27.8A</i>	A entidade de investimento que seja obrigada, durante todo o período atual e todos os períodos comparativos apresentados, a aplicar a exceção à consolidação para todas as suas controladas de acordo com o item 31 do CPC 36/IFRS 10, se for permitido legalmente, pode apresentar demonstrações separadas como suas únicas demonstrações financeiras.	
<i>CPC 35.16A</i>	<i>IAS 27.16A</i>	Quando a entidade de investimento que for controladora (exceto a controladora abrangida pelo item 16) e elaborar, de acordo com o item 8A do CPC 35/IAS 27, e se legalmente permitido, demonstrações financeiras separadas como suas únicas demonstrações financeiras, ela deve: (a) divulgar esse fato; e (b) apresentar as divulgações relativas a entidades de investimento exigidas pelo CPC 45/IFRS 12.	

## 4.8 Contratos de seguro

A entidade deve aplicar o CPC 11/IFRS 4 para: (a) contratos de seguro (inclusive contratos de resseguro) emitidos por ela e contratos de resseguro mantidos por ela; e (b) instrumentos financeiros que ela emita com característica de participação discricionária (vide item 35 do CPC 11/IFRS 4). A prática contábil em vigor sobre Instrumentos Financeiros requer divulgação dos instrumentos financeiros, entre os quais devem ser incluídos os instrumentos financeiros que possuam tais características.

O CPC 11/IFRS 4 não trata de outros aspectos da contabilidade de seguradoras, como a contabilização de ativos financeiros mantidos pelas seguradoras e de passivos financeiros emitidos pelas seguradoras, com exceção das disposições transitórias do item 45 do CPC 11/IFRS 4.

Como referência, este Pronunciamento considera qualquer entidade que emita contrato de seguro como seguradora, independentemente se a emitente é considerada seguradora para fins legais ou de supervisão.

<i>CPC 11.36-37</i>	<i>IFRS 4.36-37</i>	A seguradora deve divulgar informações que identifiquem e expliquem os valores em suas demonstrações financeiras resultantes de contratos de seguro. Para cumprir com esses requisitos de divulgação, a seguradora deve divulgar:	
<i>CPC 11.37(a)</i>	<i>IFRS 4.37(a)</i>	(a) suas políticas contábeis para contratos de seguro e ativos, passivos, receitas e despesas relacionadas;	
<i>CPC 11.37(b)</i>	<i>IFRS 4.37(b)</i>	(b) os ativos, os passivos, as receitas e as despesas reconhecidas (e fluxo de caixa, se a seguradora apresentar a demonstração de fluxo de caixa pelo método direto) resultantes dos contratos de seguro;	
<i>CPC 11.37(b)</i>	<i>IFRS 4.37(b)</i>	(c) além disso, se a seguradora for cedente, ela deve divulgar:	
<i>CPC 11.37(b)(i)</i>	<i>IFRS 4.37(b)(i)</i>	(i) ganhos e perdas reconhecidos no resultado na contratação de resseguro; e	
<i>CPC 11.37(b)(ii)</i>	<i>IFRS 4.37(b)(ii)</i>	(ii) se a cedente diferir e amortizar ganhos e perdas resultantes da contratação de resseguro, a amortização do período e o montante ainda não amortizado no início e final do período.	
<i>CPC 11.37(c)</i>	<i>IFRS 4.37(c)</i>	(d) o processo utilizado para determinar as premissas que têm maior efeito na mensuração de valores reconhecidos descritos no CPC 11/IFRS 4.37(b). Quando possível, a seguradora deve também divulgar aspectos quantitativos de tais premissas;	
<i>CPC 11.37(d)</i>	<i>IFRS 4.37(d)</i>	(e) o efeito de mudanças nas premissas usadas para mensurar ativos e passivos por contrato de seguro, mostrando separadamente o efeito de cada alteração que tenha efeito material nas demonstrações financeiras;	
<i>CPC 11.37(e)</i>	<i>IFRS 4.37(e)</i>	(f) a conciliação de mudanças em passivos por contrato de seguro, os ativos por contrato de resseguro e, se houver, as despesas de comercialização diferidas relacionadas.	

## Natureza e extensão dos riscos resultantes de contratos de seguro

CPC 11.38, 39 (a)  
IFRS 4.38, 39(a)

A seguradora deve divulgar informações que identifiquem e expliquem os valores em suas demonstrações financeiras resultantes de contratos de seguro. As divulgações devem incluir objetivos, políticas e processos existentes para gestão de riscos resultantes dos contratos de seguro e os métodos e os critérios utilizados para gerenciar esses riscos e informação sobre os riscos de seguro (antes e depois da mitigação do risco por resseguro):

IFRS 4.38, 39(a), (c)  
CPC 11.39A(b)  
IFRS 4.39(c)(i), 39A(a)

(a) informações sobre risco de seguro, pela divulgação de:

- (i) uma análise de sensibilidade que mostre como o resultado do período e o patrimônio líquido teriam sido afetados caso tivessem ocorrido as alterações razoavelmente possíveis na variável de risco relevante à data do balanço; os métodos e os pressupostos utilizados na elaboração da análise de sensibilidade; e quaisquer alterações dos métodos e das premissas utilizadas relativamente ao período anterior. Porém, se a seguradora utilizar um método alternativo de gestão de sensibilidade às condições de mercado, como uma análise do valor embutido, essa seguradora pode cumprir esse requisito fornecendo essa análise de sensibilidade alternativa, bem como as divulgações sobre análise de sensibilidade por ela preparada, conforme requerido pelo CPC 40/IFRS 7 parágrafo 41.

CPC 11.39A(b) IFRS 4.39A(b)

- (ii) informação qualitativa acerca da sensibilidade e informação relativa aos termos e às condições dos contratos de seguro as quais têm um efeito material sobre o valor, a tempestividade e a incerteza dos fluxos de caixa futuros da seguradora.

CPC 11.39(c)(ii) IFRS 4.39(c)(ii)

- (b) concentração de riscos de seguro, incluindo uma descrição da forma como a administração determina concentrações, bem como uma descrição das características comuns que identificam cada concentração (por exemplo, tipo de evento segurado, área geográfica ou moeda);

CPC 11.39(c)(iii) IFRS 4.39(c)(iii)

- (c) sinistros ocorridos comparados com estimativas prévias (isto é, o desenvolvimento de sinistros). A divulgação sobre desenvolvimento de sinistros deve retroceder ao período do sinistro material mais antigo para o qual ainda haja incerteza sobre o montante e a tempestividade do pagamento de indenização, mas não precisa retroagir mais que dez anos. A seguradora não precisa divulgar essa informação para sinistros cuja incerteza sobre montante e tempestividade da indenização é tipicamente resolvida no período de um ano.

CPC 11.39A IFRS 4.39A(a), 7.41

Se um método alternativo é utilizado para cumprir com os requerimentos do item 39(b)(i) do CPC 11/IFRS 4, a seguradora deve divulgar:

CPC 11.39A(a) IFRS 7.41 (a)

- (a) uma explicação do método utilizado na preparação de tais análises de sensibilidade e os principais parâmetros e premissas e suas fontes; e

CPC 11.39A(a) IFRS 7.41(b)

- (b) uma explicação do objetivo do método usado e suas limitações na apuração do valor justo dos ativos e passivos envolvidos;

CPC 11.44 IFRS 4.44

Ao aplicar o item 39(b)(iii), a entidade não precisa divulgar informações sobre desenvolvimento de sinistros ocorridos há mais de cinco anos antes do fim do primeiro exercício financeiro em que o CPC 11/IFRS 4 foi aplicado.

CPC 11.39(e) IFRS 4.39(e)

Divulgação de informações sobre a exposição ao risco de mercado dos derivativos embutidos em contrato de seguro principal se a seguradora não for requerida a mensurar, e não mensurar, os derivativos embutidos a valor justo.

## Risco de mercado

CPC 11.39(d), 40.33  
IFRS 4.39(d), 7.33

Divulgar as informações decorrentes de risco de mercado originadas em um contrato de seguro as quais seriam requeridas pelo CPC 40/IFRS 7 caso o contrato de seguro estivesse no escopo do CPC 40/IFRS 7, incluindo:

CPC 40.33(a) IFRS 7.33(a)

- (a) a exposição ao risco e como ele surge;

CPC 40.33(b) IFRS 7.33(b)	(b) seus objetivos, políticas e processos para gerenciar os riscos e os métodos utilizados para mensurar o risco; e	_____
CPC 40.33(c) IFRS 7.33(c)	(c) quaisquer alterações em (a) ou (b) do CPC 40/IFRS 7.33 do período anterior;	_____
CPC 40.34(a) IFRS 7.34(a)	(d) sumário de dados quantitativos sobre sua exposição aos riscos no fim do período. Essa divulgação deve ser baseada nas informações fornecidas internamente ao pessoal chave da administração da entidade (como definido no CPC 5/IAS 24), por exemplo, o conselho de administração ou o presidente; e	_____
CPC 40.34(c) IFRS 7.34(c)	(e) concentrações de risco se não for evidente a partir das divulgações requeridas pelo CPC 40/IFRS 7.34 item (a) e aqueles requeridos no CPC 40/IFRS 7.40-42 para exposições materiais.	_____
CPC 40.35 IFRS 7.35	Se os dados quantitativos divulgados no final do período não são representativos da exposição ao risco da entidade durante o período, a entidade deve fornecer outras informações que sejam representativas.	_____
CPC 40.34(b) IFRS 7.34(b)	Divulgação conforme disposto nos itens 36 a 42 do CPC 40/IFRS 7, na medida em que não seja fornecida em (a), a menos que o risco não seja material (vide itens 29 a 31 do CPC/IFRS para discussão de materialidade).	_____
CPC 11.39(c) IFRS 4.39(d)(ii), 7.40 CPC 40.40(a), 41 IFRS 4.39(d)(ii), 7.40(a), 41	Divulgar, a não ser que a exposição ao risco de mercado seja imaterial:  (a) uma análise de sensibilidade para cada tipo de risco de mercado aos quais a entidade está exposta ao fim do período contábil, mostrando como o resultado do período e o patrimônio líquido seriam afetados pelas mudanças no risco relevante variável que sejam razoavelmente possíveis naquela data. Se a entidade elabora uma análise de sensibilidade ao risco de mercado, tal como a do valor em risco ( <i>value-at-risk</i> ) e análise de valor embutido, ela pode utilizar essa análise de sensibilidade.	_____
CPC 40.40(b) IFRS 7.40(b) CPC 40.40(c) IFRS 7.40(c)	(b) os métodos e os pressupostos utilizados na elaboração da análise de sensibilidade; e (c) alterações do período anterior nos métodos e pressupostos utilizados, e a razão para tais alterações.	_____
CPC 11.39(c)(iii) IFRS 4.39 (d)(ii), 7.41	Se a entidade elabora uma análise de sensibilidade, tal como a do valor em risco ( <i>value-at-risk</i> ) ou análise do valor embutido para gerenciar a sensibilidade às condições de mercado e os riscos financeiros, ela pode utilizar essa análise de sensibilidade. A entidade deve divulgar:	_____
CPC 40.41(a) IFRS 7.41(a)	(a) uma explicação do método utilizado na elaboração de tal análise de sensibilidade e dos principais parâmetros e pressupostos subjacentes aos dados fornecidos; e	_____
CPC 40.41(b) IFRS 7.41(b)	(b) uma explicação do objetivo do método utilizado e das limitações que podem resultar na incapacidade da informação de refletir completamente o valor justo dos ativos e passivos envolvidos.	_____
CPC 40.42 IFRS 7.42	Quando as análises de sensibilidade divulgadas de acordo com os itens 40 ou 41 do CPC 40/IFRS 7 não são representativas do risco inerente de instrumento financeiro (por exemplo, porque a exposição do final do período não reflete a exposição durante o ano), a entidade deve divulgar esse fato e a razão pela qual considera que as análises de sensibilidade não são representativas.	_____
CPC 11.39(d) IFRS 4.39(e)	Divulgação de informações sobre a exposição ao risco de mercado dos derivativos embutidos em contrato de seguro principal se a seguradora não for requerida a mensurar, e não mensurar, os derivativos embutidos a valor justo.	_____
<b>Risco de liquidez</b>		
CPC 40.33, IFRS 4.39(d), 7.33	Divulgar os riscos de liquidez originados de um contrato de seguro que seriam requeridos de acordo com o CPC 40/IFRS 7, caso o contrato de seguro estivesse no escopo do CPC 40/IFRS 7, incluindo:	_____
CPC 40.33(a) IFRS 7.33(a)	(a) a exposição ao risco e como ele surge;	_____
CPC 40.33(b) IFRS 7.33(b)	(b) seus objetivos, políticas e processos para gerenciar os riscos e os métodos utilizados para mensurar o risco;	_____
CPC 40.33(c) IFRS 7.33(c)	(c) quaisquer alterações em (a) ou (b) do CPC 40/IFRS 7.33 do período anterior;	_____

<i>CPC 40.34(a) IFRS 7.34(a)</i>	(d) sumário de dados quantitativos sobre sua exposição aos riscos no fim do período. Essa divulgação deve ser baseada nas informações fornecidas internamente ao pessoal chave da administração da entidade (como definido no CPC 5/IAS 24), por exemplo, o conselho de administração ou o presidente; e	
<i>CPC 40.34(c) IFRS 7.34(c)</i>	(e) concentrações de risco se não for evidente a partir das divulgações requeridas pelo CPC 40/IFRS 7 item (a).	
<i>CPC 40.35 IFRS 7.35</i>	Se os dados quantitativos divulgados no final do período não são representativos da exposição ao risco da entidade durante o período, a entidade deve fornecer outras informações que sejam representativas.	
<i>CPC 40.34(b) IFRS 7.34(b)</i>	Divulgação conforme disposto nos itens 36 a 42 do CPC 40/IFRS 7, na medida em que não seja fornecida em (a) do CPC 40/IFRS 7.34, a menos que o risco não seja material (vide itens 29 a 31 do CPC 26/IAS 1 para discussão de materialidade).	
<i>CPC 11.39(c)</i> <i>IFRS 4.39(d)(i), 7.39</i> <i>CPC 11.39(c)(i),</i> <i>IFRS 4.39(d)(i), 7.39(a)</i>	Divulgar a não ser que o risco de liquidez não seja material:  (a) análise de maturidade que demonstre os vencimentos contratuais remanescentes. Alternativamente a entidade pode divulgar informações sobre a tempestividade estimada dos fluxos de caixa líquidos resultantes de passivos de seguro reconhecidos. Essa divulgação pode assumir a forma de uma análise, por tempestividade estimada, das quantias reconhecidas no balanço;	
<i>CPC 40.39(c) IFRS 7.39(c)</i>	(b) uma descrição de como ela administra o risco de liquidez inerente ao CPC 40/IFRS 7 item 39 (a).	
	<b>Risco de crédito</b>	
<i>CPC 40.33 IFRS 4.39(d), 7.33</i>	Divulgar os riscos de crédito originados de um contrato de seguro que seriam requeridos de acordo com o CPC 40/IFRS 7, caso o contrato de seguro estivesse no escopo do CPC 40/IFRS 7, incluindo:	
<i>CPC 40.33(a) IFRS 7.33(a)</i> <i>CPC 40.33(b) IFRS 7.33(b)</i>	(a) a exposição ao risco e como ele surge;	
	(b) seus objetivos, políticas e processos para gerenciar os riscos e os métodos utilizados para mensurar o risco;	
<i>CPC 40.33(c) IFRS 7.33(c)</i> <i>CPC 40.34(a) IFRS 7.34(a)</i>	(c) quaisquer alterações em (a) ou (b) do CPC 40/IFRS 7.33 do período anterior;	
	(d) sumário de dados quantitativos sobre sua exposição aos riscos no fim do período. Essa divulgação deve ser baseada nas informações fornecidas internamente ao pessoal chave da administração da entidade (como definido no CPC 5/IAS 24), por exemplo, o conselho de administração ou o presidente; e	
<i>CPC 40.34(c) IFRS 7.34(c)</i>	(e) concentrações de risco se não for evidente a partir das divulgações requeridas pelo CPC 40/IFRS 7.34 item (a) e aqueles requeridos para exposição a riscos materiais.	
<i>CPC 40.35 IFRS 7.35</i>	Se os dados quantitativos divulgados no final do período não são representativos da exposição ao risco da entidade durante o período, a entidade deve fornecer outras informações que sejam representativas.	
<i>CPC 40.34(b) IFRS 7.34(b)</i>	Divulgação conforme disposto nos itens 36 a 42 do CPC 40/IFRS 7, na medida em que não seja fornecida em (a), a menos que o risco não seja material (vide itens 29 a 31 do CPC/IFRS para discussão de materialidade).	
<i>CPC 40.36(a) IFRS 7.36(a)</i>	Divulgação do montante que melhor representa sua exposição máxima ao risco de crédito no fim do período contábil sem considerar quaisquer garantias detidas, ou outros instrumentos que visem melhorar o nível de recuperação do crédito (por exemplo, contratos que permitam a compensação pelo valor líquido, mas que não se qualificam para compensação segundo o CPC 39/IAS 32).	
<i>CPC 40.36(b) IFRS 7.36(b)</i>	Em respeito ao montante divulgado no CPC 40/IFRS 7 item 36 (a), uma descrição das garantias possuídas ou outros instrumentos que visem melhorar o nível de recuperação do crédito.	
<i>CPC 40.36(c) IFRS 7.36(c)</i>	Divulgação de informações sobre a qualidade do crédito de ativos financeiros que não estão nem vencidos nem com evidências de perdas.	

- CPC 40.37 IFRS 7.37* A entidade deve divulgar por classe de ativo financeiro, a não ser que a exposição ao risco de crédito seja imaterial:
- CPC 40.37(a) IFRS 7.37(a)* (a) uma análise da idade dos ativos financeiros que estão vencidos ao final do período para os quais não foi considerada perda por recuperabilidade; e
- CPC 40.37(b) IFRS 7.37(b)* (b) uma análise dos instrumentos financeiros que estão individualmente incluídos na determinação da provisão para perda por recuperabilidade, incluindo os fatores que a entidade considera determinantes no estabelecimento dessa provisão.

- CPC 40.38 IFRS 7.38* Quando a entidade obtém ativos financeiros ou não financeiros durante o período, tomando posse de ativos dados em garantia, e tais ativos satisfazem o critério de reconhecimento previsto em outros pronunciamentos do CPC ou do IASB, a entidade deve divulgar a natureza e o valor contábil do ativo obtido; e quando os ativos não são prontamente conversíveis em dinheiro, a política para venda de tais ativos ou para utilizá-los em suas operações.

#### **Características de participação discricionária**

- CPC 40.25, 29(c) IFRS 7.25, 29(c)* Exceto pelo estabelecido no item 29(c) do CPC 40/IFRS 7, para cada classe de ativo financeiro e passivo, (vide item 6), a entidade deve divulgar o valor justo daquela classe de ativos e passivos de forma que permita ser comparada com o seu valor contábil.

- CPC 40.30 IFRS 7.29-30* Se a entidade não divulgar o valor justo para um contrato que contenha característica de participação discricionária (conforme CPC 11/IFRS 4.34) por que o valor justo não pode ser mensurado de maneira confiável, a entidade deve divulgar informações para ajudar os usuários das demonstrações financeiras a fazer seu próprio julgamento a respeito da extensão de possíveis diferenças entre o valor contábil desses ativos financeiros ou passivos financeiros e seus valores justos, incluindo:
- CPC 40.30(a) IFRS 7.30(a)* (a) o fato de que a informação do valor justo não foi divulgada para esses instrumentos porque seus valores justos não podem ser mensurados de maneira confiável;
- CPC 40.30(b) IFRS 7.30(b)* (b) uma descrição de instrumentos financeiros, o valor contábil, e a explicação da razão de o valor justo não poder ser mensurado de maneira confiável;
- CPC 40.30(c) IFRS 7.30(c)* (c) informações sobre o mercado para os instrumentos financeiros;
- CPC 40.30(d) IFRS 7.30(d)* (d) informações sobre se e como a entidade pretende dispor dos instrumentos financeiros; e
- CPC 40.30(e) IFRS 7.30(e)* (e) se o instrumento financeiro cujo valor justo não puder ser mensurado de maneira confiável é baixado, esse fato, seu valor contábil no momento da baixa e o montante do ganho ou perda reconhecido.

#### **Derivativo embutido**

- CPC 11.7A* O CPC 11 requer que a entidade separe os derivativos embutidos em um contrato principal (de seguro) se, e apenas se:
- CPC 11.7A(a)* (a) as características econômicas e os riscos do derivativo embutido não estiverem diretamente relacionados com as características econômicas e os riscos do contrato principal;
- CPC 11.7A(b)* (b) um instrumento separado com os mesmos termos que o derivativo embutido satisfizesse a definição de um derivativo; e
- CPC 11.7A(c)* (c) o instrumento híbrido (combinado) não for avaliado ao valor justo com as alterações do valor justo reconhecidas no resultado do exercício (por exemplo, um derivativo que esteja incorporado em um ativo ou passivo financeiro reconhecido pelo valor justo por meio do resultado não é um derivativo separado).

Os requerimentos deste item aplicam-se a derivativos embutidos em um contrato de seguro, a não ser que o derivativo embutido seja ele mesmo um contrato de seguro.

## 4.9 Atividades de extração

- IFRS 6.23* Divulgar informações que identifiquem e expliquem o montante contabilizado nas demonstrações financeiras relativo à exploração e à avaliação de recursos minerais. \_\_\_\_\_
- IFRS 6.24* Divulgar o total de ativos, passivos, receitas e despesas e fluxos de caixa provenientes das atividades operacionais e de investimentos relacionadas com a exploração e a avaliação dos recursos minerais. \_\_\_\_\_
- IFRS 6.18* Os ativos de exploração e avaliação serão avaliados pelo seu valor recuperável quando fatos e circunstâncias sugerirem que o total contabilizado estiver excedendo o montante passível de recuperação. Nessas situações, a entidade mensurará e divulgará qualquer resultado de perdas por redução ao valor recuperável de acordo com o IAS 36, exceto na condição prevista no IFRS 6.21. Divulgações aplicáveis são apresentadas na Seção 2.9 “Redução ao valor recuperável de ativos não financeiros”. \_\_\_\_\_
- IFRS 6.27* Se for impraticável algum requisito do IFRS 6.18 para informações comparativas relacionadas ao período anterior de 1º de janeiro de 2006, a entidade divulgará o fato. IAS 8.5 explica o termo “impraticável”. \_\_\_\_\_
- IFRS 6.25* A entidade trata os ativos de exploração e avaliação como uma classe separada de ativos e divulga requerido pelo o IAS 16 ou IAS 38, de maneira consistente, assim como os ativos são classificados (tangíveis *versus* intangíveis). Divulgações relevantes são apresentadas nas Seções 2.1 “Ativos imobilizados” e/ou 2.2 “Ativos intangíveis”. \_\_\_\_\_

## 4.10 Operações sob controle comum e formações de *Newco*

- Insights 5.13.170.10* *Em nosso ponto de vista, a entidade deve divulgar a sua política contábil para transações sob controle comum.* \_\_\_\_\_
- Insights 5.13.170.20* *Uma entidade fornece divulgações adicionais nas demonstrações financeiras, se necessário, para que os usuários entendam o efeito de transações específicas. Em nosso ponto de vista, para atender a essa exigência, devem ser divulgadas nas demonstrações financeiras informações suficientes sobre operações sob controle comum a fim de fornecer aos usuários entendimento dos efeitos dos mesmos.* \_\_\_\_\_
- Insights 5.13.170.30* *No que diz respeito à aquisição de controladas nas demonstrações financeiras consolidadas, em nosso ponto de vista, as divulgações exigidas pelo CPC 15/IFRS 3 em relação a combinações de negócios devem ser seguidas se a contabilidade de valor justo é aplicada. Se o valor patrimonial contábil é aplicado então acreditamos que algumas dessas informações ainda serão relevantes para os usuários das demonstrações financeiras - por exemplo, os montantes reconhecidos na data da transação para cada classe de ativos e passivos adquiridos.* \_\_\_\_\_
- Insights 5.13.62.10* *Em nosso ponto de vista, em suas demonstrações financeiras consolidadas é permitido ao adquirente, mas não obrigatório, rerepresentar seus comparativos e ajustar o seu período corrente antes da data da transação, como se a combinação tivesse ocorrido antes do início do período mais antigo apresentado. No entanto, essa atualização não deve, a nosso ver, estender-se a períodos em que as entidades não estavam sob controle comum.* \_\_\_\_\_

## 5. Requerimentos de divulgação específicos dos CPCs

### 5.1 CPC 09 - Demonstração do valor adicionado (DVA)

<i>CPC 09.03</i>	A entidade deve elaborar a DVA e apresentá-la como parte integrante das suas demonstrações financeiras divulgadas ao final de cada exercício social. Este requerimento é mandatário somente para companhias abertas.	_____
<i>CPC 09.04</i>	A elaboração da DVA consolidada deve basear-se nas demonstrações consolidadas e evidenciar a participação dos sócios não controladores.	_____
<i>CPC 09.06</i>	A distribuição da riqueza criada deve ser detalhada, minimamente, da seguinte forma: (a) pessoal e encargos; (b) impostos, taxas e contribuições; (c) juros e aluguéis; (d) juros sobre o capital próprio (JCP) e dividendos; (e) lucros retidos/prejuízos do exercício.	_____ _____ _____ _____ _____
<i>CPC 09.07</i>	As entidades mercantis (comerciais e industriais) e prestadoras de serviços devem utilizar o Modelo I, aplicável às empresas em geral, enquanto que para atividades específicas, tais como atividades de intermediação financeira (instituições financeiras bancárias) e de seguros, devem ser utilizados os modelos específicos (II e III) incluídos no CPC 09.	_____
<i>CPC 09.18</i>	Os ajustes de exercícios anteriores, decorrentes de efeitos provocados por erro imputável a exercício anterior ou da mudança de critérios contábeis que vinham sendo utilizados pela entidade, devem ser adaptados na demonstração de valor adicionado relativa ao período mais antigo apresentado para fins de comparação, bem como os demais valores comparativos apresentados, como se a nova prática contábil estivesse sempre em uso ou o erro fosse corrigido.	_____

### 5.2 CPC 12 - Ajuste a valor presente

<i>CPC 12.33</i>	Em se tratando de evidenciação em nota explicativa, devem ser prestadas informações mínimas que permitam que os usuários das demonstrações financeiras obtenham entendimento inequívoco das mensurações a valor presente levadas a efeito para ativos e passivos, compreendendo o seguinte rol não exaustivo:	_____
<i>CPC 12.33(a)</i>	(a) descrição pormenorizada do item objeto da mensuração a valor presente, natureza de seus fluxos de caixa (contratuais ou não) e, se aplicável, o seu valor de entrada cotado a mercado;	_____
<i>CPC 12.33(b)</i>	(b) premissas utilizadas pela administração, taxas de juros decompostas por prêmios incorporados e por fatores de risco ( <i>risk-free</i> , risco de crédito, etc.), montantes dos fluxos de caixa estimados ou séries de montantes dos fluxos de caixa estimados, horizonte temporal estimado ou esperado, expectativas em termos de montante e temporalidade dos fluxos (probabilidades associadas);	_____
<i>CPC 12.33(c)</i>	(c) modelos utilizados para cálculo de riscos e dados de modelos;	_____
<i>CPC 12.33(d)</i>	(d) breve descrição do método de alocação dos descontos e do procedimento adotado para acomodar mudanças de premissas da administração;	_____
<i>CPC 12.33(e)</i>	(e) propósito da mensuração a valor presente, se para reconhecimento inicial ou	_____
<i>CPC 12.33(f)</i>	(f) nova medição e motivação da administração para levar a efeito tal procedimento;	_____
<i>CPC 12.33(g)</i>	(g) outras informações consideradas relevantes.	_____

## 5.3 ICPC 08 - Contabilização da Proposta de Pagamento de Dividendos

ICPC 08.26.27

Consta no artigo 192 da Lei nº. 6.404/76: “Juntamente com as demonstrações financeiras do exercício, os órgãos da administração da entidade apresentarão à assembléia geral ordinária, observado o disposto nos artigos 193 a 203 e no estatuto, proposta sobre a destinação a ser dada ao lucro líquido do exercício.” O CPC entende que a administração deve, ao elaborar as demonstrações financeiras, detalhar em nota explicativa sua proposta para destinação dos lucros apurados no exercício, independentemente de havê-lo feito no relatório da administração.

## 5.4 Lei 11.941 - CPC 26 - Ativo diferido

Nos casos em que a controladora optar pela manutenção do saldo do ativo diferido, a entidade deve divulgar para cada classe do ativo diferido:

- (a) natureza do saldo, incluindo informação quanto a avaliação de recuperabilidade do saldo a data da contratação, o prazo de duração, se superior a um ano, e a indicação da natureza de cada serviço prestado;
- (b) custo total e amortização acumulada;
- (c) método e prazo de amortização; e
- (d) linha da demonstração do resultado onde foi realizada qualquer baixa por redução do valor recuperável.

### Conciliação do patrimônio líquido e do resultado do período

Caso o balanço, patrimônio líquido e o resultado do período da controladora apresente qualquer diferença, nos casos apresentados no CPC 43, com o patrimônio líquido e o resultado consolidado, a entidade deve apresentar uma conciliação entre o patrimônio líquido da controladora e do consolidado.

## 6. Requerimentos específicos da CVM e Lei das Sociedades por Ações

### 6.1 Instruções e Deliberações CVM

ICVM 485

#### Apresentação e Conformidade com CPC/IFRS

Declaração explícita e sem reservas de que as demonstrações financeiras consolidadas estão em conformidade com as IFRSs e também de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

ICVM 247.96

#### Demonstrações financeiras consolidadas

As notas explicativas que acompanham as demonstrações contábeis consolidadas devem conter informações precisas das controladas, indicando:

- (a) critérios adotados na consolidação e as razões pelas quais foi realizada a exclusão de determinada controlada; e
- (b) eventos subseqüentes à data de encerramento do exercício social que tenham, ou possam vir a ter, efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros consolidados.

Em nota explicativa às demonstrações contábeis consolidadas deverão ser divulgados, ainda, o montante dos principais grupos do ativo, passivo e resultado das sociedades controladas em conjunto, bem como o percentual de participação em cada uma delas.

A companhia aberta filiada de grupo de sociedade deve indicar, em nota às suas demonstrações contábeis publicadas, o órgão e a data em que foram publicadas as últimas demonstrações contábeis consolidadas da sociedade de comando de grupo de sociedades a que estiver filiada.

Nas demonstrações consolidadas, que incluam transações entre partes relacionadas, devem ser evidenciadas as informações e os valores referentes às transações não eliminadas na consolidação.

ICVM 56/96

#### **Demonstração das mutações do patrimônio líquido**

A companhia poderá indicar, em nota explicativa, as subdivisões dos grupamentos do patrimônio líquido previstas abaixo, para os casos em que a demonstração fique muito extensa para efeito de publicação:

- (a) reservas de capital discriminadas em colunas segundo a sua natureza;
- (b) as reservas de reavaliação, constituídas e/ou utilizadas na forma das normas vigentes anteriores à adoção dos CPCs, subdivididas em duas colunas para contemplar as contrapartidas de reavaliações de ativos próprios e as de ativo de coligadas e controladas; e
- (c) reservas de lucros, formadas de parcelas provenientes da destinação de lucros da companhia, classificadas em colunas segundo a sua natureza.

ICVM 381/03

#### **Auditoria Independente**

As entidades auditadas deverão divulgar no Relatório da Administração as seguintes informações sobre a prestação, pelo auditor independente, de outros serviços que não sejam de auditoria externa:

- (a) a data da contratação, o prazo de duração, se superior a um ano, e a indicação da natureza de cada serviço prestado;
- (b) o valor total dos honorários contratados e o seu percentual em relação aos honorários relativos aos de serviços de auditoria externa. Esta informação poderá deixar de ser divulgada caso a remuneração global ali referida representar menos de 5% (cinco por cento) da remuneração pelos serviços de auditoria externa;
- (c) a política ou procedimentos adotados pela entidade para evitar a existência de conflito de interesse, perda de independência ou objetividade de seus auditores independentes; e
- (d) um resumo da exposição justificativa a que se refere as razões em que, no entendimento do auditor, a prestação de outros serviços não afeta a independência e a objetividade necessárias ao desempenho dos serviços de auditoria externa.

DCVM 207/96

#### **Juros sobre o capital próprio**

Os juros sobre capital próprio pagos ou creditados pelas entidades abertas, de acordo com a Lei 9.249, devem ser contabilizados diretamente à conta de lucros acumulados, sem afetar o resultado do exercício, e os recebidos a crédito de conta investimentos, quando avaliados pela equivalência patrimonial, e nos demais casos, como receita.

#### **Recompra de ações de própria emissão**

A Instrução CVM 010/80 determina que a entidade deverá divulgar em Nota Explicativa às demonstrações financeiras:

- (a) o objetivo ao adquirir suas próprias ações;
- (b) a quantidade de ações adquiridas ou alienadas no curso do exercício, destacando espécie e classe;
- (c) o custo médio ponderado de aquisição, bem como custo mínimo e máximo;
- (d) o resultado líquido das alienações ocorridas no exercício;
- (e) o valor de mercado das espécies e classes das ações em tesouraria, calculado com base na última cotação, em bolsa ou balcão, anterior à data de encerramento do exercício social; e
- (f) o montante de correção monetária das ações em tesouraria.

#### **CPC 40 - ICVM 475 - Instrumentos Financeiros**

*Nota: Caso a CVM entenda que a deliberação CVM 604/09 não dispensa os requisitos da Instrução CVM 475, os requerimentos de divulgação desses dois normativos deverão ser atendidos cumulativamente pelas companhias abertas.*

Esta instrução CVM dispõe sobre a apresentação de informações sobre instrumentos financeiros, em nota explicativa específica, e sobre a divulgação do quadro demonstrativo

de análise de sensibilidade. Esta instrução contém alguns requerimentos específicos não cobertos no CPC 40, como por exemplo apresentar análise de sensibilidade com cenários de deterioração de 25% e 50%. O CPC 40 não define percentuais para tal análise, ao invés, este CPC requer que a análise seja realizada considerando mudanças viáveis que sejam razoavelmente possíveis na data.

As companhias devem divulgar, em nota explicativa específica, informações qualitativas e quantitativas sobre todos os seus investimentos financeiros, reconhecidos ou não como ativo ou passivo em seu balanço patrimonial. Sendo que essas notas explicativas devem:

- (a) ser verdadeiras, completas e consistentes;
- (b) ser escritas em linguagem clara, objetiva e concisa;
- (c) ser apresentadas em forma de tabela observando, no que for aplicável, o exemplo constante do Anexo I da Instrução CVM 475/08. Essa tabela deve segregar instrumentos financeiros derivativos especulativos daqueles destinados à proteção de exposição a riscos (*hedge*); e
- (d) quaisquer outros dados necessários para que os usuários das demonstrações financeiras tenham condições de avaliar as informações quantitativas.

As companhias abertas devem divulgar quadro demonstrativo de análise de sensibilidade, para cada tipo de risco de mercado considerado relevante pela administração, originado por instrumentos financeiros, ao qual a entidade esteja exposta na data de encerramento de cada período, incluídas todas as operações com instrumentos financeiros derivativos, cujo exemplo consta do Anexo II da Instrução CVM 475/08. O quadro demonstrativo de análise de sensibilidade deve ser divulgado e elaborado da seguinte forma:

- (a) identificar os tipos de risco que podem gerar prejuízos materiais para a companhia, incluídas as operações com instrumentos financeiros derivativos originadoras desses riscos;
- (b) discriminar os métodos e premissas usadas na preparação da análise de sensibilidade;
- (c) definir o cenário mais provável, na avaliação da administração, além de 2 (dois) cenários que, caso ocorram, possam gerar resultados adversos para a companhia;
- (d) estimar o impacto dos cenários definidos no valor justo dos instrumentos financeiros operados pela companhia;
- (e) elaborar o demonstrativo de análise de sensibilidade em forma de tabela, considerando os instrumentos financeiros relevantes, inclusive os derivativos, e os riscos selecionados, em linhas, e os cenários definidos, em colunas; e
- (f) estimar o impacto dos cenários definidos no valor justo dos instrumentos financeiros operados pela companhia.

Na definição dos cenários de que trata o item (c) acima, devem ser, necessariamente, utilizadas:

- (a) uma situação considerada provável pela administração e referenciada por fonte externa independente (ex.: preços de contratos futuros negociados em bolsas de valores e ou mercadorias e futuros);
- (b) uma situação, com deterioração de, pelo menos, 25% (vinte e cinco por cento) na variável de risco considerada;
- (c) uma situação, com deterioração de, pelo menos, 50% na variável de risco considerada.

Para as operações com instrumentos financeiros derivativos realizadas com finalidade de *hedge*, a companhia deve divulgar o objeto (o elemento sendo protegido) e o instrumento financeiro derivativo de proteção em linhas separadas do quadro demonstrativo de análise de sensibilidade, de modo a informar sobre a exposição líquida da companhia, em cada um dos três cenários mencionados no art. 3º, § 2º da Instrução CVM 475/08.

### Estoques

A companhia deve divulgar em nota explicativa:

- (a) alteração significativa nos níveis de estocagem; e
- (b) as companhias abertas que, por autorização da CVM, estão em fase de implantação de sistema de contabilidade de custos deverão esclarecer o fato em nota explicativa, sujeitando-se, quanto aos efeitos, às restrições cabíveis que venham a ser apontadas pela auditoria independente.

PO CVM 24/92

Na existência de capacidade ociosa, a companhia aberta elaborará nota explicativa para dar ciência da dimensão do fato aos interessados nas suas informações.

ICVM 247/96 art. 10 e 20

### Investimentos Relevantes

As notas explicativas que acompanham as demonstrações financeiras devem conter informações precisas das coligadas e das controladas, indicando, no mínimo:

- (a) denominação da coligada e controlada, o número, espécie e classe de ações ou de cotas de capital possuídas pela investidora, o percentual de participação no capital social e no capital votante e o preço de negociação em bolsa de valores, se houver;
- (b) patrimônio líquido, lucro líquido ou prejuízo do exercício, assim como o montante dos dividendos propostos ou pagos, relativos ao mesmo período;
- (c) créditos e obrigações entre a investidora e as coligadas e controladas especificando prazos, encargos financeiros e garantias;
- (d) avais, garantias, fianças, hipotecas ou penhor concedidos em favor de coligadas ou controladas;
- (e) receitas e despesas em operações entre a investidora e as coligadas e controladas;
- (f) montante individualizado do ajuste, no resultado e patrimônio líquido, decorrente da avaliação do valor contábil do investimento pelo método da equivalência patrimonial, bem como o saldo contábil de cada investimento no final do período;
- (g) memória de cálculo do montante individualizado do ajuste, quando este não decorrer somente da aplicação do percentual de participação no capital social sobre os resultados da investida, se relevante;
- (h) base e fundamento adotados para constituição e amortização do ágio ou deságio e montantes não amortizados, bem como critérios, taxa de desconto e prazos utilizados na projeção de resultados;
- (i) condições estabelecidas em acordo de acionistas com respeito a influência na administração e distribuição de lucros, evidenciando os números relativos aos casos em que a proporção do poder de voto for diferente da proporção de participação no capital social votante, direta ou indiretamente;
- (j) participações recíprocas existentes; e
- (k) efeitos no ativo, passivo, patrimônio líquido e resultado, decorrentes de investimentos descontinuados.

O período de abrangência das demonstrações financeiras da coligada e controlada deverá ser idêntico ao da investidora, independentemente das respectivas datas de encerramento. Admite-se a utilização de períodos não idênticos, nos casos em que este fato representar melhoria na qualidade da informação produzida, sendo a mudança evidenciada em nota explicativa.

ICVM 371/02 art.3º e 7º

### Crédito Tributário

As companhias abertas deverão divulgar, em nota explicativa:

- (a) estimativa das parcelas de realização do ativo fiscal diferido, discriminadas ano a ano para os primeiros 5 (cinco) anos e, a partir daí, agrupadas em períodos máximos de 3 (três) anos, inclusive para a parcela do ativo fiscal diferido não registrada que ultrapassar o prazo de realização de 10 (dez) anos referido no inciso II do art. 2º da Instrução CVM 371/02;
- (b) efeitos decorrentes de eventual alteração na expectativa de realização do ativo fiscal diferido e respectivos fundamentos, consoante o disposto no art.4º da Instrução CVM 371/02; e
- (c) no caso de companhias recém constituídas, ou em processo de reestruturação operacional ou reorganização societária, descrição das ações administrativas que contribuirão para a realização futura do ativo fiscal diferido.

Presume-se não haver histórico de rentabilidade na companhia que não obteve lucro tributável em, pelo menos, três dos cinco últimos exercícios sociais. Tal presunção poderá ser afastada caso a companhia divulgue, em nota explicativa, justificativa fundamentada das ações que estiverem sendo implementadas, objetivando a geração de lucro tributário.

*PO CVM 21/90*

### Debêntures

A companhia deve divulgar:

- (a) os termos das debêntures, inclusive indicando a existência de cláusula de opção de repactuação e os períodos em que devem ocorrer as repactuações; \_\_\_\_\_
- (b) percentual e prazo de regate das debêntures; \_\_\_\_\_
- (c) garantias; \_\_\_\_\_
- (d) taxa de remuneração das debêntures; \_\_\_\_\_

Quando a companhia adquirir debêntures de sua própria emissão, deverá divulgar esse fato e o seu valor em nota explicativa. \_\_\_\_\_

### Patrimônio líquido

#### Capital Social Autorizado

*NE CVM 56/86 e PO CVM 24/92*

A companhia que possuir capital autorizado deverá divulgar esse fato, em nota explicativa, especificando:

- (a) o limite de aumento autorizado, em valor do capital e em número de ações, e as espécies e classes que poderão ser emitidas; \_\_\_\_\_
- (b) o órgão competente para deliberar sobre as emissões (Assembléia Geral ou Conselho de Administração); \_\_\_\_\_
- (c) as condições a que estiverem sujeitas as emissões; \_\_\_\_\_
- (d) os casos ou as condições em que os acionistas terão direito de preferência para subscrição, ou de inexistência desse direito; e \_\_\_\_\_
- (e) opção de compra de ações, se houver, aos administradores, empregados ou pessoas naturais que prestem serviços à companhia ou sociedade sob seu controle. \_\_\_\_\_

#### Ações em Tesouraria

*ICVM 10/80 e 390/03*

*Ofício-Circular SNC SEP 01/07*

Poderão adquirir ações de sua emissão, para efeito de cancelamento ou permanência em tesouraria, e posteriormente aliená-las, as companhias abertas cujo Estatuto Social atribuir ao Conselho de Administração poderes para autorizar tal procedimento.

A companhia indicará em nota explicativa anexa às demonstrações financeiras:

- (a) o objetivo ao adquirir suas próprias ações; \_\_\_\_\_
- (b) a quantidade de ações adquiridas ou alienadas no curso do exercício, destacando espécies e classes; \_\_\_\_\_
- (c) o custo médio ponderado de aquisição, bem como os custos mínimos e máximos; \_\_\_\_\_
- (d) o resultado líquido das alienações ocorridas no exercício; e \_\_\_\_\_
- (e) o valor de mercado das espécies e classes das ações em tesouraria, calculado com base na última cotação, em bolsa ou balcão, anterior à data de encerramento do exercício social. \_\_\_\_\_

Fica autorizada a negociação com opções de venda e de compra, por companhia aberta, referenciadas em ações de sua emissão, para fins de cancelamento, permanência em tesouraria ou alienação. A companhia deve divulgar em nota explicativa às demonstrações financeiras:

- (a) o objetivo da realização das operações com opções; \_\_\_\_\_
- (b) a quantidade, por classe e espécie de ações, de opções adquiridas ou lançadas e exercidas no curso do exercício social; \_\_\_\_\_
- (c) os prêmios e preços de exercício pagos e recebidos; \_\_\_\_\_
- (d) as mutações ocorridas na quantidade de ações existentes em tesouraria, aí incluídas e consideradas aquelas que a companhia poderia vir a adquirir mediante o exercício, por si ou por contrapartes, de opções de compra ou de venda, indicando saldo inicial e final; \_\_\_\_\_
- (e) as datas em que as operações tenham sido realizadas e os prazos e datas de vencimento das opções; \_\_\_\_\_
- (f) o resultado líquido das operações de alienação e aquisição ocorridas no exercício decorrente das operações com opções; e \_\_\_\_\_
- (g) eventuais posições lançadas ou adquiridas em exercício anterior que ainda estejam em aberto. \_\_\_\_\_

<i>NE CVM 56/86 e PO CVM 24/92</i>	<p><b>Reserva de Lucros a Realizar</b></p> <p>Torna-se necessário que a companhia divulgue informações complementares sobre esta reserva, discriminando a origem dos montantes destinados à sua constituição e respectivos valores individualizados por modalidade de lucros a realizar, o montante realizado no exercício e o respectivo fundamento, e o efeito futuro nos dividendos.</p>	<hr/>
<i>NE CVM 56/86 e PO CVM 24/92</i>	<p><b>Retenção de Lucros</b></p> <p>A retenção de lucros poderá apresentar-se com diversas denominações, tais como: reserva para expansão, para reinvestimento etc., podendo estar ainda compreendida na conta de Lucros Acumulados. Em qualquer circunstância, sua constituição, manutenção e fundamento legal deverão ser divulgados em nota explicativa, bem como as principais linhas do orçamento de capital que suporta a retenção.</p> <p>A proposta para a sua constituição deve partir dos órgãos da administração da companhia, justificada por orçamento de capital, fixo ou circulante.</p>	<hr/> <hr/>
<i>NE CVM 56/86</i>	<p><b>Outras Reservas de Lucros</b></p> <p>Outras reservas de lucros poderão ser incluídas neste grupamento, devendo ser justificada em nota a sua natureza, como a reserva especial de dividendos, a reserva excedente de exaustão, a reserva sobre lucro na venda de imóveis etc.</p>	<hr/>
<b>Apuração e Distribuição de Resultados</b>		
<i>NE CVM 56/86</i>	<p><b>Dividendo por Ação</b></p> <p>A demonstração das mutações do patrimônio líquido deverá indicar o dividendo por ação do capital social, por espécie e classe e, para tanto, observará as diferentes vantagens conferidas a cada uma das diversas espécies e classes de ações que compõem o capital, inclusive atentando para a existência de ações em tesouraria, que poderão influenciar a base de cálculo.</p>	<hr/>
<i>PO CVM 15/87</i>	<p>Havendo distribuição de dividendos “pro rata temporis”, a indicação do dividendo por ação deverá ser feita computando-se o dividendo integral que caberia à ação, esclarecendo-se tal fato em nota de rodapé ou em nota explicativa.</p> <p><b>Dividendos Propostos</b></p> <p>Deve ser apresentada demonstração do cálculo do dividendo proposto pela administração. Indispensável que seja, também, divulgada a política de pagamento de dividendos, bem como sobre as perspectivas de manutenção dessa política para os próximos exercícios.</p>	<hr/> <hr/>
<i>PO CVM 15/87</i>	<p><b>Outros</b></p> <p><b>Seguros</b></p> <p>A companhia deve informar se há e quais os ativos, responsabilidades ou interesses cobertos por seguros e os respectivos montantes, especificados por modalidade.</p>	<hr/>
<i>DCVM 70/89</i>	<p><b>Eletrobrás</b></p> <p>A companhia deverá, em nota explicativa, dar ampla divulgação sobre o critério utilizado para a constituição da provisão, montantes envolvidos, inclusive os saldos dos empréstimos ainda não convertidos e respectiva provisão, se for o caso.</p>	<hr/>
<i>ICVM e NE 346/00 Ofício-Circular SNC SEP 01/07</i>	<p><b>Programa de Recuperação Fiscal - REFIS</b></p> <p>A companhia deve divulgar em nota explicativa:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>(a) o montante das dívidas incluídas no REFIS, segregado por tipo de tributo e natureza (principal, multas e juros);</li> <li>(b) o valor presente das dívidas sujeitas à liquidação com base na receita bruta, bem como os valores, prazos, taxas e demais premissas utilizadas para determinação desse valor presente;</li> <li>(c) O montante dos créditos fiscais, incluindo aqueles decorrentes de prejuízos fiscais e de bases negativas de contribuição social, utilizado para liquidação de juros e multas;</li> </ol>	<hr/> <hr/> <hr/>

- (d) O montante pago no período para amortização das dívidas sujeitas à liquidação com base na receita bruta; \_\_\_\_\_
- (e) As garantias prestadas ou bens arrolados e respectivos montantes; \_\_\_\_\_
- (e) A menção sobre a obrigatoriedade do pagamento regular dos impostos, contribuições e demais obrigações como condição essencial para a manutenção das condições de pagamento previstas no REFIS; e \_\_\_\_\_
- (e) Todo e qualquer risco iminente associado à perda do regime especial de pagamento. \_\_\_\_\_

Os requisitos de divulgação acima são baseados na Instrução CVM 346/00. Existem programas de anistia lançados após a publicação desta Instrução. Dessa forma, os requisitos de divulgação ora apresentados precisam ser adaptados, caso uma empresa tenha aderido à programas de anistia subsequentes, abordando as suas características e benefícios específicos (por exemplo, na Lei 12.996/14 e MP 651/14). \_\_\_\_\_

#### Ofícios-Circulares CVM

Os preparadores de demonstrações financeiras devem consultar também os Ofícios-Circulares da CVM, emitidos em conjunto pela Superintendência de Relações com Empresas e pela Superintendência de Normas Contábeis e de Auditoria, que contemplam orientações e interpretações para a elaboração das demonstrações contábeis.

Os Ofícios-Circulares encontram-se disponíveis no site da CVM (Legislação e Regulamentação > Ofícios-Circulares).

## 6.2 Lei 6.404 - Lei das Sociedades por Ações

### Patrimônio Líquido

Art. 182. A conta do capital social discriminará o montante subscrito e, por dedução, a parcela ainda não realizada.

§ 1º Serão classificadas como reservas de capital as contas que registrarem: \_\_\_\_\_

(a) a contribuição do subscritor de ações que ultrapassar o valor nominal e a parte do preço de emissão das ações sem valor nominal que ultrapassar a importância destinada à formação do capital social, inclusive nos casos de conversão em ações de debêntures ou partes beneficiárias; \_\_\_\_\_

(b) o produto da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição; \_\_\_\_\_

§ 2º Será ainda registrado como reserva de capital o resultado da correção monetária do capital realizado, enquanto não-capitalizado. \_\_\_\_\_

§ 3º Serão classificadas como ajustes de avaliação patrimonial, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência, as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuídos a elementos do ativo e do passivo, em decorrência da sua avaliação a valor justo, nos casos previstos nesta Lei ou, em normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3º do art. 177 desta Lei. \_\_\_\_\_

§ 4º Serão classificadas como reservas de lucros as contas constituídas pela apropriação de lucros da entidade. \_\_\_\_\_

§ 5º As ações em tesouraria deverão ser destacadas no balanço como dedução da conta do patrimônio líquido que registrar a origem dos recursos aplicados na sua aquisição. \_\_\_\_\_

### Reserva Legal

Art. 193. Do lucro líquido do exercício, 5% (cinco por cento) serão aplicados, antes de qualquer outra destinação, na constituição da reserva legal, que não excederá de 20% (vinte por cento) do capital social. \_\_\_\_\_

§ 1º A companhia poderá deixar de constituir a reserva legal no exercício em que o saldo

dessa reserva, acrescido do montante das reservas de capital de que trata o § 1º do artigo 182, exceder de 30% (trinta por cento) do capital social.

---

§ 2º A reserva legal tem por fim assegurar a integridade do capital social e somente poderá ser utilizada para compensar prejuízos ou aumentar o capital.

---

### **Reservas Estatutárias**

Art. 194. O estatuto poderá criar reservas desde que, para cada uma:

I - indique, de modo preciso e completo, a sua finalidade.

---

II - fixe os critérios para determinar a parcela anual dos lucros líquidos que serão destinados à sua constituição; e

---

III - estabeleça o limite máximo da reserva.

---

### **Reservas para Contingências**

Art. 195. A assembléia-geral poderá, por proposta dos órgãos da administração, destinar parte do lucro líquido à formação de reserva com a finalidade de compensar, em exercício futuro, a diminuição do lucro decorrente de perda julgada provável, cujo valor possa ser estimado.

§ 1º A proposta dos órgãos da administração deverá indicar a causa da perda prevista e justificar, com as razões de prudência que a recomendem, a constituição da reserva.

---

§ 2º A reserva será revertida no exercício em que deixarem de existir as razões que justificaram a sua constituição ou em que ocorrer a perda.

---

### **Reserva de Incentivos Fiscais**

Art. 195-A. A assembléia geral poderá, por proposta dos órgãos de administração, destinar para a reserva de incentivos fiscais a parcela do lucro líquido decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos, que poderá ser excluída da base de cálculo do dividendo obrigatório (inciso I do caput do art. 202 desta Lei).

---

### **Retenção de lucros**

Art. 196. A assembléia-geral poderá, por proposta dos órgãos da administração, deliberar reter parcela do lucro líquido do exercício prevista em orçamento de capital por ela previamente aprovado.

---

§ 1º O orçamento, submetido pelos órgãos da administração com a justificação da retenção de lucros proposta, deverá compreender todas as fontes de recursos e aplicações de capital, fixo ou circulante, e poderá ter a duração de até 5 (cinco) exercícios, salvo no caso de execução, por prazo maior, de projeto de investimento.

---

§ 2º O orçamento poderá ser aprovado pela assembléia-geral ordinária que deliberar sobre o balanço do exercício e revisado anualmente, quando tiver duração superior a um exercício social.

---

### **Reserva de Lucros a Realizar**

Art. 197. No exercício em que o montante do dividendo obrigatório, calculado nos termos do estatuto ou do art. 202, ultrapassar a parcela realizada do lucro líquido do exercício, a assembléia-geral poderá, por proposta dos órgãos de administração, destinar o excesso à constituição de reserva de lucros a realizar.

---

§ 1º Para os efeitos deste artigo, considera-se realizada a parcela do lucro líquido do exercício que exceder da soma dos seguintes valores:

I - o resultado líquido positivo da equivalência patrimonial (art. 248); e

---

II - o lucro, rendimento ou ganho líquidos em operações ou contabilização de ativo e passivo pelo valor de mercado, cujo prazo de realização financeira ocorra após o término do exercício social seguinte

---

§ 2º A reserva de lucros a realizar somente poderá ser utilizada para pagamento do dividendo obrigatório e, para efeito do inciso III do art. 202, serão considerados como

integrantes da reserva os lucros a realizar de cada exercício que forem os primeiros a serem realizados em dinheiro.

---

#### **Limite da Constituição de Reservas e Retenção de Lucros**

Art. 198. A destinação dos lucros para constituição das reservas de que trata o artigo 194 e a retenção nos termos do artigo 196 não poderão ser aprovadas, em cada exercício, em prejuízo da distribuição do dividendo obrigatório (artigo 202).

---

#### **Limite do Saldo das Reservas de Lucro**

Art. 199. O saldo das reservas de lucros, exceto as para contingências, de incentivos fiscais e de lucros a realizar, não poderá ultrapassar o capital social. Atingido esse limite, a assembléia deliberará sobre aplicação do excesso na integralização ou no aumento do capital social ou na distribuição de dividendos.

---

#### **Reserva de Capital**

Art. 200. As reservas de capital somente poderão ser utilizadas para:

I – absorção de prejuízos que ultrapassem os lucros acumulados e as reservas de lucros (artigo 189, parágrafo único);

---

II – resgate, reembolso ou compra de ações;

---

III – resgate de partes beneficiárias;

---

IV – incorporação ao capital social;

---

V – pagamento de dividendo a ações preferenciais, quando essa vantagem lhes for assegurada (artigo 17, § 5º).

---

Parágrafo único. A reserva constituída com o produto da venda de partes beneficiárias poderá ser destinada ao resgate desses títulos.

#### **Demonstrações financeiras**

Art. 176, § 2º Nas demonstrações, as contas semelhantes poderão ser agrupadas; os pequenos saldos poderão ser agregados, desde que indicada a sua natureza e não ultrapassem 0,1 (um décimo) do valor do respectivo grupo de contas; mas é vedada a utilização de designações genéricas, como "diversas contas" ou "contas-correntes".

---

A Demonstração de Valor Adicionado (DVA) é uma peça obrigatória para as companhias abertas.

---

## Apêndice I - Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS)

CPC 37.20	IFRS 1.20	O CPC 37/IFRS 1 não prevê exceções de apresentação e evidenciação exigidas em outras IFRSs.
CPC 37.21	IFRS 1.21	Para estarem de acordo com o CPC 26/IAS 1, as primeiras demonstrações financeiras da entidade em IFRSs devem incluir ao menos três balanços patrimoniais, duas demonstrações de resultado, duas demonstrações de fluxos de caixa, duas demonstrações de mutações do patrimônio líquido, duas demonstrações do resultado abrangente, duas demonstrações do valor adicionado (se requeridas pelo órgão regulador ou apresentadas espontaneamente) e as respectivas notas explicativas, incluindo a informação comparativa.
<i>Insights 6.1.1540.20</i>		<i>Além de apresentar um terceiro balanço patrimonial a data de transição, o CPC 37 também requer a apresentação de 'notas relacionadas'... Em nosso ponto de vista, este requerimento exige divulgação daquelas notas que são relevantes para uma compreensão de como a transição do GAAP anterior para as normas CPC/IFRS afetou a posição financeira do adotante pela primeira vez na data de transição, ou seja, nem todas as notas relacionadas com o terceiro balanço patrimonial são necessárias em todas as circunstâncias. Um adotante inicial pode fazer sua decisão sobre as divulgações das notas relevante por primeiro, assumindo que todas as notas são necessárias e, em seguida considerando quais divulgações não são relevantes para uma compreensão do efeito de transição para CPC/IFRS, e podendo estas ser omitidas. Ao decidir quais notas e outras informações comparativas podem ser omitidas, à materialidade e fatos particulares e circunstâncias do adotante inicial, incluindo a legislação e outros requisitos da jurisdição em que opera.</i>
CPC 37.22	IFRS 1.22	Algumas entidades apresentam resumos históricos de dados específicos para períodos anteriores àquele em que, pela primeira vez, apresentaram informação comparativa integral de acordo com as IFRSs. O CPC 37/IFRS 1 não exige tais resumos para cumprir as exigências de reconhecimento e mensuração das IFRSs. Além disso, algumas entidades apresentam informação comparativa de acordo com os critérios contábeis anteriores assim como a informação comparativa exigida pelo CPC 26/IAS 1. Nas demonstrações financeiras que contiverem resumos históricos ou informações comparativas de acordo com os critérios contábeis anteriores, a entidade deve:
CPC 37.22(a)	IFRS 1.22(a)	(a) nominar destacadamente a informação gerada pelos critérios contábeis anteriores como não sendo elaborada de acordo com as IFRSs; e
CPC 37.22(b)	IFRS 1.22(b)	(b) evidenciar a natureza dos principais ajustes que seriam feitos de acordo com as IFRSs. A entidade não precisa quantificar esses ajustes.
CPC 37.23	IFRS 1.23	A entidade deve explicar de que forma a transição dos critérios contábeis anteriores para as IFRSs afetaram sua posição patrimonial divulgada (balanço patrimonial), bem como seu desempenho econômico (demonstração do resultado) e financeiro (demonstração dos fluxos de caixa).
CPC 37.24-26	IFRS 1.24-26	Para cumprir com o disposto no item 23 do CPC 37/IFRS 1, as primeiras demonstrações financeiras da entidade em IFRSs devem incluir as conciliações exigidas pelos itens 24(a) e (b) do CPC 37/IFRS 1, devem dar detalhes suficientes para permitir que os usuários entendam os ajustes relevantes no balanço patrimonial e na demonstração do resultado. Se a entidade perceber que ocorreram erros sob os critérios contábeis anteriores, as conciliações exigidas pelo item 24(a) e (b) do CPC 37/IFRS 1 devem distinguir a correção desses erros das mudanças de políticas contábeis.
CPC 37.24(a)	IFRS 1.24(a)	(a) as conciliações do patrimônio líquido divulgado pelos critérios contábeis anteriores em relação ao patrimônio líquido de acordo com os CPCs/IFRSs para as seguintes datas:
CPC 37.24(a)(i)	IFRS 1.24(a)(i)	(i) a data de transição para os CPCs/IFRSs; e
CPC 37.24(a)(ii)	IFRS 1.24(a)(ii)	(ii) o fim do último período apresentado nas demonstrações financeiras anuais mais recentes da entidade pelos critérios contábeis anteriores;
CPC 37.24(b)	IFRS 1.24(b)	(b) a conciliação do resultado de acordo com os CPCs/IFRSs para o último período apresentado nas demonstrações financeiras anuais mais recentes da entidade. O ponto de partida para essa conciliação deve ser o resultado de acordo com os critérios contábeis anteriores para o mesmo período.

<i>CPC 37.24(c)</i> <i>IFRS 1.24(c)</i>	Se a entidade reconheceu ou reverteu qualquer perda por redução ao valor recuperável em sua adoção inicial na elaboração do balanço patrimonial de abertura em CPCs/IFRSs, as notas explicativas que o CPC 01/IAS 36 teria requerido se a entidade tivesse reconhecido tais perdas ou reversões no período iniciado na data de transição para as CPCs/IFRSs.
<i>Insights 6.1.1540.90</i>	<i>Em nosso ponto de vista, não é suficiente incluir uma referência cruzada para divulgações anteriormente publicadas sobre o impacto da transição do CPC/IFRS nas primeiras demonstrações financeiras em CPC/IFRS. Uma referência ao publicado anteriormente como informação voluntária adicional - por exemplo, uma análise mais detalhada - é permitido, mas não deve mencionar se a informação nas demonstrações financeiras está em total conformidade com os CPCs/IFRS ou o nível de garantia fornecido as informações adicionais publicadas anteriormente.</i>
<i>CPC 37.25</i> <i>IFRS 1.25</i>	Se a entidade tiver apresentado uma demonstração de fluxos de caixa sob os critérios contábeis anteriores, ela também deve explicar os ajustes relevantes na demonstração dos fluxos de caixa.
<i>CPC 37.26</i> <i>IFRS 1.26</i>	Se a entidade perceber que ocorreram erros sob os critérios contábeis anteriores, as conciliações exigidas pelo item 24(a) e (b) do CPC 37/IFRS 1 devem distinguir a correção desses erros das mudanças de políticas contábeis.
<i>CPC 37.27A</i> <i>IFRS 1.27A</i>	Se durante o período coberto pelas primeiras demonstrações financeiras em CPCs/IFRS a entidade alterar a suas políticas contábeis ou a utilização das isenções contidas no CPC 37/IFRS 1, então a entidade deve explicar as alterações entre as suas primeiras informações interinas em CPCs/IFRS e as demonstrações financeiras em CPCs/IFRS de encerramento do período de reporte, de acordo com o estabelecido no CPC 37/IFRS 1.23, além de atualizar as divulgações requeridas pelo CPC 37/IFRS 1.24 (a) e (b)
<i>CPC 37.28</i> <i>IFRS 1.28</i>	Se a entidade não tiver apresentado demonstrações financeiras para períodos anteriores, suas primeiras demonstrações financeiras em IFRSs devem evidenciar tal fato.
<i>CPC 37.29</i> <i>IFRS 1.29</i>	As práticas contábeis brasileiras e o CPC 37/IFRS 1 já prevêm a designação, o reconhecimento, a classificação e a mensuração dos ativos ou passivos financeiros de tal forma que os torna compatíveis com os CPCs/IFRSs. Dessa forma, a entidade deve utilizar, nas demonstrações consolidadas em CPCs/IFRSs, as mesmas designações e classificações dos ativos e passivos financeiros utilizadas em suas demonstrações financeiras elaboradas segundo a prática contábil brasileira e o CPC 37/IFRS 1.
<i>CPC 37.30</i> <i>IFRS 1.30</i>	Quando a entidade faz uso, nas suas demonstrações financeiras segundo a prática contábil brasileira e este CPC/IFRS, do custo atribuído ( <i>deemed cost</i> ) conforme a Interpretação ICPC 10, utiliza tais valores em seu balanço patrimonial de abertura em IFRSs para as propriedades para investimento.
<i>CPC 37.30(a)</i> <i>IFRS 1.30(a)</i> <i>CPC 37.30(b)</i> <i>IFRS 1.30(b)</i>	Devem ser evidenciadas, para cada linha no balanço patrimonial de abertura: (a) a soma daqueles valores justos; e (b) a soma dos ajustes feitos no saldo contábil dos itens divulgados sob os critérios contábeis anteriores.
<i>CPC 37.31</i>	As práticas contábeis adotadas no Brasil e o CPC 37/IFRS 1 não admitem o uso de custo atribuído para ativos intangíveis, investimentos em controladas, controladas em conjunto, coligadas ou outros ativos que não os ativos imobilizado e propriedade para investimento.
<i>CPC 37.31A</i> <i>IFRS 1.31A</i>	Se a entidade usa a exceção contida no item D8A(b) do CPC 37/IFRS 1 para ativos de petróleo e gás, deverá divulgar o fato e a base sob a qual os valores contábeis determinados sob critérios anteriores foram alocados.
<i>CPC 37.31B</i> <i>IFRS 1.31B</i>	Se a entidade utilizar a isenção prevista no CPC 37/IFRS1.D8B para as operações regulamentadas, então a empresa deve divulgar este fato e a base no qual os valores contábeis foram determinados no GAAP anterior.

	<i>IFRS 1.D2</i>	Para todas as concessões de instrumentos patrimoniais que o CPC 10/IFRS 2 não tenha sido aplicada, divulgar informações exigidas pelo CPC 10/IFRS 2,44-45.	_____
<i>CPC 37.31A</i>	<i>IFRS 1.31A</i>	A entidade deve explicar de que forma a transição dos critérios contábeis anteriores para os CPCs/IFRSs afetaram sua posição patrimonial divulgada (balanço patrimonial), bem como seu desempenho econômico (demonstração do resultado) e financeiro (demonstração dos fluxos de caixa).	_____
<i>CPC 37.31C</i>	<i>IFRS 1.31C</i>	Se a entidade optar por mensurar os ativos e passivos a valor justo e utilizar esse valor justo como custo atribuído em sua declaração de abertura CPC/IFRS da posição financeira por causa da hiperinflação grave (vide CPC 37/IFRS 1.D26-D30), em seguida, divulgar, as primeiras demonstrações financeiras em CPC/IFRS, uma explicação de como e por que, a entidade tinha, e depois deixou de ter, a moeda funcional que tem ambas as seguintes características:	
<i>CPC 37.31C(a)</i>	<i>IFRS 1.31C(a)</i>	(a) nominar destacadamente a informação gerada pelos critérios contábeis anteriores como não sendo elaborada de acordo com os CPCs/IFRSs; e	_____
<i>CPC 37.31C(b)</i>	<i>IFRS 1.31C(b)</i>	(b) evidenciar a natureza dos principais ajustes que seriam feitos de acordo com os CPCs/IFRSs. A entidade não precisa quantificar esses ajustes.	_____
<i>CPC 37.31A</i>	<i>IFRS 1.E4</i>	Divulgações comparativas exigidas pelo CPC 40/IFRS 7.42A-42H e B29-B39 sobre instrumentos financeiros transferidos não precisa ser apresentada por qualquer período que se inicia antes de 1º de julho de 2011.	_____
<i>CPC 37.23A</i>	<i>IFRS 1.23A</i>	Se a entidade tiver aplicado CPC/IFRS em um período anterior, cujas as demonstrações financeiras anuais anteriores mais recentes não contém uma declaração explícita e sem reservas de conformidade com os CPCs/IFRSs, a entidade deve divulgar: (a) a razão pelo qual a entidade parou de aplicar os CPCs/IFRSs; e (b) a razão pelo qual a entidade retomou com a aplicação dos CPCs/IFRSs.	_____ _____
<i>CPC 37.23B</i>	<i>IFRS 1.23B</i>	Se a entidade tiver aplicado CPCs/IFRS em um período anterior, cujas as demonstrações financeiras anuais anteriores mais recentes não contém uma declaração explícita de conformidade com os CPCs/IFRSs, deve-se aplicar o CPC 37/IFRS 1 ou os CPCs/IFRSs retrospectivamente em conformidade com o CPC 23/IAS 8, como se a entidade nunca tivesse suspenso sua aplicação. Se o CPC37/IFRS 1 não se aplica, neste caso a entidade deve explicar os motivos pelo qual não é aplicável.	_____

## Apêndice II - Pronunciamentos, Orientações e Interpretações Técnicas do CPC e correspondentes IFRS

Status das Aprovações								
Pronunciamento, Interpretações e Orientações	Correlação com Normas Internacionais	CVM - Comissão de Valores Mobiliários	CFC - Conselho Federal de Contabilidade	ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica	ANTT - Agência Nacional de Transportes Terrestres	BACEN - Banco Central do Brasil	SUSEP - Superintendência de Seguros Privados	ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar
Pronunciamento Conceitual Básico (R1) - Estrutura Conceitual	<i>Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements</i>	Deliberação 675/11	NBC TG Estrutura Conceitual	Despacho 4.796/08 (*)	Resolução 3.847/12	Resolução 4.144/12		
Pronunciamento Técnico PME - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas (PMEs) (R1)	<i>IFRS for SMEs</i>		NBC TG 1000		Resolução 3.847/12			
CPC 01 (R1) - Redução ao Valor Recuperável de Ativos	<i>IAS 36 - Impairment of Assets</i>	Deliberação 639/10	NBC TG 01 (R2)	Despacho 4.796/08 (*)	Resolução 3.847/12	Resolução 3.566/08 e Circular 3.387/08 (*)	Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 02 (R2) - Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis	<i>IAS 21 - The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates</i>	Deliberação 640/10	NBC TG 02 (R1)	Despacho 4.796/08 (*)	Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 03 (R2) - Demonstração dos Fluxos de Caixa	<i>IAS 7 - Statement of Cash Flows</i>	Deliberação 641/10	NBC TG 03 (R2)	Despacho 4.796/08 (*)	Resolução 3.847/12	Resolução 3.604/08 (*)	Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 04 (R1) - Ativo Intangível	<i>IAS 38 - Intangible Assets</i>	Deliberação 644/10	NBC TG 04 (R1)	Despacho 4.796/08 (*)	Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 05 (R1) - Divulgação sobre Partes Relacionadas	<i>IAS 24 - Related Party Disclosures</i>	Deliberação 642/10	NBC TG 05 (R2)	Despacho 4.796/08 (*)	Resolução 3.847/12	Resolução 3.750/09 e Circular 3.463/09 (*)	Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 06 (R1) - Operações de Arrendamento Mercantil	<i>IAS 17 - Leases</i>	Deliberação 645/10	NBC TG 06 (R1)	Despacho 4.796/08 (*)	Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 07 (R1) - Subvenção e Assistência Governamentais	<i>IAS 20 - Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance</i>	Deliberação 646/10	NBC TG 07 (R1)	Despacho 4.796/08 (*)	Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 08 (R1) - Custos de Transação e Prêmios na Emissão de Títulos e Valores Mobiliários	<i>IAS 32 - Financial Instruments: Presentation e IAS 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement</i>	Deliberação 649/10	NBC TG 08	Despacho 4.796/08 (*)	Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 09 - Demonstração do Valor Adicionado	Não possui correlação	Deliberação 557/08	NBC TG 09	Despacho 4.796/08	Resolução 3.847/12		Circular 464/13 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 10 (R1) - Pagamento Baseado em ações	<i>IFRS 2 - Share-based Payment</i>	Deliberação 650/10	NBC TG 10 (R1)	Despacho 4.796/08 (*)	Resolução 3.847/12	Resolução 3.989/11	Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 11 - Contrato de Seguro	<i>IFRS 4 - Insurance Contracts</i>	Deliberação 563/08	NBC TG 11 (R1)	Despacho 4.722/09			Circular 483/14 anexo IV	
CPC 12 - Ajuste a Valor Presente	Não possui correlação	Deliberação 564/08	NBC TG 12	Despacho 4.722/09	Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12

Status das Aprovações								
Pronunciamento, Interpretações e Orientações	Correlação com Normas Internacionais	CVM - Comissão de Valores Mobiliários	CFC - Conselho Federal de Contabilidade	ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica	ANTT - Agência Nacional de Transportes Terrestres	BACEN - Banco Central do Brasil	SUSEP - Superintendência de Seguros Privados	ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar
CPC 13 - Adoção Inicial da Lei 11.638/07 e da Medida Provisória 449/08	Não possui correlação	Deliberação 565/08	NBC TG 13	Despacho 4.796/08			Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 15 (R1) - Combinação de Negócios	<i>IFRS 3 - Business Combinations</i>	Deliberação 665/11	NBC TG 15 (R2)	Despacho 4.722/09 (*)	Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 16 (R1) - Estoques	<i>IAS 2 - Inventories</i>	Deliberação 575/09	NBC TG 16 (R1)	Despacho 4.722/09 (*)	Resolução 3.847/12 (*)		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 17 (R1) - Contratos de Construção	<i>IAS 11 - Construction Contracts</i>	Deliberação 691/12	NBC TG 17	Despacho 4.722/09 (*)	Resolução 3.847/12 (*)		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12 (*)
CPC 18 (R2) - Investimento em Coligada	<i>IAS 28 - Investments in Associates</i>	Deliberação 696/12	NBC TG 18		Resolução 3.847/12 (*)		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12 (*)
CPC 19 (R2) - Negócios em Conjunto	<i>IFRS 11 - Joint Arrangements</i>	Deliberação 694/12	NBC TG 19 (R1)		Resolução 3.847/12 (*)		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 20 (R1) - Custos de Empréstimos	<i>IAS 23 - Borrowing Costs</i>	Deliberação 672/11	NBC TG 20	Despacho 4.722/09 (*)	Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 21 (R1) - Demonstração Intermediária	<i>IAS 34 - Interim Financial Reporting</i>	Deliberação 673/11	NBC TG 21 (R2)	Despacho 4.722/09 (*)	Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 22 - Informações por Segmento	<i>IFRS 8 - Operating Segments</i>	Deliberação 582/09	NBC TG 22	Despacho 4.722/09	Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 23 - Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro	<i>IAS 8 - Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors</i>	Deliberação 592/09	NBC TG 23 (R1)	Despacho 4.722/09	Resolução 3.847/12	Resolução 4.007/11	Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 24 - Evento Subsequente	<i>IAS 10 - Events after the Reporting Period</i>	Deliberação 593/09	NBC TG 24 (R1)	Despacho 4.722/09	Resolução 3.847/12	Resolução 3.973/11	Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 25 - Provisão e Passivo e Ativo Contingentes	<i>IAS 37 - Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</i>	Deliberação 594/09	NBC TG 25	Despacho 4.722/09	Resolução 3.847/12	Resolução 3.823/09; Circular 3.484/10 e Carta-Circular 3.429/10	Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 26(R1) - Apresentação das Demonstrações Contábeis	<i>IAS 1 - Presentation of Financial Statements</i>	Deliberação 676/11	NBC TG 26 (R1)	Despacho 4.722/09 (*)	Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 27 - Ativo Imobilizado	<i>IAS 16 - Property, Plant and Equipment</i>	Deliberação 583/09	NBC TG 27 (R1)	Despacho 4.722/09	Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 28 - Propriedade para Investimento	<i>IAS 40 - Investment Property</i>	Deliberação 584/09	NBC TG 28 (R1)	Despacho 4.722/09	Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 29 - Ativo Biológico e Produto Agrícola	<i>IAS 41 - Agriculture</i>	Deliberação 596/09	NBC TG 29 (R1)				Circular 483/14 anexo IV	
CPC 30 (R1) - Receitas	<i>IAS 18 - Revenue</i>	Deliberação 692/09	NBC TG 30	Despacho 4.722/09 (*)	Resolução 3.847/12 (*)		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 31 - Ativo Não-Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada	<i>IFRS 5 - Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations</i>	Deliberação 598/09	NBC TG 31 (R2)	Despacho 4.722/09	Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12

Status das Aprovações								
Pronunciamento, Interpretações e Orientações	Correlação com Normas Internacionais	CVM - Comissão de Valores Mobiliários	CFC - Conselho Federal de Contabilidade	ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica	ANTT - Agência Nacional de Transportes Terrestres	BACEN - Banco Central do Brasil	SUSEP - Superintendência de Seguros Privados	ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar
CPC 32 - Tributos sobre Lucro	<i>IAS 12 - Income Taxes</i>	Deliberação 599/09	NBC TG 32 (R2)	Despacho 4.722/09	Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	Instrução Normativa 290/12
CPC 33 (R1) - Benefícios a Empregados	<i>IAS 19 - Employee Benefits</i>	Deliberação 695/12	NBC TG 33	Despacho 4.722/09 (*)	Resolução 3.847/12 (*)		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 35 (R2) - Demonstrações Separadas	<i>IAS 27 - Consolidated and Separate Financial Statements</i>	Deliberação 693/12	NBC TG 35 (R1)		Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	
CPC 36 (R3) - Demonstrações Consolidadas	<i>IFRS 10 - Consolidated Financial Statements</i>	Deliberação 698/12	NBC TG 36 (R2)		Resolução 3.847/12 (*)		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 37 (R1) - Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade	<i>IFRS 1 - First-time Adoption of International Financial Reporting Standards</i>	Deliberação 647/10	NBC TG 37 (R2)				Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 38 - Instrumento Financeiros: Reconhecimento e Mensuração	<i>IAS 39 - Financial Instruments: Recognition and Measurement</i>	Deliberação 604/09	NBC TG 38 (R2)		Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 39 - Instrumentos Financeiros: Apresentação	<i>IAS 32 - Financial Instruments: Presentation</i>	Deliberação 604/09	NBC TG 39 (R2)		Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 40 (R1) - Instrumentos Financeiros: Evidenciação	<i>IFRS 7 - Financial Instruments: Disclosures</i>	Deliberação 604/09 e 684/12	NBC TG 40 (R1)		Resolução 3.847/12 (*)		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12 (*)
CPC 41 - Resultado por Ação	<i>IAS 33 - Earnings Per Share</i>	Deliberação 636/10	NBC TG 41 (R1)		Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 43 (R1) - Adoção Inicial dos CPCs 15 e 40	<i>IFRS 1 - First-time Adoption of International Financial Reporting Standards</i>	Deliberação 651/10	NBC TIG 43				Circular 483/14 anexo IV	Resolução Normativa 290/12
CPC 44 - Demonstrações Combinadas	Não possui correlação	Deliberação 708/13	NBC TG 44				Circular 483/14 anexo IV	
CPC 45 - Divulgação de Participações em Outras Entidades	<i>IFRS 12 - Disclosure of Interests in Other Entities</i>	Deliberação 697/12	NBC TG 45 (R1)				Circular 483/14 anexo IV	
CPC 46 - Mensuração do Valor Justo	<i>IFRS 13 - Fair Value Measurement</i>	Deliberação 699/12	NBC TG 46				Circular 483/14 anexo IV	
ICPC 01(R1) - Contratos de Concessão	<i>IFRIC 12 - Service Concession Arrangements</i>	Deliberação 677/11	ITG 01		Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	
ICPC 02 - Contrato de Construção do Setor Imobiliário	<i>IFRIC 15 - Agreements for the Construction of Real Estate</i>	Deliberação 612/09	ITG 02				Circular 483/14 anexo IV	

Status das Aprovações								
Pronunciamento, Interpretações e Orientações	Correlação com Normas Internacionais	CVM - Comissão de Valores Mobiliários	CFC - Conselho Federal de Contabilidade	ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica	ANTT - Agência Nacional de Transportes Terrestres	BACEN - Banco Central do Brasil	SUSEP - Superintendência de Seguros Privados	ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar
ICPC 03 - Aspectos Complementares das Operações de Arrendamento Mercantil	<i>IFRIC 4 - Determining whether an Arrangement contains a Lease, SIC 15 - Operating Leases— Incentives e SIC 27 - Evaluating the Substance of Transactions Involving the Legal Form of a Lease</i>	Deliberação 613/09	ITG 03 (R1)		Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	
ICPC 06 - Hedges de Investimentos Líquidos em uma Operação no Exterior	<i>IFRIC 16 - Hedges of a Net Investment in a Foreign Operation</i>	Deliberação 616/09	ITG 06		Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	
ICPC 07 - Distribuição de Dividendos in Natura	<i>IFRIC 17 - Distributions of Non-cash Assets to Owners</i>	Deliberação 617/09	ITG 07 (R1)				Circular 483/14 anexo IV	
ICPC 08 (R1) - Contabilização da Proposta de Pagamento de Dividendos	Não possui correlação	Deliberação 683/12	ITG 08		Resolução 3.847/12 (**)		Circular 483/14 anexo IV	
ICPC 09 - (R2)- Demonstrações Contábeis Individuais, Demonstrações Separadas, Demonstrações Consolidadas e Aplicação do Método de Equivalência Patrimonial	Não possui correlação	Deliberação 729/14	ITG 09		Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	
ICPC 10 - Interpretação Sobre a Aplicação Inicial ao Ativo Imobilizado e à Propriedade para Investimento dos Pronunciamentos Técnicos CPCs 27, 28, 37 e 43	Não possui correlação	Deliberação 619/09	ITG 10		Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	
ICPC 11 - Recebimento em Transferência de Ativos dos Clientes	<i>IFRIC 18 - Transfers of Assets from Customers</i>	Deliberação 620/09	ITG 11				Circular 483/14 anexo IV	
ICPC 12 - Mudanças em Passivos por Desativação, Restauração e Outros Passivos Similares	<i>IFRIC 1 - Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities</i>	Deliberação 621/09	ITG 12		Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	
ICPC 13 - Direitos a Participações Decorrentes de Fundos de Desativação, Restauração e Reabilitação Ambiental	<i>IFRIC 5 - Rights to Interests Arising from Decommissioning, Restoration and Environmental Funds</i>	Deliberação 637/10	ITG 12		Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	
ICPC 14 - Cotas de Cooperados em Entidades Cooperativas e Instrumentos Similares	<i>IFRIC 2 - Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments</i>						Circular 483/14 anexo IV	

Status das Aprovações								
Pronunciamento, Interpretações e Orientações	Correlação com Normas Internacionais	CVM - Comissão de Valores Mobiliários	CFC - Conselho Federal de Contabilidade	ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica	ANTT – Agência Nacional de Transportes Terrestres	BACEN - Banco Central do Brasil	SUSEP - Superintendência de Seguros Privados	ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar
ICPC 15 - Passivo Decorrente de Participação em um Mercado Específico - Resíduos de Equipamentos Eletroeletrônicos	<i>IFRIC 6 - Liabilities arising from Participating in a Specific Market— Waste Electrical and Electronic Equipment</i>	Deliberação 638/10	ITG 15		Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	
ICPC 16 - Extinção de Passivos Financeiros com Instrumentos Patrimoniais	<i>IFRIC 19 - Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments</i>	Deliberação 652/10	ITG 16 (R1)		Resolução 3.847/12		Circular 483/14 anexo IV	
ICPC 17 - Contratos de concessão – Evidenciação	<i>SIC 29 - Service Concession Arrangements: Disclosures</i>	Deliberação 677/11	ITG 17		Resolução 3.847/12			
ICPC 18 - Custos de Remoção de Estéril ( <i>Stripping</i> ) de Mina de Superfície na Fase de Produção	<i>IFRIC 20 - Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine</i>	Deliberação 714/13	ITG 18					
ICPC 19 - Tributos	IFRIC 21 - Levies	Deliberação 730/14	ITG 19					
ICPC 20 - Limite de Ativo de Benefício Definindo, Requisitos de Custeio (Funding) Mínimo e sua Interação	IFRIC 14 - The Limit on a Defined Benefit Asset, Minimum Funding Requirements and their Interaction	Deliberação 731/14	ITG 20					
OCPC 01 (R1) - Entidades de Incorporação Imobiliária	Não possui correlação	Deliberação 561/08 e 624/10	CTG 01					
OCPC 02 - Esclarecimentos sobre as Demonstrações Contábeis de 2008	Não possui correlação	Ofício-Circular CVM/SNC/SEP 01/09	CTG 02		Resolução 3.847/12		Carta-Circular DECON 01/09	
OCPC 03 - Esclarecimentos sobre as Demonstrações Contábeis de 2008	<i>Referência a IAS 32 - Financial Instruments: Presentation, IAS 39 - Financial Instruments: Recognition and Measurement e IFRS 7 - Financial Instruments: Disclosures</i>	Ofício-Circular CVM/SNC/SEP 03/09	CTG 03		Resolução 3.847/12			
OCPC 04 - Aplicação da interpretação técnica ICPC 02 às entidades de incorporação imobiliária brasileiras	Não possui correlação	Deliberação 653/10	CTG 04					
OCPC 05 - Contrato de Concessão	Não possui correlação	Deliberação 654/10	CTG 05					
OCPC 06 - Apresentação de Informações Financeiras Pro Forma	Não possui correlação	Deliberação 709/13	CTG 06					

Status das Aprovações								
Pronunciamento, Interpretações e Orientações	Correlação com Normas Internacionais	CVM - Comissão de Valores Mobiliários	CFC - Conselho Federal de Contabilidade	ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica	ANTT – Agência Nacional de Transportes Terrestres	BACEN - Banco Central do Brasil	SUSEP - Superintendência de Seguros Privados	ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar
OCPC 07 - Evidênciação na Divulgação dos Relatórios Contábil-Financeiros de Propósito Geral	Não possui correlação	Deliberação 724/14	CTG 07					
OCPC 08 – Reconhecimento de Determinados Ativos ou Passivos nos relatórios Contábil-Financeiros de Propósitos Geral das Distribuidoras de Energia Elétrica	Não possui correlação	Deliberação 732/14	CTG 08					

(\*) As versões revisadas desses pronunciamentos, interpretações e orientações emitidas pelo CPC ainda não foram aprovadas pelo órgão regulador.

## Apêndice III – Novas normas contábeis ou revisões de normas contábeis para 2014 e períodos posteriores

Desde a edição do *Checklist* de Divulgação dos CPCs e IFRSs 2013, diversas normas e revisões de normas e interpretações foram emitidas. Este Apêndice lista essas novas normas e revisões de normas e interpretações emitidas pelo IASB até 30 de novembro de 2014, e aquelas emitidas pelo CPC e que estavam em vigor na data de elaboração das demonstrações financeiras, e que não eram efetivas para os períodos iniciados em 1º de janeiro de 2013 e, portanto, talvez precisem ser consideradas pela primeira vez na elaboração das demonstrações financeiras dos períodos iniciados em 1º de janeiro de 2014.

O Apêndice contempla duas tabelas, conforme segue:

- **Novos requerimentos já efetivos** – essa tabela lista as recentes alterações das IFRSs e dos CPCs que devem ser adotadas para os exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2014.
- **Requerimentos aplicáveis para períodos posteriores** – essa tabela lista as recentes alterações das IFRSs, mas que serão aplicáveis em períodos posteriores.

As tabelas também incluem referência às Seções deste *Checklist* que estabelecem os requisitos de divulgação correspondentes e, para os requerimentos aplicáveis para períodos posteriores, incluem referências para outras publicações KPMG que contemplam orientações mais detalhadas sobre as respectivas normas.

### Novos requerimentos já efetivos

Vigência	Novas normas ou revisões de normas e interpretações	Seção do Checklist
1º de janeiro de 2014	<i>Entidades de investimento (emendas da IFRS 10/CPC 36, IFRS 12/CPC 45 e CPC 35)</i>	4.7
	<i>Apresentação líquida de ativos e passivos financeiros (emendas da IAS 32/CPC 39)</i>	N/A*
	<i>Divulgações sobre o valor recuperável de ativos não financeiros (emendas da IAS 36/CPC 01)</i>	2.9
	<i>Novação de derivativos e continuidade da contabilidade de hedge (emendas da IAS 39/CPC 38)</i>	N/A*
	<i>IFRIC 21 Levies (ICPC 19 Tributos)</i>	N/A*
* Estas alterações e novas interpretações não acrescentam novas divulgações ou não alteram aquelas já existentes.		

### Requerimentos aplicáveis para períodos posteriores

Vigência	Novas normas ou revisões de normas e interpretações	Publicação KPMG
1º de julho de 2014	<i>Planos de benefício definido: contribuições de empregados (Alterações da IAS 19)</i>	<i>In the Headlines – Issue 2013/20</i> <i>Sinopse Contábil (Normas Internacionais)</i>
	<i>Melhorias anuais às IFRSs ciclo 2010–2012 – diversas normas<sup>1</sup></i>	<i>IFRS Newsletter: The Balancing Items – Issue 6</i>
	<i>Melhorias anuais às IFRSs ciclo 2011–2013 – diversas normas</i>	<i>IFRS Newsletter: The Balancing Items – Issue 6</i>

Vigência	Novas normas ou revisões de normas e interpretações	Publicação KPMG
1º de janeiro de 2016	<i>IFRS 14 Contas regulatórias diferidas</i>	<i>In the Headlines – Issue 2014/01</i>
	<i>Contabilização de aquisições de investimentos em operações em conjunto (emendas da IFRS 11)</i>	<i>In the Headlines – Issue 2014/07</i>
	<i>Restrição do uso da amortização baseada nas receitas (emendas da IAS 16 e IAS 38)</i>	<i>In the Headlines – Issue 2014/08</i>
	<i>Introdução da mensuração pelo custo para plantas produtivas (emendas da IAS 16 e IAS 41)</i>	<i>In the Headlines – Issue 2014/12</i> <i>IFRS em Destaque 03/14</i>
	<i>Método da equivalência patrimonial (MEP) nas DFs separadas (emendas da IAS 27)</i>	<i>In the Headlines – Issue 2014/14</i> <i>IFRS em Destaque 06/14</i>
	<i>Transferência de ativos entre um investidor e sua coligada ou JV (emendas da IFRS 10 e IAS 28)</i>	<i>In the Headlines – Issue 2014/17</i> <i>IFRS em Destaque 07/14</i>
	<i>Melhorias anuais às IFRSs – Ciclo 2012 – 2014 – diversas normas</i>	<i>IFRS Newsletter: The Balancing Items – Issue 7</i> <i>IFRS em Destaque 08/14</i>

<sup>1</sup>A maioria das alterações serão aplicáveis a exercícios iniciados em, ou após, 1º de julho de 2014. Entretanto, as alterações da IFRS 2 e IFRS 3 se referem a datas de concessão e datas de aquisição, respectivamente, em ou após 1º de julho de 2014, porém não acrescentam novas divulgações ou alterações a aquelas já existentes.

Vigência	Novas normas ou revisões de normas e interpretações	Publicação KPMG
1º de janeiro de 2017	<i>IFRS 15 Receita de contratos com clientes</i>	<i>In the Headlines – Issue 2014/09</i> <i>IFRS em Destaque 01/14</i>
1º de janeiro de 2018	<i>IFRS 9 Instrumentos financeiros, incluindo:</i> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>IFRS 9 (2014)</i></li> <li>• <i>IFRS 9 (2013)</i></li> <li>• <i>IFRS 9 (2010)</i></li> <li>• <i>IFRS 9 (2009)</i></li> <li>• <i>IFRS 9 (requisitos de “próprio risco de crédito”)</i></li> </ul>	<i>Insights into IFRS (Chapter 7A)</i>  <i>In the Headlines – Issue 2014/13</i> <i>In the Headlines – Issue 2013/19</i>  <i>IFRS em Destaque 08/14</i>

## Contato

### Coordenação Técnica

**Carlos E. Munhoz, Rogério V. Andrade  
e Ramon D. Jubels**

Sócios do Departamento  
de Práticas Profissionais  
+55 (11) 2183-3029  
dpp@kpmg.com.br

### Equipe Técnica

Andrea Sato Seara Fernandes  
Auro Kunio Suzuki  
Jennifer Anne Martin  
Luciana Teixeira de Lima  
Renata de Souza Gasparetto  
Roland Kuerzi  
Tiago Senger Bernert  
Yanka dos Santos Ribeiro

**[kpmg.com/BR](http://kpmg.com/BR)**

© 2015 KPMG Auditores Independentes, uma sociedade simples brasileira e firma-membro da rede KPMG de firmas-membro independentes e afiliadas à KPMG International Cooperative (“KPMG International”), uma entidade suíça. Todos os direitos reservados. (KPDS 105893)

Todas as informações apresentadas neste documento são de natureza genérica e não têm por finalidade abordar as circunstâncias de nenhum indivíduo específico ou entidade. Embora tenhamos nos empenhado em prestar informações precisas e atualizadas, não há nenhuma garantia de sua exatidão na data em que forem recebidas nem de que tal exatidão permanecerá no futuro. Essas informações não devem servir de base para se empreender qualquer ação sem orientação profissional qualificada, precedida de um exame minucioso da situação em pauta.

O nome KPMG, o logotipo e “*cutting through complexity*” são marcas registradas ou comerciais da KPMG International.