



# Checklist de divulgação dos CPCs e IFRSs<sup>®</sup> 2023

Demonstrações Financeiras  
Intermediárias

Departamento de Práticas  
Profissionais (DPP)

Agosto de 2023



# Conteúdo

<b>1. Forma e conteúdo</b>	<b>8</b>
<b>2. Balanço patrimonial</b>	<b>9</b>
<b>3. Demonstração do resultado e do resultado abrangente</b>	<b>9</b>
<b>4. Demonstração das mutações do patrimônio líquido</b>	<b>9</b>
<b>5. Demonstração dos fluxos de caixa</b>	<b>10</b>
<b>6. Notas explicativas às demonstrações financeiras intermediárias</b>	<b>10</b>
6.1. Requisitos gerais	10
6.2. Transações e eventos significativos	11
6.3. Continuidade operacional	11
6.4. Impacto das normas emitidas, mas que ainda não estão em vigor	14
6.5. Informações por segmento	14
6.6. Mudanças na composição da entidade	15
6.7. Sazonalidade	15
6.8. Estimativas	15
6.9. Instrumentos financeiros	15
6.10. Desagregação da Receita	18
6.11. Eventos subsequentes	18
6.12. Outras divulgações	19
<b>Apêndice I - Novas normas ou alterações para 2023 e futuros requerimentos</b>	<b>10</b>
<b>Apêndice II - Adoção pela 1ª vez</b>	<b>10</b>

# Sobre esta publicação

Este guia foi produzido pelo *KPMG International Standards Group (parte da KPMG IFRG Limited)* e adaptado aos requerimentos brasileiros pelo Departamento de Práticas Profissionais da KPMG no Brasil.

Este guia destina-se a auxiliar as entidades a preparar e apresentar demonstrações financeiras intermediárias condensadas em conformidade com o CPC 21 “Demonstração Intermediária” (*IAS 34 Interim Financial Reporting*), identificando as potenciais divulgações requeridas. Além disso, inclui as divulgações mínimas exigidas nas demonstrações financeiras intermediárias condensadas de um adotante pela primeira vez das Normas Contábeis CPCs/IFRS.

## Conteúdo

Os requerimentos de divulgação do CPC 21/IAS 34 supõem que os usuários das demonstrações financeiras intermediárias de uma entidade terão acesso às mais recentes demonstrações financeiras anuais da referida entidade. Portanto, as notas às demonstrações financeiras intermediárias condensadas fornecem somente atualizações significativas às informações que foram reportadas nas notas explicativas às últimas demonstrações financeiras anuais.

No entanto, a entidade precisa garantir que as demonstrações financeiras intermediárias incluam todas as informações relevantes para o entendimento de sua posição financeira e desempenho durante o período de relatório intermediário. Isso pode resultar na divulgação de informações além dos requerimentos mínimos quando necessário para tal entendimento.

## O que é novo neste ano?

O [Apêndice I](#) fornece uma lista abrangente de todas as novas normas contábeis e alterações emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (o IASB), distinguindo entre aquelas que são efetivas para uma entidade com um período de relatório anual com início em 1º de janeiro de 2023 e aquelas com uma data de vigência posterior.

As alterações que entram em vigor para os exercícios com início em 1º de janeiro de 2023 (ver Apêndice I) não alteraram nenhum dos requerimentos existentes do CPC 21/IAS 34 no que se refere a demonstrações financeiras intermediárias condensadas. Dessa forma, não há novas exigências de apresentação ou divulgação que sejam diretamente aplicáveis à preparação das demonstrações financeiras intermediárias condensadas.

Embora essas alterações não contenham requerimentos específicos de apresentação ou divulgação para demonstrações financeiras intermediárias condensadas, divulgações adicionais podem ser consideradas necessárias de acordo com os objetivos gerais do CPC 21/IAS 34, ou seja, assegurar que as demonstrações financeiras intermediárias incluam todas as informações relevantes para o entendimento de quaisquer mudanças desde a última data de relatório anual e a posição financeira e o desempenho de uma entidade durante o período intermediário. Em particular, uma entidade é exigida descrever a natureza e o efeito de qualquer mudança na política contábil em comparação com as demonstrações financeiras anuais mais recentes, que podem resultar em maiores divulgações, mesmo em demonstrações financeiras intermediárias condensadas.

As entidades podem, portanto, considerar os requisitos de divulgação de transição especificados nas novas alterações em vigor<sup>1</sup>, se aplicável, e no parágrafo 28 do CPC 23/IAS 8 Políticas Contábeis, Mudanças nas Estimativas Contábeis e Erros, conforme apropriado, ao fornecer divulgações sobre a natureza e o efeito das mudanças nas políticas contábeis como resultado da adoção dessas alterações.

---

<sup>1</sup> Consulte a Seção 6.2 do nosso [Guide to annual financial statements – Disclosure checklist](#) (setembro de 2022) para requerimentos de divulgação de transição para contratos de seguro conforme IFRS 17.

# Normas contábeis cobertas

Este guia é baseado em normas contábeis, alterações e interpretações (amplamente referidas neste guia como “normas contábeis”) que foram emitidas pelo IASB e Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) até 20 de Março de 2023 e que são requeridas para entidade com um período de reporte anual com início em 1º de janeiro de 2023 (“requerimentos atualmente vigentes”).

Este guia contém uma lista de divulgações requeridas no CPC 21/IAS 34 que se aplicam à apresentação de demonstrações financeiras intermediárias condensadas. Além disso, o [Apêndice II](#) contém requerimentos relevantes do CPC 37/IFRS 1 – Primeira adoção, que se aplicam às demonstrações financeiras intermediárias condensadas para o período coberto pelas primeiras demonstrações financeiras sob normas contábeis IFRS adotadas pela primeira vez. Este guia não especifica o escopo das demais normas contábeis referidas ou seus requerimentos de divulgação, reconhecimento e mensuração, nem explica os termos que são utilizados nas normas contábeis IFRS.

Além disso, as normas e suas interpretações mudam ao longo do tempo. Portanto, este guia não deve ser utilizado como um substituto à sua leitura integral. Dessa forma, ao preparar demonstrações financeiras intermediárias condensadas em conformidade com o CPC 21/IAS 34, uma entidade deve considerar as exigências legais e regulatórias locais. Este guia não considera requisitos de qualquer jurisdição particular. Por exemplo, entidades reguladas pela CVM devem considerar, entre outros, o [OFÍCIO-CIRCULAR/CVM/SNC/SEP nº 003/2011](#), que contém exigências adicionais em relação ao CPC 21/IAS 34 para fins de apresentação de ITRs.

De acordo com os itens 11 a 13 do referido ofício, no Formulário ITR devem ser incluídas todas as demonstrações financeiras apresentadas nas demonstrações anuais. Os quadros referentes a essas demonstrações financeiras individuais e consolidadas, previstos nos Formulários ITR, devem ser preenchidos com o mesmo nível de detalhe das demonstrações financeiras anuais. Quanto ao conteúdo das notas explicativas, deve-se destacar que o Formulário ITR deve conter todas as informações que sejam relevantes ao entendimento da posição financeira e do desempenho da entidade durante o período intermediário. Compete à administração da companhia, observada a materialidade, estipulada com relação às informações do período intermediário, e de posse de informações mais amplas sobre o desempenho, exercer o julgamento quanto às informações a serem divulgadas em notas explicativas.

## Demonstrações Financeiras em tempos de incertezas

Muitas entidades provavelmente enfrentarão desafios em tempos incertos. Eventos externos como a COVID-19, desastres naturais, assuntos geopolíticos como conflito entre Ucrânia e Rússia e inflação são apenas alguns dos principais problemas globais que impulsionam a incerteza econômica global.

Essa incerteza em evolução cria uma variedade de problemas e riscos, incluindo mudanças na demanda do consumidor, cadeias de suprimentos interrompidas, escassez de pessoal, aumento das taxas de juros, maior volatilidade do mercado e mudanças na forma como as entidades operam. Também cria o potencial para implicações contábeis e de divulgação adicional.

Dependendo do setor e do ambiente econômico em que uma entidade opera, podem ocorrer vários eventos externos que afetam o reconhecimento e a mensuração de seus ativos e passivos, receitas e despesas. Além disso, como consequência desses eventos, as entidades podem enfrentar dificuldades de continuidade operacional devido a pressões de liquidez. As considerações que se aplicam à avaliação de continuidade operacional da administração e as respectivas divulgações relacionadas ao preparar as demonstrações financeiras anuais também se aplicam às demonstrações financeiras intermediárias.

Os preparadores devem avaliar cuidadosamente e considerar o impacto de eventos externos em seus relatórios financeiros intermediários de 2023 e fornecer uma atualização das divulgações relevantes específicas da entidade desde a última data do reporte anual. Além disso, mudanças nas circunstâncias podem ter tornado as divulgações significativas incluídas nas demonstrações financeiras anuais recentes menos relevantes. Dessa forma, os preparadores deverão considerar o fornecimento de divulgações adicionais em suas demonstrações financeiras intermediárias. Por exemplo, as entidades podem precisar atualizar e expandir as divulgações sobre liquidez - especialmente em comparação com o que pode ter sido incluído em demonstrações anuais ou intermediárias anteriores.

Para obter orientação, consulte nosso [Centro de recursos Relatórios financeiros em tempos incertos](#) e, especialmente, o artigo da web [Qual é o impacto de eventos externos nas demonstrações financeiras intermediárias?](#)

## Mudanças climáticas e Demonstrações financeiras

Todas as entidades estão enfrentando riscos e oportunidades relacionados ao clima e estão tomando decisões estratégicas como resposta – inclusive em torno de sua transição para uma economia de baixo carbono. Esses riscos e decisões estratégicas relacionados ao clima podem afetar suas demonstrações financeiras – e KPIs. Nosso [Centro de recursos de relatórios financeiros sobre mudanças climáticas](#) fornece perguntas frequentes para ajudar as entidades a identificar os possíveis impactos das demonstrações financeiras em seus negócios.

Além disso, o *International Sustainability Standards Board (ISSB)* publicou uma proposta de normas de divulgação relacionado ao clima. Para saber mais sobre os desenvolvimentos relacionados, consulte nossa página da Web de [Relatórios de Sustentabilidade](#).

## Necessidade de julgamento

Este guia faz parte de nosso conjunto de guias para demonstrações financeiras e se concentra especificamente no cumprimento dos requerimentos de divulgação no CPC 21/IAS 34. A preparação e apresentação de demonstrações financeiras exige que o preparador exerça julgamento em vista dos objetivos do CPC 21/IAS 34 - por exemplo, em termos da escolha das políticas contábeis, a ordenação das notas às demonstrações financeiras, como as divulgações devem ser adaptadas para refletir as circunstâncias específicas da entidade que reporta e a relevância das divulgações considerando as necessidades dos usuários.

## Materialidade

A materialidade é relevante para a apresentação e divulgação de itens nas demonstrações financeiras intermediárias e deve ser avaliada com base nas informações financeiras do período intermediário e não para o período do relatório anual completo. O objetivo principal é assegurar que uma demonstração financeira intermediária inclua todas as informações que sejam relevantes para a compreensão da posição financeira de uma entidade na data de reporte e seu desempenho durante o período intermediário.

Os preparadores também precisam tomar cuidado para não reduzir a compreensibilidade de suas demonstrações financeiras, seja ocultando informações materiais com informações irrelevantes ou através da agregação de informações relevantes que sejam diferentes por natureza ou função. As divulgações individuais que não sejam materiais para as demonstrações financeiras não têm de ser apresentadas – mesmo que seja exigência de uma norma. O preparador deve determinar o nível apropriado de divulgação com base na materialidade para o período intermediário.

Orientações específicas sobre materialidade e sua aplicação às demonstrações financeiras intermediárias estão incluídas nos parágrafos 23-25 do CPC 21/IAS 34. Os parágrafos 84-88 do *Practice Statement 2 Making Materiality Judgments* fornecem orientação sobre a aplicação da materialidade na preparação de demonstrações financeiras intermediárias.

Ao preparar as demonstrações financeiras intermediárias de acordo com o CPC 21/IAS 34, deve-se considerar os mesmos fatores de materialidade considerados na preparação das demonstrações financeiras anuais, levando em consideração que o período e a finalidade das demonstrações financeiras intermediárias diferem das demonstrações financeiras anuais. Os preparadores precisam fornecer uma atualização sobre o último conjunto completo de demonstrações financeiras anuais.

## Relembrando o panorama geral

Os relatórios financeiros não visam apenas conformidade técnica, mas também devem propiciar uma comunicação efetiva. Os investidores continuam a pedir um aumento na qualidade dos relatórios. Dessa forma, os preparadores devem ter cuidado para não focar somente em conformidade e acabar ignorando aspectos de relevância. Na preparação de suas demonstrações financeiras, as entidades precisam se concentrar em melhorar sua comunicação, fornecendo informações financeiras de forma representativa.

As entidades também podem considerar inovações na apresentação e divulgação de suas demonstrações financeiras no contexto mais amplo de relatórios corporativos. Para obter mais informações, consulte a nossa página [Better Business Reporting](#).

# Referências e Abreviações

Referências estão incluídas na margem esquerda deste guia para identificar suas fontes.

*CPC 21.15*          Parágrafo 15 do CPC 21.

*[CPC 23.30]*          Parágrafo 30 do CPC 23. As chaves indicam que o parágrafo está relacionado a requerimentos de divulgação para demonstrações financeiras anuais. Tais divulgações não são especificamente requeridas em demonstrações financeiras intermediárias condensadas, exceto se forem julgadas como materiais para o entendimento do período intermediário.

*Insights*  
*5.9.30.10*          Parágrafo 5.9.30.10 da 19ª Edição 2022/23 da publicação [Insights into IFRS](#).

As seguintes abreviaturas são frequentemente usadas neste guia:

EPS	Lucro por ação
NCI	Participação de não-controladores
OCI	Outros resultados abrangentes
Notas	Notas explicativas às demonstrações financeiras intermediárias condensadas

## 1. Forma e conteúdo

CPC 21.8, 8A	IAS 34.8, 8A	A demonstração contábil intermediária deve incluir, pelo menos, os seguintes componentes: <sup>1</sup>	
		(a) balanço patrimonial condensado;	_____
		(b1) demonstração condensada do resultado do exercício;	_____
		(b2) demonstração condensada do resultado abrangente;	_____
		(c) demonstração condensada das mutações do patrimônio líquido;	_____
		(d) demonstração condensada dos fluxos de caixa;	_____
		(e) notas explicativas selecionadas.	_____
CPC 21.7, 9	IAS 34.7, 9	Caso a entidade divulgue ou publique o conjunto completo de demonstrações contábeis no seu relatório intermediário, a forma e o conteúdo dessas demonstrações devem estar em conformidade com os requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 26/IAS 1 - Apresentação das Demonstrações Contábeis, para o conjunto completo de demonstrações contábeis. As orientações de reconhecimento e mensuração do CPC 21/IAS 34 também se aplicam às demonstrações contábeis completas que sejam apresentadas para os períodos intermediários, e tais demonstrações devem incluir todas as divulgações requeridas pelo CPC 21/IAS 34 (particularmente as notas explicativas selecionadas do item 16A), assim como também aquelas requeridas por outros pronunciamentos.	_____
CPC 21.10	IAS 34.10	Se a entidade divulga ou publica o conjunto de demonstrações contábeis condensadas nos seus relatórios intermediários, tais demonstrações condensadas devem incluir, no mínimo, cada um dos grupos ou subgrupos de contas e seus totais que foram apresentados nas demonstrações contábeis anuais mais recentes e as notas explicativas selecionadas como requeridas pelo CPC 21/IAS 34. Linhas adicionais devem ser incluídas caso suas omissões façam com que a demonstração contábil intermediária fique enganosa.	_____
Insights 5.9.30.10		<i>Em nossa opinião, as demonstrações financeiras intermediárias devem se concentrar em mudanças desde as últimas demonstrações financeiras anuais. No entanto, a entidade deve considerar se as informações divulgadas nas últimas demonstrações financeiras anuais continuam a ser pertinentes. Se mudanças nas circunstâncias tornaram as divulgações significativas nas últimas demonstrações financeiras anuais menos relevantes, então, em nossa visão, a entidade deve considerar se divulgações intermediárias adicionais suplementares devem ser fornecidas.</i>	_____
CPC 21.14	IAS 34.14	A demonstração contábil intermediária deve ser elaborada em bases consolidadas se as demonstrações contábeis anuais mais recentes da entidade forem consolidadas. Se as demonstrações contábeis da entidade incluírem as demonstrações contábeis separadas ou individuais da controladora em adição às demonstrações contábeis consolidadas, este Pronunciamento não requer nem proíbe a inclusão das demonstrações contábeis separadas ou individuais da controladora no seu relatório intermediário.	_____

<sup>1</sup> A CVM entende que a adoção do conteúdo mínimo das demonstrações intermediárias condensadas, definido no CPC 21, representaria uma redução significativa na qualidade das informações divulgadas ao mercado, nesse sentido, foi emitido o OFÍCIO-CIRCULAR/CVM/SEP/Nº 003/2011, orientando que deve o formulário de informações trimestrais - ITR ser preenchido com os dados das informações trimestrais elaboradas em conformidade com as regras aplicáveis ao conjunto completo de demonstrações financeiras individuais e consolidadas. Portanto, a utilização da nomenclatura "condensada" não é normalmente utilizada para entidades listadas reguladas pela CVM.

Insights 5.9.10.40

*Em nossa opinião, esta abordagem não é requerida se uma entidade vende sua única subsidiária durante o último período intermediário. Neste caso, pelo fato de a entidade não ser mais controladora na data do balanço intermediário, as demonstrações financeiras consolidadas não são mais necessárias, salvo nos casos previstos - por exemplo, por um regulador local (ver Insights 2.1.100.100). Nesses casos, nós acreditamos que as demonstrações financeiras intermediárias - incluindo os comparativos - devem ser apresentadas como demonstrações financeiras não consolidadas e identificadas como tal. Divulgação de informações consolidadas anteriormente reportadas como informações suplementares podem ser úteis.*

---

## 2. Balanço patrimonial

CPC 21.20(a) IAS 34.20(a) Incluir o balanço patrimonial ao fim do período intermediário corrente e o balanço patrimonial comparativo do final do exercício social imediatamente anterior.

---

## 3. Demonstração do resultado e do resultado abrangente

CPC 21.20(b) IAS 34.20(b) Demonstrações do resultado do exercício e resultado abrangente:

- (a) do período intermediário corrente;
- (b) acumulado no exercício social corrente; e
- (c) comparadas com as dos períodos intermediários do exercício social anterior (corrente e acumulado no ano).

---

Insights 5.9.30.40

*Acreditamos que uma entidade com reporte trimestral e que alegue cumprimento ao CPC 21/IAS 34 deve apresentar no seu relatório intermediário semestral uma demonstração do resultado e resultado abrangente para os três meses e os seis meses findos na data do relatório atual, bem como para os períodos comparativos do exercício anterior.*

CPC 21.8A

A demonstração do resultado abrangente pode ser apresentada como parte da demonstração das mutações do patrimônio líquido. Ver o Pronunciamento Técnico CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis.

---

CPC 21.11 IAS 34.11, 11A

Na demonstração que apresenta os componentes do resultado de período intermediário, a entidade deve apresentar o lucro por ação básico e diluído para esse período quando a entidade está dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC 41/IAS 33 - Resultado por Ação.

---

Insights 5.9.50.10

*Embora não seja explicitamente exigido pelo CPC 21/IAS 34, o resultado por ação para operações continuadas pode ser significativo para a compreensão do período intermediário, neste caso seria divulgado adicionalmente ao resultado por ação para as operações totais nas demonstrações financeiras condensadas.*

---

## 4. Demonstração das mutações do patrimônio líquido

CPC 21.20(c) IAS 34.20(c) Incluir a demonstração das mutações do patrimônio líquido acumulada no ano, com demonstração comparativa do período comparativo acumulado anterior.

---

## 5. Demonstração dos fluxos de caixa

CPC 21.20(d) IAS 34.20(d) Incluir a demonstração dos fluxos de caixa acumulada no ano, com demonstração comparativa do período comparativo acumulado anterior.

---

## 6. Notas explicativas às demonstrações financeiras intermediárias

### 6.1. Requisitos gerais

CPC 21.19 IAS 34.19 Se as demonstrações contábeis intermediárias da entidade estão de acordo com o CPC 21/IAS 34, tal fato deve ser evidenciado. A demonstração contábil intermediária não deve ser descrita como estando de acordo com os Pronunciamentos do CPC, a menos que cumpra com todos os requerimentos dos Pronunciamentos Técnicos, Orientações e Interpretações do CPC.

---

CPC 21.16A(a) IAS 34.16A(a) Incluir uma declaração de que as políticas contábeis e os métodos de cálculo são os mesmos nas demonstrações contábeis intermediárias, quando comparados com a demonstração contábil anual mais recente; ou, se tais políticas e métodos foram alterados, uma descrição da natureza e dos efeitos dessa mudança.

---

CPC 21.43 IAS 34.43 A alteração de política contábil, que não seja por especificação de novo Pronunciamento Técnico do CPC, deve ser refletida:

- (a) por reapresentação das demonstrações contábeis de períodos intermediários anteriores do exercício social corrente e das demonstrações contábeis comparativas de períodos intermediários de qualquer exercício social anterior que serão reapresentadas nas demonstrações contábeis anuais de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 23/IAS 8 - Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro; ou
- (b) quando for impraticável determinar os efeitos cumulativos no início do exercício social da aplicação da nova política contábil a todos os períodos anteriores, mediante ajuste das demonstrações contábeis de períodos intermediários anteriores do exercício social corrente e das demonstrações intermediárias comparáveis dos exercícios sociais anteriores, por aplicação da nova política contábil prospectivamente a partir da data mais antiga que for praticável.

---

Insights 5.9.60.25 *Diferentemente de um conjunto completo de demonstrações financeiras, para as demonstrações financeiras intermediárias não há um requerimento explícito de divulgar a data em que as demonstrações financeiras intermediárias foram autorizadas para emissão e quem deu essa autorização. No entanto, pode ser útil divulgar a data da autorização porque qualquer evento que ocorra após essa data não é divulgado ou ajustado nas demonstrações financeiras intermediárias do período corrente.*

---

Insights 5.9.70.30 *O CPC 21/IAS 34 é menos específico em relação à informação comparativa (quantitativa e narrativa) que deve ser incluída nas notas explicativas selecionadas. Em nossa experiência, as entidades geralmente incluem informações quantitativas e narrativas comparativas nas notas explicativas porque a divulgação é de relevância contínua para o período intermediário atual. Em nossa opinião, a administração deve exercer julgamento para decidir qual informação comparativa deve ser incluída nas notas explicativas.*

---

Insights 5.9.220.35 *Os requerimentos de apresentação e divulgação de quaisquer novas normas e interpretações não são diretamente aplicáveis à preparação de demonstrações financeiras condensadas, a menos que os novos requisitos alterem o próprio CPC 21/IAS 34. Contudo, uma entidade é obrigada a descrever a natureza e o efeito de qualquer alteração, o que pode resultar em divulgações adicionais, mesmo em demonstrações financeiras condensadas.*

---

## 6.2. Transações e eventos significativos

CPC 21.15,  
15A

IAS 34.15,  
15A

A entidade deve incluir em suas demonstrações contábeis intermediárias uma explicação dos eventos e transações que sejam significativos para a compreensão das mudanças patrimoniais, econômicas e financeiras da entidade e seu desempenho desde o término do último exercício social. A informação divulgada com relação a esses eventos e transações deve ser utilizada para atualização de informações relevantes apresentadas nas demonstrações contábeis anuais mais recentes. É desnecessário que as notas explicativas da demonstração contábil intermediária proporcionem atualizações relativamente insignificantes às informações que já foram divulgadas nas notas explicativas das demonstrações contábeis anuais mais recentes.

---

CPC 21.15B,  
15C

IAS 34.15B-15C

A relação a seguir contempla uma lista, não exaustiva, de eventos e transações para os quais a divulgação é requerida, caso sejam considerados significativos:

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

*Insights 5.9.60.60*

*Em nossa opinião, uma entidade geralmente não precisa atualizar a divulgação de transações com partes relacionadas, a menos que tenha havido uma mudança significativa, tal como uma mudança na parte controladora final.*

---

CPC 21.15

IAS 34.15  
Insights  
5.9.60.70

Incluir notas adicionais caso a omissão possa tornar suas demonstrações financeiras intermediárias enganosas. Embora não especificado no CPC 21/IAS 34, alguns exemplos de itens que podem ser materiais para o entendimento do relatório do período intermediário incluem:

- (a) Divulgações exigidas pelo CPC 26/ IAS 1, se durante o período intermediário houver mudanças nos julgamentos e premissas significativas feitas pela administração, bem como em áreas de incerteza de estimativa.
- (b) Divulgações exigidas pelo CPC 40/IFRS 7- Instrumentos financeiros: evidenciação, se ocorrerem alterações nos objetivos e políticas de gestão de riscos financeiros da entidade ou da natureza e extensão dos riscos resultantes de instrumentos financeiros durante o período intermediário;
- (c) Divulgações exigidas pelo CPC 01/IAS 36 - Redução ao valor recuperável de ativos, se o teste de *impairment* anual da entidade para ágio e ativos intangíveis com vida útil indefinida tiver ocorrido durante o período intermediário;
- (d) Divulgações exigidas pelo CPC 32/IAS 12 - Tributos, se ocorrerem mudanças significativas na alíquota efetiva de imposto de renda durante o período intermediário;
- (e) Divulgações exigidas pelo CPC 46/IFRS 13 - Mensuração do Valor Justo, se durante o período intermediário houver mudanças significativas nos valores contábeis de ativos e passivos mensurados ao valor justo. Essas divulgações são adicionais às divulgações do CPC 46/ IFRS 13 para demonstrações financeiras que são especificamente exigidas pelo CPC 21 / IAS 34 (ver 5.9.60.20)
- (f) Divulgações exigidas pelo CPC 10/ IFRS 2 - Pagamento Baseado em Ações, se a entidade conceder um prêmio de pagamento baseado em ações durante o período intermediário;
- (g) Divulgações exigidas pelo CPC 31/IFRS 5 - Ativos Não Correntes Mantidos para Venda e Operações Descontinuadas, se a entidade tiver operações que são descontinuadas na data da demonstração intermediária ou são alienadas durante o período intermediário, ou ativos não circulantes ou um grupo de alienação classificado como mantido para venda na data da demonstração intermediária.
- (h) Divulgações exigidas pelas normas relevantes, se durante o período intermediário houver aquisições, alienações ou compromissos para a compra de categorias significativas de ativos não circulantes, além do ativo imobilizado; e
- (i) Divulgações exigidas pelo CPC 25/ IAS 37 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, se houver movimentações materiais nas provisões durante o período intermediário.

Insights 5.9.40.20

*Em nossa opinião, se uma entidade tem operações que são descontinuadas na data do relatório intermediário ou são alienadas durante o período intermediário, então estas operações devem ser apresentadas separadamente na demonstração do resultado e resultado abrangente intermediário conforme CPC 31/IFRS 5 (ver Insights 5.4.220). Além disso, em nosso ponto de vista, se uma entidade tem ativos não circulantes ou que pertencem a um grupo de ativos classificados como mantidos para venda ou para distribuição na data do balanço intermediário, então acreditamos que estes devem ser apresentados separadamente dos outros ativos e passivos na demonstração contábil intermediária (ver Insights 5.4.110).*

### 6.3. Continuidade Operacional

*Se a administração determinar que existe uma incerteza material sobre a continuidade na data em que as demonstrações financeiras intermediárias são autorizadas para emissão, então tal incerteza é divulgada nessas demonstrações financeiras intermediárias, independentemente de terem sido ou não divulgadas nas demonstrações financeiras anuais mais recentes.*

*Insights 1.2.83.10*

*Uma entidade divulga incertezas materiais relacionadas a eventos ou condições que podem lançar dúvidas significativas sobre sua capacidade de continuar em operação. Em nossa opinião, se houver tais incertezas materiais, uma entidade deve, no mínimo, divulgar as seguintes informações:*

- (a) detalhes de eventos ou condições que podem lançar dúvidas significativas sobre a capacidade da entidade de continuar em continuidade e a avaliação da administração de sua importância em relação à avaliação de continuidade operacional;*
- (b) planos da administração para mitigar o efeito desses eventos ou condições;*
- (c) julgamentos significativos feitos pela administração em sua avaliação de continuidade operacional, incluindo sua determinação sobre se há incertezas materiais; e*
- (d) uma declaração explícita de que há uma incerteza material relacionada a eventos ou condições que podem lançar dúvidas significativas sobre a capacidade da entidade de continuar em operação e, portanto, que ela pode ser incapaz de realizar seus ativos e liquidar seus passivos no curso normal de o negócio.*

*Insights 1.2.83.20*

*Em nossa experiência, se houver incertezas relevantes, uma entidade geralmente fornece a divulgação como parte da nota explicativa base de preparação das demonstrações financeiras.*

*Insights 1.2.85.10*

*Em alguns casos, a administração pode concluir que não há incertezas materiais que exijam divulgação de acordo com o parágrafo 25 da IAS 1. No entanto, chegar a essa conclusão envolveu julgamento significativo (ou seja, um cenário de 'closecall'). Nesses casos, surge uma questão sobre se alguma divulgação é necessária. O Comitê de Interpretações das IFRS discutiu esta questão e observou que os requisitos de divulgação no parágrafo 122 da IAS 1 (ver Insights 2.8.40.10 se aplicam aos julgamentos feitos na conclusão de que não há incertezas materiais relacionadas a eventos ou condições que podem lançar dúvidas significativas sobre a capacidade da entidade de continuar operando. Para atender a esses requisitos de divulgação, em nossa opinião, informações semelhantes às de incertezas materiais podem ser relevantes para a compreensão dos usuários sobre as finanças da entidade.*

*Insights 1.2.85.20*

*As normas IFRS não fornecem orientação específica sobre o local onde as divulgações mencionadas devem ser incluídas, em nossa experiência, tal divulgação pode ser fornecida como parte da nota explicativa base para preparação das demonstrações financeiras ou em outro seção das demonstrações financeiras. Pode ser fornecido em uma única nota ou em várias notas. No entanto, considerando a discussão do Comitê, acreditamos que as informações divulgadas em um cenário de incerteza devem ser devidamente referenciadas para a nota que discute os julgamentos significativos nos termos do parágrafo 122 do IAS 1.*

## 6.4. Impacto das normas emitidas, mas que ainda não estão em vigor

<i>CPC 26.17(c), [23.30-31]</i>	<i>IAS 1.17(c), [8.30-31]</i>	Considere divulgar informações conhecidas ou razoavelmente estimáveis relevantes para avaliar o possível impacto que a aplicação de normas emitidas, mas que ainda não estão em vigor, ocorrerá nas demonstrações financeiras da entidade no período de aplicação inicial.
-------------------------------------	-----------------------------------	--

## 6.5. Informações por segmento

<i>CPC 21.16A(g)</i>	<i>IAS 34.16A(g)</i>	Se a entidade está no âmbito de divulgações requeridas pelo CPC 22/IFRS 8 - Informações por Segmento, as seguintes informações por segmento devem ser divulgadas:
<i>CPC 21.16A(g)(i)</i>	<i>IAS 34.16A(g)(i)</i>	(i) receitas de clientes externos, se incluídas na medição do resultado do segmento, revisada pelo principal tomador de decisões operacionais da entidade, ou apresentada regularmente ao principal tomador de decisões operacionais da entidade;
<i>CPC 21.16A(g)(ii)</i>	<i>IAS 34.16A(g)(ii)</i>	(ii) receitas intersegmentos, se incluídas na medição do resultado do segmento, revisada pelo principal tomador de decisões operacionais da entidade, ou apresentada regularmente ao principal tomador de decisões operacionais da entidade;
<i>CPC 21.16A(g)(iii)</i>	<i>IAS 34.16A(g)(iii)</i>	(iii) mensuração do resultado por segmento;
<i>CPC 21.16A(g)(iv)</i>	<i>IAS 34.16A(g)(iv)</i>	(iv) ativos totais para os quais tenha havido mudança significativa dos montantes evidenciados na última demonstração contábil anual;
<i>CPC 21.16A(g)(v)</i>	<i>IAS 34.16A(g)(v)</i>	(v) descrição das diferenças com relação à última demonstração contábil anual da base de segmentação ou da base de mensuração dos resultados por segmento;
<i>CPC 21.16A(g)(vi)</i>	<i>IAS 34.16A(g)(vi)</i>	(vi) conciliação do total dos resultados dos segmentos reportáveis com o resultado antes dos tributos da entidade e antes das operações descontinuadas. Entretanto, se a entidade alocar aos segmentos reportáveis itens tais como despesa de tributo sobre o lucro, a entidade pode conciliar o total dos resultados dos segmentos com o resultado total da entidade após esses itens. Itens de conciliação material devem ser separadamente identificados e descritos em tais conciliações.
<i>CPC 22.29</i>	<i>IFRS 8.29</i>	Se a entidade alterar a estrutura da sua organização interna de maneira a alterar a composição dos seus segmentos divulgáveis, as informações correspondentes para períodos anteriores, incluindo períodos de relatórios intermediários, são reapresentadas, a menos que a informação não esteja disponível e o custo para desenvolvê-la seja excessivo. A determinação se a informação não está disponível e o custo para desenvolvê-la seria excessivo é feita para cada item individual de divulgação. Após uma mudança na composição de seus segmentos reportáveis, a entidade divulga se reapresentou os itens correspondentes de informações de segmento para períodos anteriores.
<i>CPC 22.30</i>	<i>IFRS 8.30</i>	Se a entidade tiver alterado a estrutura da sua organização interna de um modo que mude a composição dos seus segmentos reportáveis 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.

## 6.6. Mudanças na composição da entidade

CPC 21.16A(i)	IAS 34.16A(i)	Divulgar o efeito das mudanças na composição da entidade durante o período intermediário, incluindo: (a) Combinação de negócios; (b) Obtenção ou perda de controle de subsidiárias e investimentos de longo prazo; (c) Reestruturações; e (d) Operações descontinuadas.	_____ _____ _____
---------------	---------------	---	-------------------------

No caso de combinações de negócios, divulgar a informação exigida pelo CPC 15/IFRS 3 - Combinações de Negócios. Estas divulgações exigidas estão incluídas no [Checklist de divulgação \(edição de Dezembro de 2022\)](#).

## 6.7. Sazonalidade

CPC 21.16A(b)	IAS 34.16A(b)	Incluir comentários explicativos sobre operações intermediárias sazonais ou cíclicas.	_____
CPC 21.21	IAS 34.21	Para a entidade cujos negócios sejam altamente sazonais, podem ser úteis informações financeiras para os últimos doze meses terminados no final do período intermediário e para os doze meses anteriores comparáveis. Portanto, entidades cujos negócios são altamente sazonais são encorajadas a considerar a divulgação de tais informações.	_____

## 6.8. Estimativas

CPC 21.16A(d)	IAS 34.16A(d)	Divulgar a natureza e os valores das alterações nas estimativas de montantes divulgados em período intermediário anterior do ano corrente ou alterações das estimativas dos montantes divulgados em períodos anuais anteriores.	_____
---------------	---------------	---	-------

## 6.9. Instrumentos financeiros

CPC 21.16A(j) CPC 46.91	IAS 34.16A(j) IFRS 13.91	A entidade deve divulgar informações que auxiliem os usuários de suas demonstrações contábeis a avaliar ambas as seguintes opções: (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; (b) Para mensurações de valor justo usando dados não observáveis significativos (Nível 3), o efeito das mensurações no lucro ou prejuízo ou OCI para o período de relatório intermediário.	_____ _____
----------------------------	-----------------------------	--	----------------

CPC 21.16A(j) CPC 46.92	IAS 34.16A(j) IFRS 13.92	Para atender aos objetivos da divulgação mencionados acima, uma entidade considera a IFRS 13.92 todos os itens a seguir:	_____
----------------------------	-----------------------------	--	-------

- (a) o nível de detalhe necessário para satisfazer os requisitos de divulgação;
- (b) quanta ênfase colocar em cada um dos vários requisitos;
- (c) quanta agregação ou desagregação se deve efetuar; e
- (d) se os usuários de demonstrações contábeis necessitam de informações adicionais para avaliar as informações quantitativas divulgadas.

Se as divulgações específicas de acordo com os requisitos acima forem insuficientes para atingir os objetivos do CPC 46.91/IFRS 13.91, a entidade deve divulgar informações adicionais necessárias para atingir esses objetivos.

CPC 21.16A(j) CPC 46.99	IAS 34.16A(j) IFRS 13.99	A entidade deve apresentar as divulgações quantitativas exigidas pelo CPC 46/IFRS 13 em formato tabular, salvo se outro formato for mais apropriado.	_____
----------------------------	-----------------------------	--	-------

- Divulgar, no mínimo, as seguintes informações para cada classe de ativos e passivos (vide item 94 do CPC 46/IFRS 13 para informações sobre a determinação de classes adequadas de ativos e passivos) mensurados ao valor justo (incluindo mensurações com base no valor justo dentro do alcance do CPC 46/IFRS 13) no balanço patrimonial após o reconhecimento inicial:
- (a) a mensuração do valor justo no final do período das demonstrações contábeis, e para mensuração do valor justo não recorrentes, as razões para a mensuração;
  - (b) para mensurações do valor justo recorrentes e não recorrentes, o nível da hierarquia de valor justo no qual as mensurações do valor justo sejam classificadas em sua totalidade (Nível 1, 2 ou 3);
  - (c) para ativos e passivos mantidos ao final do período das demonstrações contábeis que sejam mensurados ao valor justo de forma recorrente, os valores de quaisquer transferências entre o Nível 1 e o Nível 2 da hierarquia de valor justo, as razões para essas transferências e a política da entidade para determinar quando se considera que ocorreram as transferências entre níveis (vide item 95). As transferências para cada nível devem ser divulgadas e discutidas separadamente das transferências de cada nível.
  - (d) para mensurações do valor justo recorrentes e não recorrentes classificadas no Nível 2 e no Nível 3 da hierarquia de valor justo, a descrição das técnicas de avaliação e as informações (inputs) utilizadas na mensuração do valor justo. Se houve mudança na técnica de avaliação (por exemplo, mudança de abordagem de mercado para abordagem de receita, ou o uso de técnica de avaliação adicional), a entidade deve divulgar essa mudança e as razões para adotá-la. Para mensurações do valor justo classificadas no Nível 3 da hierarquia de valor justo, a entidade deve fornecer informações quantitativas sobre dados não observáveis significativos utilizados na mensuração do valor justo. A entidade não está obrigada a criar informações quantitativas para cumprir esse requisito de divulgação se dados não observáveis quantitativos não forem utilizados pela entidade ao mensurar o valor justo (por exemplo, quando a entidade utiliza preços de transações anteriores ou informações de precificação de terceiros sem ajuste). Contudo, ao fornecer essa divulgação, a entidade não pode ignorar dados não observáveis quantitativos que sejam significativos para a mensuração do valor justo e que estejam disponíveis para a entidade;
  - (e) para mensurações de valor justo recorrentes classificadas no Nível 3 da hierarquia de valor justo, uma conciliação dos saldos iniciais com os saldos finais, divulgando separadamente as mudanças durante o período atribuíveis ao seguinte:
    - (i) ganhos ou perdas totais para o período, reconhecidos no resultado, e as rubricas no resultado nas quais esses ganhos ou perdas são reconhecidos;
    - (ii) ganhos ou perdas totais para o período, reconhecidos em outros resultados abrangentes, e as rubricas em outros resultados abrangentes nas quais esses ganhos ou perdas são reconhecidos;
    - (iii) compras, vendas, emissões e liquidações (cada um desses tipos de mudanças divulgado separadamente);
    - (iv) Os valores de quaisquer transferências para dentro ou fora do Nível 3 da hierarquia de valor justo, as razões para essas transferências e a política da entidade para determinar quando as transferências entre níveis são consideradas como tendo ocorrido. As transferências para o Nível 3 são divulgadas e discutidas separadamente das transferências para fora do Nível 3;
  - (f) para mensurações do valor justo recorrentes classificadas no Nível 3 da hierarquia de valor justo, o valor dos ganhos ou perdas totais para o período em (e)(i) incluídos no resultado que sejam atribuíveis à mudança nos ganhos ou perdas não realizados relativos a esses ativos e passivos apurados ao final do período das demonstrações contábeis e as rubricas da demonstração do resultado nas quais esses ganhos ou perdas não realizados sejam reconhecidos;
  - (g) para mensurações do valor justo recorrentes e não recorrentes classificadas

- no Nível 3 da hierarquia de valor justo, uma descrição dos processos de avaliação utilizados pela entidade (incluindo, por exemplo, como a entidade decide suas políticas e procedimentos de avaliação e analisa mudanças nas mensurações do valor justo de período a período);
- (h) para mensurações do valor justo recorrentes classificadas no Nível 3 da hierarquia de valor justo:
- (i) para todas essas mensurações, uma descrição narrativa da sensibilidade da mensuração do valor justo a mudanças em dados não observáveis, se uma mudança nesses dados para um valor diferente puder resultar na mensuração do valor justo significativamente mais alta ou mais baixa. Se houver inter-relações entre esses dados e outros dados não observáveis utilizados na mensuração do valor justo, a entidade deve fornecer também a descrição dessas inter-relações e de como elas poderiam intensificar ou mitigar o efeito de mudanças nos dados não observáveis sobre a mensuração do valor justo. Para satisfazer esse requisito de divulgação, a descrição narrativa da sensibilidade a mudanças em dados não observáveis deve incluir, no mínimo, os dados não observáveis divulgados ao satisfazer o item (d);
  - (ii) para ativos financeiros e passivos financeiros, se a mudança de um ou mais dos dados não observáveis para refletir premissas alternativas razoavelmente possíveis puder mudar o valor justo de forma significativa, a entidade deve indicar esse fato e divulgar o efeito dessas mudanças. A entidade deve divulgar como o efeito de uma mudança para refletir uma premissa alternativa razoavelmente possível foi calculado. Para essa finalidade, a importância deve ser avaliada em relação ao resultado e aos ativos totais ou passivos totais ou, quando as mudanças no valor justo forem reconhecidas em outros resultados abrangentes, ao patrimônio líquido total;

CPC 21.16A(j)  
CPC 46.94

IAS 34.16A(j)  
IFRS 13.94

Na divulgações de informações por classes de ativos e passivos financeiros, a entidade deve fornecer informações suficientes para permitir a conciliação com as rubricas apresentadas no balanço patrimonial.

CPC 21.16A(j)  
CPC 46.95

IAS 34.16A(j)  
IFRS 13.95

A entidade deve divulgar e seguir de forma consistente a sua política para determinar quando se considera que ocorreram as transferências entre níveis da hierarquia de valor justo de acordo com os itens 93(c) e (e)(iv) do CPC 46/IFRS 13. A política sobre a época do reconhecimento de transferências é a mesma para transferências para níveis e para transferências dos níveis. Exemplos de políticas para determinação da época das transferências incluem:

- (a) a data do evento ou da mudança nas circunstâncias que causou a transferência;
- (b) o início do período das demonstrações contábeis;
- (c) o final do período das demonstrações contábeis.

CPC 21.16A(j)  
CPC 46.96

IAS 34.16A(j)  
IFRS 13.96

Se a entidade tomar uma decisão de política contábil para utilizar a exceção do item 48 em relação a um grupo de ativos e passivos financeiros com posições líquidas em risco de mercado ou risco de crédito da contraparte, ela deve divulgar esse fato.

CPC 21.16A(j) CPC 46.98	IAS 34.16A(j) IFRS 13.98	Para um passivo mensurado pelo valor justo e emitido com um reforço de crédito inseparável do CPC 46.98 / IFRS 13.98 de terceiros, divulgue a existência desse reforço de crédito e se está refletido na mensuração do valor justo do passivo.	_____
CPC 21.16A(j) CPC 40.25	IAS 34.16A(j) IFRS 7.25	Exceto conforme 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 21.16A(j) CPC 40.26	IAS 34.16A(j) 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 21.16A(j) CPC 40.28	IAS 34.16A(j) IFRS 7.28	Em alguns casos, a entidade não reconhece um ganho ou perda de valor justo no reconhecimento inicial de um ativo ou passivo financeiro pois seu valor justo não está evidente em uma cotação de mercado ativo para um ativo ou passivo idêntico (p.e. um atributo de nível 1) nem baseado em uma técnica de valorização que usa somente dados de mercado observáveis (veja parágrafo B5.1.2ª do CPC 48/IFRS 9). Nesses casos, a entidade deve divulgar, por classe de instrumento financeiro: <ul style="list-style-type: none"> <li>(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 (ver CPC 48/IFRS 9.B5.1.2A(b)); e</li> <li>(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.</li> <li>(c) o porquê de a entidade concluir que o preço da transação não é a melhor evidência do valor justo, incluindo uma descrição da evidência que suporta o valor justo.</li> </ul>	_____
CPC 21.16A(j), CPC 40.29	IAS 34.16A(j), IFRS 7.29	Divulgações do valor justo não são exigidas: <ul style="list-style-type: none"> <li>(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 a pagar a fornecedores de curto prazo; e</li> <li>(b) para passivos de arrendamento</li> </ul>	_____

## 6.10. Desagregação da Receita

CPC 21.16A(l), CPC 47.114	IAS 34.16A(l), IFRS 15.114	Desagregar receitas reconhecidas de contratos com clientes em categorias que descrevam como a natureza, o valor, a época e a incerteza das receitas dos fluxos de caixa são afetados por fatores econômicos. (veja parágrafos B87-B89 do CPC 47/IFRS 15 – Receita de contratos com clientes).	_____
CPC 21.16A(l), CPC 47.115	IAS 34.16A(l), IFRS 15.115	A entidade deve divulgar informações suficientes para permitir aos usuários de demonstrações financeiras compreender a relação entre a divulgação de receitas desagregadas (de acordo com o item 114) e informações sobre receitas que sejam divulgadas para cada segmento reportável se a entidade aplicar o CPC 22/IFRS 8 - Informações por Segmento.	_____

## 6.11. Eventos subsequentes

CPC 21.16A(h)	IAS 34.16A(h)	Divulgar eventos subsequentes ao fim do período intermediário que não tenham sido refletidos nas demonstrações contábeis do período intermediário;	_____
---------------	---------------	--	-------

## 6.12. Outras divulgações

<i>CPC 21.16A(c)</i>	<i>IAS 34.16A(c)</i>	Divulgar a natureza e os montantes dos itens não usuais em função de sua natureza, tamanho ou incidência que afetaram os ativos, os passivos, o patrimônio líquido, o resultado líquido ou os fluxos de caixa.	_____
<i>CPC 21.16A(e)</i>	<i>IAS 34.16A(e)</i>	Divulgar emissões, recompras e resgates de títulos de dívida e de títulos patrimoniais.	_____
<i>CPC 21.16A(f)</i>	<i>IAS 34.16A(f)</i>	Divulgar dividendos pagos (agregados ou por ação) separadamente por ações ordinárias e por outros tipos e classes de ações.	_____
<i>CPC 21.16A(k)</i> <i>CPC 45.9B</i>	<i>IAS 34.16A(k)</i> <i>IFRS 12.9B</i>	Para entidades que se tornarem ou que deixarem de ser entidades de investimento conforme definido no CPC 36/IFRS 10 Demonstrações Consolidadas, divulgar: (a) a mudança da condição de entidade de investimento; (b) as razões para a mudança.	_____ _____
<i>CPC 45.9B</i>	<i>IFRS 12.9B</i>	A entidade que se tornar uma entidade de investimento deve divulgar o efeito da mudança de condição sobre as demonstrações contábeis para o período apresentado, incluindo:	
<i>CPC 45.9B(a)</i>	<i>IFRS 12.9B(a)</i>	(a) o valor justo total, na data da mudança de condição, das controladas que deixaram de ser consolidadas;	_____
<i>CPC 45.9B(b)</i>	<i>IFRS 12.9B(b)</i>	(b) o ganho ou a perda total, se houver, calculado de acordo com o item B101 do Pronunciamento Técnico CPC 36/IFRS 10; e	_____
<i>CPC 45.9B(c)</i>	<i>IFRS 12.9B(c)</i>	(c) a rubrica da demonstração do resultado nas quais o ganho ou a perda for reconhecida (se não apresentada separadamente).	_____
<i>CPC 21.16A</i>	<i>IAS 34.16A</i>	Se as divulgações exigidas pelo CPC 21.16A/IAS 34.16A não foram divulgadas nas notas explicativas às demonstrações financeiras intermediárias, mas em outras partes do relatório financeiro, incluir uma referência cruzada nas demonstrações financeiras (por exemplo, um comentário da administração ou um relatório de risco) e torna-lo disponível para os usuários das demonstrações financeiras nas mesmas condições que as demonstrações financeiras intermediárias e, ao mesmo tempo.	_____

# Apêndice I

## Novas normas ou alterações para 2023 e futuros requerimentos

Desde a última edição do Checklist Intermediário, diversas normas, alterações ou interpretações foram emitidas. Este Apêndice lista os novos requerimentos que foram emitidos pelo IASB até 20 de março de 2023 em duas tabelas, conforme segue:

- Novos requerimentos atualmente vigentes: Esta tabela lista as alterações recentes nas Normas Contábeis que devem ser aplicadas por uma entidade com um período de reporte anual iniciado em 1º de janeiro de 2023.
- Futuros requerimentos: Esta tabela lista as alterações recentes nas Normas Contábeis IFRS que devem ser aplicadas para um período anual iniciado após 1º de janeiro de 2023 e que estão disponíveis para adoção antecipada em IFRS (mas não para entidades que reportam de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil). Esses requerimentos não estão incluídos nesta publicação.

As tabelas também incluem referências às orientações da KPMG, conforme apropriado.

### Novos requerimentos atualmente vigentes

Data Efetiva	Novas normas ou alterações contábeis	KPMG Guia
1º Janeiro 2023	IFRS 17 Contratos de Seguro	<i>Insights into IFRS</i> (Capítulo 8.1A), <a href="#">Web Article</a> , <a href="#">First Impressions</a> , <a href="#">A new transition option for IFRS 17</a>
	Divulgação de Políticas Contábeis – Alterações à IAS 1 e IFRS Practice Statement 2	<i>Insights into IFRS</i> (2.1.15), <a href="#">Web Article</a>
	Definição de estimativa contábil – Alterações à IAS 8	<i>Insights into IFRS</i> (2.8.115), <a href="#">Web Article</a>
	Imposto Diferido relativo a Ativos e Passivos decorrentes de uma única Transação – Alterações à IAS 12	<i>Insights into IFRS</i> (3.13.213, 6.1.235), <a href="#">Web Article</a>

### Futuros Requerimentos

Data Efetiva	Novas normas ou alterações contábeis	KPMG Guia
1º Janeiro 2024	Passivo Não Circulante com Covenants – Alterações à IAS 1; e Classificação do Passivo Circulante ou Não Circulante – Alterações à IAS 1	<i>Insights into IFRS</i> (2.9.45, 80, 3.1.47, 60, 7.10.55, 780), <a href="#">Web Article</a>
	Passivo de Arrendamento em uma transação de Leaseback – Alterações à IFRS 16	<i>Insights into IFRS</i> (5.1.780), <a href="#">Web article</a> , <a href="#">Leases – Sale and leaseback</a>
Disponível para adoção opcional/data efetiva adiada indefinidamente <sup>1</sup>	Venda ou contribuição de ativos entre um investidor e sua coligada ou empreendimento controlado em conjunto (alterações à IFRS 10 e IAS 28)	N/A

<sup>1</sup> A data de vigência dessas alterações foi adiada indefinidamente. A adoção antecipada continua sendo permitida somente para IFRS. Esta publicação contém material com direitos autorais da IFRS® Foundation, sobre o qual todos os direitos estão reservados. Reproduzido pela KPMG Auditores Independentes com a permissão da IFRS Foundation. Nenhuma permissão concedida a terceiros para reproduzir ou distribuir. Para obter acesso completo às normas IFRS e ao trabalho da IFRS Foundation, visite <http://eifrs.ifrs.org>.

# Apêndice II

## Adoção pela 1ª vez

Este apêndice estabelece os requerimentos mínimos de divulgação para entidades que estão adotando pela primeira vez as Normas Contábeis IFRS e precisam apresentar um conjunto de demonstrações financeiras intermediárias condensadas para parte do período coberto por suas primeiras demonstrações financeiras sob as Normas Contábeis IFRS.

### Forma e Conteúdo

*Insights 6.1.1490.10*

*Se um adotante pela primeira vez publicar um conjunto de demonstrações financeiras intermediárias condensadas de acordo com as normas CPCs/IFRSs, essas demonstrações financeiras conterão, no mínimo, cada um dos títulos e subtítulos que foram incluídos em suas demonstrações financeiras anuais mais recentes, juntamente com notas exigidas pelo CPC 21/IAS 34 (ver Insights capítulo 5.9). Em nossa opinião, um adotante pela primeira vez deve aplicar esse requisito incluindo pelo menos todos os títulos e subtítulos que são esperados a ser incluída em suas primeiras demonstrações financeiras anuais de acordo com as normas IFRS.*

CPC 37.33 IFRS 1.33

O CPC 21/IAS 34 exige um mínimo de evidenciações as quais são baseadas na premissa de que os usuários das demonstrações contábeis intermediárias tenham acesso às demonstrações contábeis anuais mais recentes. Contudo, a o CPC 21/IAS 34 exige também que a entidade evidencie “quaisquer eventos ou transações que sejam relevantes ao entendimento do período intermediário corrente”. Portanto, quando um adotante pela primeira vez não tiver evidenciado, em suas demonstrações contábeis anuais mais recentes pelos critérios contábeis anteriores, informação relevante para o entendimento do período corrente intermediário, essa demonstração contábil intermediária deve evidenciar tal informação, ou então deve incluir referência cruzada a outro documento publicado que inclua tal informação.

*Insights 6.1.1490.50*

*Em nossa opinião, quando um adotante pela primeira vez prepara demonstrações financeiras intermediárias que reivindicam conformidade com o CPC 21/IAS 34, essas primeiras demonstrações financeiras intermediárias de acordo com as normas IFRS devem incluir um conjunto completo de políticas contábeis significativas<sup>1</sup>. Julgamento significativo é então necessário para determinar outras áreas que pode exigir divulgação adicional, que podem incluir, mas não estão limitados a:*

- (a) julgamentos significativos feitos na aplicação de políticas contábeis e fontes-chave da incerteza de estimativa;*
- (b) segmentos operacionais;*
- (c) ativos não circulantes mantidos para venda e operações descontinuadas;*
- (d) despesa de impostos sobre o lucro;*
- (e) lucro por ação;*
- (f) benefícios a empregados; e*
- (g) instrumentos financeiros*

*Insights 6.1.1490.40*

*Ao contrário das primeiras demonstrações financeiras anuais de acordo com as normas IFRS, quando um adotante pela primeira vez publica suas primeiras demonstrações financeiras intermediárias condensadas de acordo com as normas IFRS, as normas não são explícitas sobre a apresentação do terceiro baçoço como uma demonstração financeira primária ou em notas explicativas.*

<sup>1</sup> Este parágrafo, conforme refletido na 19ª Edição 2022/23 do [Insights Into IFRS](#), ainda não foi atualizado para refletir o impacto da Divulgação de Políticas Contábeis – Alterações à IAS 1 e IFRS Practice Statement 2, que é efetiva para períodos de reporte anuais iniciados em/após 1º de janeiro de 2023. As alterações esclarecem, entre outros assuntos, que as entidades são obrigadas a divulgar suas políticas contábeis materiais em vez de suas políticas contábeis significativas. Veja Insights 2.1.15 e nosso artigo [web article](#) para saber mais.

Esta publicação contém material com direitos autorais da IFRS® Foundation, sobre o qual todos os direitos estão reservados. Reproduzido pela KPMG Auditores Independentes com a permissão da IFRS Foundation. Nenhuma permissão concedida a terceiros para reproduzir ou distribuir. Para obter acesso completo às normas IFRS e ao trabalho da IFRS Foundation, visite <http://eifrs.ifrs.org>.

*Apresentação do terceiro balanço como uma demonstração financeira primária pode ser útil porque é consistente com a forma como as primeiras demonstrações financeiras em IFRS serão apresentadas e fornece informações úteis aos leitores das demonstrações financeiras sobre o ponto de partida da entidade para sua contabilização de acordo com as normas IFRS.*

## Conciliação

CPC 37.23	IFRS 1.23	Explicação de como 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 37.32	IFRS 1.32	Um conjunto de demonstrações financeiras intermediárias preparadas de acordo com o CPC 21/IAS 34 para parte do período coberto por suas primeiras demonstrações financeiras de IFRS inclui o seguinte:	_____
CPC 37.32(a)	IFRS 1.32(a)	(a) Em cada uma dessas demonstrações financeiras intermediárias, se a entidade tiver demonstrações contábeis intermediárias para o período intermediário comparável do exercício social imediatamente anterior:	_____
		(i) a conciliação do patrimônio líquido de acordo com os critérios contábeis anteriores ao fim daquele período intermediário comparável em relação ao patrimônio de acordo com as IFRSs naquela data;	_____
		(ii) a conciliação do resultado de acordo com as IFRSs para aquele período de intermediário comparável (na data e anos correntes). O ponto de partida para essa conciliação é o resultado de acordo com o GAAP anterior para aquele período ou, quando a entidade não o apresentar em seu total, o lucro ou o prejuízo do período de acordo com os critérios contábeis anteriores. O mesmo é aplicável à demonstração do resultado abrangente.	_____
CPC 37.32(b)	IFRS 1.32(b)	(b) Além das conciliações exigidas no item (a), na primeira demonstração financeira intermediária, as seguintes conciliações ou referência cruzada a outro documento publicado inclui:	_____
CPC 37.24(a)	IFRS 1.24(a)	• conciliações do patrimônio divulgado pelos critérios contábeis anteriores para o patrimônio de acordo com as IFRSs para ambas etapas a seguir:	_____
CPC 37.24(a)(i)	IFRS 1.24(a)(i)	(i) a data de transição para IFRS; 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)	• conciliação com o resultado abrangente total em IFRS para o último período nas últimas demonstrações financeiras anuais da entidade. O ponto de partida para essa reconciliação é o resultado abrangente total sob GAAP para o mesmo período, ou se a entidade não reportou lucro ou prejuízo de acordo com o GAAP anterior.	_____
CPC 37.25-26	IFRS 1.25-26	Com relação às conciliações exigidas pelo CPC 37/IFRS 1.24 (a) e (b):	_____
		(a) fornecer detalhes suficientes para permitir que os usuários entendam os ajustes relevantes no balanço patrimonial e na demonstração do resultado;	_____
		(b) se uma entidade apresentou uma demonstração de fluxo de caixa de acordo com os critérios contábeis anteriores, em seguida, explicar também os ajustes relevantes na demonstração dos fluxos de caixa;	_____
		(c) nas conciliações exigidas, distinguir a correção de erros das mudanças nas políticas contábeis.	_____

---

## Mudanças nas políticas contábeis ou uso de isenções

CPC 37.32(c) IFRS 1.32(c)

Se uma entidade mudar suas políticas contábeis ou seu uso das isenções contidas no CPC 37/IFRS 1, explicar as mudanças nas demonstrações financeiras intermediárias de acordo com o CPC 37/IFRS 1.23 e atualizar as conciliações requeridas pelo CPC 37/IFRS 1.32(a) e 32(b).

---

## Informação comparativa e resumo histórico divergente das IFRSs

CPC 37.22 IFRS 1.22

Se uma entidade incluir voluntariamente resumos históricos de dados selecionados ou informações comparativas de acordo com os critérios contábeis anteriores, além das informações comparativas exigidas pelo IAS 1, então:

- (a) rotular as informações GAAP anteriores de forma destacada como não sendo preparadas de acordo com o IFRS; e
  - (b) divulgar a natureza dos principais ajustes que a tornariam compatível com o IFRS; informações quantitativas desses ajustes não são necessárias.
-

**Coordenação Técnica**

**Anne Nakatsu, Márcio Rost e Tiago Bernert**

Sócios do Departamento de Práticas Profissionais

+55 (11) 3940-3029

dpp@kpmg.com.br

**Equipe Técnica**

Leonardo Lima

Luciana Lima

Natalia Souza