**NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, NBC TSP 17, DE XX DE XXXX DE 2018**

**Aprova a NBC TSP 17 – Demonstrações Contábeis Consolidadas.**

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE,** considerando o processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade aos padrões internacionais e mediante acordo firmado com a Ifac, que autorizou, no Brasil, o CFC como um dos tradutores de suas normas e publicações, outorgando os direitos de realizar tradução, publicação e distribuição das normas internacionais e demais pronunciamentos em formato eletrônico, no exercício de suas atribuições legais e regimentais e com fundamento no disposto na alínea “f” do Art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/1946, alterado pela Lei n.º 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário a seguinte Norma Brasileira de Contabilidade (NBC), elaborada de acordo com a Ipsas 35 – *Consolidated Financial Statements*, editada pelo *International Public Sector Accounting Standards Board da International Federation of Accountants* (IPSASB/Ifac):

**NBC TSP 17 – DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS CONSOLIDADAS**

|  |  |
| --- | --- |
| Sumário | Item |
| Objetivo | 1 – 2 |
| Alcance | 3 – 13 |
| Combinação de operações e entidades do setor público | 4 |
| Apresentação de demonstrações contábeis consolidadas | 5 – 13 |
| Definições | 14 – 17 |
| Acordo vinculante | 15 |
| Entidade econômica | 16 – 17 |
| Controle | 18 – 37 |
| Poder | 23 – 29 |
| Benefícios | 30 – 34 |
| Relação entre poder e benefícios | 35 – 37 |
| Critérios contábeis | 38 – 55 |
| Procedimentos de consolidação | 40 |
| Políticas contábeis uniformes | 41 |
| Mensuração | 42 |
| Direito de voto potencial | 43 – 45 |
| Data das demonstrações contábeis | 46 |
| Participação de não controladores | 47 – 51 |
| Perda de controle | 52 – 55 |
| Entidade de investimento: critério do valor justo | 56 – 81 |
| Fatores determinantes se a entidade é entidade de investimento | 59 – 60 |
| Julgamentos e premissas | 61 – 62 |
| Contabilização da mudança na condição de entidade de investimento | 63 – 81 |
| Vigência |  |

**Objetivo**

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

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

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

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

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

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

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

**Alcance**

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

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

**Combinação de operações e entidades do setor público**

4. Esta norma não trata dos critérios contábeis para combinações de operações e entidades do setor público e seus efeitos sobre a consolidação, inclusive o ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) resultante dessas combinações (ver NBC TSP 21 – Combinação de Operações e Entidades).

**Apresentação de demonstrações contábeis consolidadas**

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

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

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

**(c) ela não tiver arquivado nem estiver em processo de arquivamento de suas demonstrações contábeis junto à comissão de valores mobiliários ou outro órgão regulador, visando à emissão de alguma classe de instrumentos no mercado aberto; e**

**(d) a controladora final, ou qualquer controladora intermediária da entidade, elabora demonstrações contábeis disponíveis ao público, em conformidade com as NBCs TSP, em que as controladas são consolidadas ou são mensuradas ao valor justo (ver NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL,** **item 7.6(b)) por meio do resultado do período de acordo com esta norma.**

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

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

8. A entidade controlada não deve ser excluída da consolidação porque suas atividades não são similares às das outras entidades da entidade econômica. As informações correspondentes devem ser fornecidas pela consolidação de tais entidades controladas e pela divulgação de informações adicionais nas demonstrações contábeis consolidadas sobre as diferentes atividades das controladas.

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

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

**11. Esta norma se aplica às entidades do setor público, conforme o alcance definido na NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL.**

12 e 13. (Não Convergidos).

**Definições**

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

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

**Acordo vinculante, para os propósitos desta norma, é o acordo que confere direitos e obrigações executáveis às partes como se fosse na forma de contrato. Isso inclui direitos contratuais ou outros direitos legais.**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

**Atividades relevantes, para os propósitos desta norma, são atividades da controlada que afetam significativamente a natureza ou o montante dos benefícios que a entidade controladora recebe decorrentes de seu envolvimento com a controlada.**

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

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

**Acordo vinculante**

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

**Entidade econômica**

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

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

**Controle**

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

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

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

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

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

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

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

22. Duas ou mais entidades controlam coletivamente outra entidade quando devem agir em conjunto para dirigir as atividades relevantes. Nesses casos, como nenhuma das entidades pode dirigir as atividades sem a cooperação das demais, nenhuma entidade individualmente controla a outra entidade. A forma como cada entidade deve contabilizar sua participação nessa outra entidade não é tratada nesta norma.

**Poder**

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

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

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

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

(a) controle regulatório; ou

(b) dependência econômica.

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

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

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

**Benefícios**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

33. São exemplos de benefícios não financeiros:

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

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

(c) melhoria dos resultados das políticas públicas;

(d) maior eficiência das políticas públicas;

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

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

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

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

**Relação entre poder e benefícios**

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

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

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

**Critérios contábeis**

**38. A controladora deve elaborar demonstrações contábeis consolidadas, utilizando políticas contábeis uniformes para transações e outros eventos análogos em circunstâncias semelhantes.**

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

**Procedimentos de consolidação**

40. Demonstrações contábeis consolidadas:

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

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

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

**Políticas contábeis uniformes**

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

**Mensuração**

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

**Direito de voto potencial**

43. Quando existirem direitos de voto potenciais ou outros instrumentos similares contendo direitos de voto potenciais, a proporção do resultado do período e das mutações do patrimônio líquido alocada à controladora e às participações de não controladores ao elaborar as demonstrações contábeis consolidadas devem ser determinadas exclusivamente com base nas participações societárias existentes, não refletindo o possível exercício ou conversão de direitos de voto potenciais e outros instrumentos similares, a menos que o item 44 seja aplicável.

44. Em algumas circunstâncias, a entidade tem, em essência, participação societária existente como resultado de transação que atualmente lhe concede acesso aos benefícios associados à participação societária. Nessas circunstâncias, a proporção alocada à controladora e às participações de não controladores ao elaborar demonstrações contábeis consolidadas devem ser determinadas levando-se em conta o eventual exercício desses direitos de voto potenciais e outros instrumentos similares que atualmente concedam à entidade acesso aos benefícios.

45. (Não convergido).

**Data das demonstrações contábeis**

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

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

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

**Participação de não controladores**

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

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

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

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

*Mudança na proporção detida por participações de não controladores*

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

**Perda de controle**

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

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

**(b) reconhecer qualquer investimento retido na ex-controlada ao valor justo na data em que o controle é perdido, e, subsequentemente, contabilizar esse investimento e quaisquer montantes a pagar ou a receber da ex-controlada de acordo com as normas correspondentes; e**

**(c) reconhecer o ganho ou a perda associado à perda do controle atribuída à participação da ex-controladora.**

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

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

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

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

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

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

**(a) desreconhecer:**

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

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

**(b) reconhecer:**

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

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

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

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

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

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

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

**56. Salvo conforme descrito no item 57, a entidade de investimento não deve consolidar as suas controladas. Ao contrário, a entidade de investimento deve mensurar o investimento em controlada ao valor justo por meio do resultado do período.**

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

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

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

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

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

**Julgamentos e premissas**

**61. A entidade de investimento deve divulgar as informações relativas a julgamentos e premissas significativos assumidos ao determinar que é entidade de investimento, salvo se atender às seguintes características: (a) angariou recursos de mais de um investidor; (b) possui direitos de propriedade na forma de participações patrimoniais ou similares; e (c) tem mais de um investimento.**

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

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

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

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

65 a 81. (Não convergidos).

**Vigência**

**Esta norma deve ser aplicada pelas entidades do setor público a partir de 1º de janeiro de 2024, salvo na existência de algum normativo em âmbito Nacional que estabeleça prazos específicos – casos em que estes prevalecem, e revoga, a partir de 1º de janeiro de 2024, a NBC T 16.7, aprovada pela Resolução CFC nº 1.134/2008, publicada no DOU, Seção 1, de 25/11/2008.**

Brasília, XX de XXXX de 2018.

Contador Zulmir Ivânio Breda

Presidente

Ata CFC n.º 1.04x.