

**NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, NBC TSP 03, DE 21 DE OUTUBRO DE 2016**

*Aprova a NBC TSP 03 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.*

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**, considerando o processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade aos padrões internacionais e que, 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 19 – *Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*, editado pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* da *International Federation of Accountants* (IPSASB/Ifac):

**NBC TSP 03 – PROVISÕES, PASSIVOS CONTINGENTES E ATIVOS CONTINGENTES**

<b>Sumário</b>	<b>Item</b>
<b>Objetivo</b>	
<b>Alcance</b>	<b>1 – 17</b>
Benefícios sociais	7 – 11
Outras exclusões	12 – 17
<b>Definições</b>	<b>18 – 21</b>
Provisões e outros passivos	19
Relação entre provisões e passivos contingentes	20 – 21
<b>Reconhecimento</b>	<b>22 – 43</b>
Provisões	22 – 34
Obrigação presente	23 – 24
Evento passado	25 – 30
Provável saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços	31 – 32
Estimativa confiável da obrigação	33 – 34
Passivos contingentes	35 – 38
Ativos contingentes	39 – 43
<b>Mensuração</b>	<b>44 – 62</b>
Melhor estimativa	44 – 49

Riscos e incertezas	50 – 52
Valor presente	53 – 57
Evento futuro	58 – 60
Alienação esperada de ativo	61 – 62
<b>Reembolso</b>	<b>63 – 68</b>
<b>Mudança na provisão</b>	<b>69 – 70</b>
<b>Uso de provisão</b>	<b>71 – 72</b>
<b>Aplicação das regras de reconhecimento e mensuração</b>	<b>73 – 96</b>
Perda operacional futura (perda futura)	73 – 75
Contrato oneroso	76 – 80
Reestruturação	81 – 96
Venda ou transferência de operação	90 – 92
Provisão de reestruturação	93 – 96
<b>Divulgação</b>	<b>97 – 112</b>
<b>Vigência</b>	
<b>Apêndice 1 – Árvore de decisão ilustrativa</b>	
<b>Apêndice 2 – Provisões, passivos contingentes, ativos contingentes e reembolsos</b>	

## Objetivo

O objetivo desta norma é (a) definir provisões, ativos e passivos contingentes e (b) identificar as circunstâncias nas quais as provisões devam ser reconhecidas, bem como sua forma de mensuração e evidenciação. A norma também exige que certas informações acerca dos ativos e passivos contingentes sejam divulgadas em notas explicativas às demonstrações contábeis, de modo a possibilitar que os usuários entendam sua natureza, valores e vencimento.

## Alcance

1. **A entidade que elabora e apresenta as suas demonstrações contábeis no regime de competência deve aplicar esta norma ao contabilizar as provisões, ativos e passivos contingentes, exceto se:**
  - (a) **as provisões e passivos contingentes oriundos de benefícios sociais, fornecidos pela entidade, pelos quais não recebe compensação aproximadamente igual ao valor dos produtos e serviços fornecidos, diretamente em contrapartida dos beneficiários;**
  - (b) **(eliminado);**
  - (c) **decorrerem de contratos a executar, com exceção de contratos onerosos, sujeitos a outras provisões deste item;**
  - (d) **decorrerem de contratos de seguro dentro do alcance de normas contábeis nacionais ou internacionais relacionadas a seguros;**
  - (e) **forem tratados em outra NBC TSP;**

- (f) **forem relacionados a tributos sobre a renda e congêneres; e**
  - (g) **decorrerem de benefícios a empregados, exceto se os benefícios da rescisão contratual resultarem de processo de reestruturação, conforme tratado nesta norma.**
2. **Esta norma se aplica às entidades do setor público, conforme o alcance definido na NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL.**
  3. (Não convergido).
  4. Esta norma não se aplica aos instrumentos financeiros (incluindo garantias).
  5. (Eliminado).
  6. Esta norma se aplica a provisões para reestruturação (incluindo a descontinuidade de operações). Em alguns casos, a reestruturação pode se encaixar na definição de operação descontinuada, quando então deve observar a norma específica referente ao assunto.

### **Benefícios sociais**

7. Para fins desta norma, “benefícios sociais” referem-se a produtos, serviços e outros benefícios fornecidos na busca dos objetivos de políticas sociais do governo. Esses benefícios podem incluir:
  - (a) a prestação de serviços de saúde, educação, habitação, transporte e outros serviços sociais para a comunidade. Muitas vezes, não há exigência que os beneficiários desses serviços paguem a quantia equivalente ao valor desses serviços;
  - (b) pagamento de benefícios para famílias, idosos, deficientes, desempregados e outros. Ou seja, governos, em todos os níveis, podem prestar assistência financeira para que indivíduos e grupos da comunidade tenham acesso a serviços que atendam a suas necessidades particulares ou que complementem suas rendas.
8. Em muitos casos, as obrigações de prestação e fornecimento de benefícios sociais surgem como consequência do compromisso do governo de realizar certas atividades contínuas de longo prazo a fim de fornecer produtos e serviços específicos para a comunidade. A necessidade, natureza e fornecimento de bens e serviços para cumprir com as obrigações de políticas sociais frequentemente dependem de uma série de condições sociais e demográficas que são difíceis de serem previstas. Esses benefícios geralmente se encaixam nas classificações de “proteção social”, “educação” e “saúde” da estrutura de Estatísticas de Finanças Governamentais do Fundo Monetário Internacional e frequentemente requerem uma avaliação atuarial para determinar o montante de qualquer passivo relativo a esses benefícios.
9. Para que provisão ou contingência decorrente de benefício social seja excluída do alcance desta norma, a entidade do setor público que fornece o benefício não pode receber compensação que seja aproximadamente igual ao valor dos bens e serviços fornecidos, diretamente em retorno por parte dos beneficiários. Essa exclusão abrange aquelas circunstâncias em que o encargo é cobrado em contrapartida ao benefício, sem que haja, contudo, relação direta entre o encargo e o benefício recebido. A exclusão dessas provisões e passivos contingentes do alcance desta norma reflete o ponto de vista de que tanto (a) a determinação do que constitui o evento desencadeador da obrigação quanto (b) a mensuração do passivo requerem exame adicional antes que a proposição das normas seja posta em audiência pública. Por exemplo, há opiniões divergentes sobre se o fato gerador da obrigação

ocorre quando o indivíduo atende aos critérios de elegibilidade para o benefício ou em algum estágio anterior. Da mesma forma, há opiniões divergentes sobre se o valor de qualquer obrigação reflete a estimativa do direito do período atual, ou o valor presente de todos os benefícios futuros esperados determinados em bases atuariais.

10. Sempre que a entidade optar por reconhecer a provisão para tais obrigações, a entidade deve divulgar em que base as provisões foram reconhecidas, bem como a base de mensuração adotada. A entidade também deve fazer outras evidenciações exigidas por esta norma acerca dessas e das demais provisões.
11. Em alguns casos, os benefícios sociais podem dar origem a um passivo para o qual há:
  - (a) pouca ou nenhuma incerteza quanto ao seu montante; e
  - (b) o momento da obrigação não é incerto.

Por conseguinte, estes não são susceptíveis de satisfazer à definição de provisão nesta norma. Se existirem tais obrigações por benefícios sociais, eles devem ser reconhecidos desde que satisfaçam aos critérios de reconhecimento como passivo (ver também o item 19). Um exemplo seria a apropriação por competência de dívida para com os beneficiários de aposentadorias para idosos ou pessoas com deficiência que tenha sido aprovada para o pagamento de acordo com as disposições de contrato ou legislação.

### **Outras exclusões**

12. Esta norma não se aplica a contratos a executar, a menos que sejam onerosos. Os contratos de fornecimento de benefícios sociais assumidos com a expectativa de que a entidade não irá receber dos beneficiários pagamento aproximadamente igual ao valor dos produtos e serviços fornecidos, devem ser excluídos do alcance desta norma.
13. Quando outra NBC TSP tratar de um tipo específico de provisão, passivo contingente ou ativo contingente, a entidade deve aplicar aquela norma no lugar desta. Por exemplo, certos tipos de provisões são também tratados em normas sobre:
  - (a) contratos de construção; e
  - (b) arrendamento mercantil, com exceção de que esta norma se aplica aos casos de arrendamento mercantil operacional que tenham se tornado onerosos.
14. Esta norma não trata de provisões relacionadas a tributos sobre a renda e/ou repartição de receitas. Também não trata de provisões provenientes de benefícios a empregados.
15. Alguns montantes tratados como provisões podem estar relacionados com o reconhecimento de receitas, como, por exemplo, quando a entidade fornece garantias em contrapartida a uma remuneração. Esta norma não trata do reconhecimento de receitas. A NBC TSP 02 – Receita de Transação com Contraprestação identifica as circunstâncias em que as receitas de transações com contraprestação devem ser reconhecidas e fornece as orientações práticas na aplicação do critério de reconhecimento.
16. Esta norma define provisões como passivos de prazo ou valor incerto. O termo provisão não deve remeter a elementos do ativo, como ajuste para perdas de recebíveis, por exemplo.
17. Outras NBCs TSP especificam se os dispêndios devem ser tratados como ativos ou como despesas. Estas questões não são abordadas nesta norma. Assim, esta norma não proíbe ou exige a capitalização dos custos reconhecidos quando a provisão é feita.

## Definições

18. Esta norma utiliza os seguintes termos com os significados especificados:

**Obrigação não legalmente vinculada** é a obrigação que deriva das ações da entidade, em que:

- (a) a entidade indica a terceiros, por meio de padrão estabelecido de práticas passadas, políticas publicadas ou de declaração específica, que aceitará certas responsabilidades; e
- (b) como resultado de tal indicação, a entidade cria uma expectativa válida da parte de terceiros de que cumprirá com essas responsabilidades.

**Ativo contingente** é um ativo possível que resulta de eventos passados, e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não ocorrência de um ou mais eventos futuros incertos não completamente sob o controle da entidade.

**Passivo contingente** é:

- (a) uma obrigação possível que resulta de eventos passados, e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos, não completamente sob o controle da entidade; ou
- (b) uma obrigação presente que decorre de eventos passados, mas não é reconhecida porque:
  - (i) é improvável que a saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços seja exigida para liquidar a obrigação; ou
  - (ii) o valor da obrigação não pode ser mensurado com suficiente confiabilidade.

**Contrato a executar** é aquele em que nenhuma das partes cumpriu quaisquer de suas obrigações ou ambas as partes executaram parcialmente suas obrigações na mesma proporção.

**Obrigação legal** é a obrigação que deriva de:

- (a) contrato (tanto em termos implícitos quanto explícitos);
- (b) legislação; ou
- (c) outra ação legal.

**Evento que cria obrigação** é o evento que cria uma obrigação legal ou não formalizada que faça com que a entidade não possua alternativa realista senão a de liquidar essa obrigação.

**Contrato oneroso** é o contrato de troca de bens ou serviços para o qual os custos inevitáveis de atender a suas obrigações excedem os benefícios econômicos ou potencial de serviços que se espera receber.

**Provisão** é um passivo de prazo ou valor incerto.

**Reestruturação** é um programa planejado e controlado pela administração da entidade e que, materialmente, altera:

- (a) o alcance das atividades da entidade; ou
- (b) a maneira com que essas atividades são conduzidas.

## Provisões e outros passivos

19. As provisões podem ser diferenciadas de outros passivos como contas a pagar e passivos derivados de apropriações por competência (*accruals*) devido à incerteza acerca do prazo ou do valor do desembolso futuro necessário para a sua liquidação. Por distinção:
- (a) contas a pagar são passivos relacionados a bens ou serviços que foram entregues ou prestados e que tenham sido faturados ou formalmente acordados com o fornecedor; e
  - (b) obrigações por competência são passivos relacionados a bens ou serviços que foram recebidos ou prestados, mas que não tenham sido pagos, faturados ou formalmente acordados com o fornecedor, incluindo os valores devidos aos empregados (por exemplo, valores relacionados ao pagamento de férias). Embora em certos momentos seja necessário estimar o valor ou o prazo das obrigações de acordo com o regime de competência, a incerteza é geralmente muito menor que nas provisões.

Obrigações por competência são geralmente divulgadas como parte das contas a pagar. Por sua vez, as provisões são divulgadas separadamente.

### **Relação entre as provisões e os passivos contingentes**

20. De modo geral, todas as provisões são contingentes porque guardam incertezas quanto ao seu prazo ou valor. Contudo, para fins desta norma, o termo contingente é usado para ativos e passivos que não são reconhecidos porque sua existência será confirmada somente pela ocorrência, ou não, de um ou mais eventos futuros incertos e não totalmente sob o controle da entidade. Ademais, o termo passivo contingente é utilizado para passivos que não atendam aos critérios de reconhecimento.

21. Esta norma faz distinção entre:

- (a) provisões – que são reconhecidas como passivo (presumindo-se que possa ser feita uma estimativa confiável), porque são obrigações presentes e é provável que a saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços seja necessária para liquidar a obrigação; e
- (b) passivos contingentes – que não são reconhecidos como passivos porque são:
  - (i) obrigações possíveis, mas que necessitam de confirmação se a entidade tem a obrigação presente que pode levar à saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços; ou
  - (ii) obrigações presentes que não satisfazem aos critérios de reconhecimento desta norma (ou porque não é provável que seja necessária a saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para liquidar a obrigação, ou porque uma estimativa suficientemente confiável acerca do valor da obrigação não pode ser realizada).

### **Reconhecimento**

#### **Provisões**

22. **A provisão deve ser reconhecida quando:**

- (a) a entidade tem obrigação presente (formalizada ou não) decorrente de evento passado;**
- (b) for provável que seja necessária a saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para que a obrigação seja liquidada; e**
- (c) uma estimativa confiável possa ser realizada acerca do valor da obrigação.**

**Se essas condições não forem atendidas, nenhuma provisão deve ser reconhecida.**

*Obrigação presente*

23. **Em alguns casos, não é claro se existe ou não obrigação presente. Nesses casos, presume-se que evento passado dá origem à obrigação se, levando-se em consideração todas as evidências disponíveis, for mais provável que a obrigação exista na data das demonstrações contábeis.**
24. Na maior parte dos casos, é claro se um evento passado originou uma obrigação presente. Contudo, em alguns casos, como, por exemplo, em ação judicial, pode ser questionável se certos eventos ocorreram ou se resultaram em obrigação presente. Nesses casos, a entidade determina se a obrigação presente existe na data das demonstrações contábeis ao considerar todas as evidências disponíveis, incluindo, por exemplo, a opinião de peritos. A evidência considerada deve incluir qualquer evidência adicional fornecida por eventos após a data das demonstrações contábeis. Com base em tal evidência:
- (a) se for mais provável que a obrigação presente exista na data das demonstrações contábeis, a entidade deve reconhecer a provisão (se os critérios de reconhecimento forem atendidos); e
  - (b) se for mais provável que nenhuma obrigação exista na data das demonstrações contábeis, a entidade deve evidenciar o passivo contingente, a menos que a possibilidade de saída de recursos que incorporem benefícios econômicos ou potencial de serviços seja remota (ver item 100).

*Evento passado*

25. O evento passado que leva a uma obrigação presente é denominado evento que cria obrigação. Para o evento ser caracterizado como evento que cria obrigação, é necessário que a entidade não possua alternativa realista a liquidar a obrigação criada pelo evento. Esse é o caso apenas:
- (a) quando a liquidação da obrigação puder ser exigida por lei; ou
  - (b) no caso de obrigação não formalizada, quando o evento (que pode ser uma ação da entidade) cria expectativas válidas em terceiros acerca do cumprimento da obrigação pela entidade.
26. As demonstrações contábeis envolvem a situação patrimonial da entidade ao final do exercício contábil e, não, de sua possível posição no futuro. Assim, nenhuma provisão deve ser reconhecida para despesas que ainda necessitam ser incorridas para operar no futuro. Os únicos passivos reconhecidos no balanço patrimonial da entidade são aqueles existentes na data das demonstrações contábeis.
27. São reconhecidas como provisões apenas as obrigações decorrentes de eventos passados que existam independentemente das ações futuras da entidade (ou seja, a gestão futura da entidade). Exemplos de tais obrigações são multas ou custos de reparação provenientes de danos ambientais, conforme imposto pela legislação à entidade do setor público. Quando da liquidação, ambas as obrigações levam à saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços, independentemente das ações futuras da entidade do setor público. Do mesmo modo, a entidade do setor público deve reconhecer a provisão referente às despesas de desativação de instalação de defesa ou de usina nuclear de propriedade do governo, na medida em que estiver obrigada a restaurar danos já causados. Por outro lado, devido a requisitos legais, à pressão de eleitores ou ao desejo de demonstrar liderança na comunidade, a entidade pode precisar levar adiante gastos para operar de modo

particular no futuro. Um exemplo corresponde à decisão por parte de entidade do setor público em se enquadrar em controles de emissão de gases poluentes veiculares. Outro corresponde a laboratório governamental que decide instalar filtros para proteger os empregados dos gases de certos produtos químicos. Pelo fato de as entidades poderem evitar o gasto futuro decorrente de suas ações futuras, – por exemplo, por meio da mudança na forma de operação – elas não possuem obrigação presente relacionada ao gasto futuro e nenhuma provisão deve ser reconhecida.

28. A obrigação sempre envolve outra parte a quem a obrigação é devida (terceiros). Contudo, não é necessário identificar a parte a quem a obrigação é devida – de fato, a obrigação pode ser devida ao público em geral. Como a obrigação sempre envolve o compromisso para com terceiro, a decisão da entidade (por meio de seus gestores, corpo diretivo ou entidade controladora) não origina a obrigação não formalizada na data das demonstrações contábeis, a menos que a decisão tenha sido comunicada a terceiros antes da divulgação das demonstrações contábeis, criando uma expectativa válida de que a entidade cumprirá com suas responsabilidades.
29. O evento que não dá origem imediata a uma obrigação pode fazê-lo posteriormente, devido a mudanças na legislação ou a ato da entidade. Por exemplo, quando o dano ambiental é causado por órgão de governo, pode inexistir obrigação de reparação. Contudo, a causa do dano se tornará o fato gerador de obrigação a partir do momento em que nova lei vier a exigir que o dano seja reparado, ou quando o governo aceitar a responsabilidade pela reparação, de modo a criar uma obrigação não formalizada.
30. Quando os detalhes da nova lei proposta ainda estiverem por ser finalizados, a obrigação somente surgirá quando for praticamente certo que tal legislação será promulgada conforme a minuta divulgada. Para fins desta norma, esse tipo de obrigação é tratado como obrigação legal. No entanto, diferenças nas circunstâncias relacionadas a esta promulgação frequentemente tornam impossível especificar um único evento que faria a promulgação da lei praticamente certa. Em muitos casos é impossível estar praticamente certo da promulgação de legislação até que o fato ocorra. Desse modo, qualquer decisão sobre a existência de obrigação deve aguardar a promulgação da lei proposta.

*Provável saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços*

31. Para que o passivo se qualifique para reconhecimento, é necessário haver não apenas a obrigação presente, mas também a possibilidade de saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para liquidar essa obrigação. Para fins desta norma, a saída de recursos ou outro evento é considerado como provável se a probabilidade de o evento ocorrer for maior que a de não ocorrer. Quando não for provável que a obrigação presente exista, a entidade deve evidenciar o passivo contingente, a menos que a possibilidade de saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços seja remota (ver item 100).
32. Existindo várias obrigações semelhantes (por exemplo, a obrigação do governo para compensar indivíduos que receberam sangue contaminado de hospital público), a probabilidade de que a saída de recursos seja necessária para liquidar a obrigação deve ser determinada ao se considerar o tipo de obrigação como um todo. Embora a probabilidade de saída de recursos para o caso específico seja pequena, pode ser provável que alguma saída de recursos seja necessária para liquidar o tipo de obrigação como um todo. Nesse caso, a provisão deve ser reconhecida (se os demais critérios de reconhecimento forem atendidos).



### *Estimativa confiável da obrigação*

33. O uso de estimativas é uma parte essencial da elaboração das demonstrações contábeis e não prejudica a sua confiabilidade. Isso é especialmente válido no caso das provisões, que, por natureza, têm mais incerteza que a maior parte dos demais ativos e passivos. Com exceção de casos extremamente raros, a entidade é capaz de determinar um intervalo de possíveis resultados e, desse modo, pode realizar a estimativa da obrigação que seja suficientemente confiável para uso no reconhecimento da provisão.
34. Nos casos extremamente raros em que nenhuma estimativa confiável possa ser realizada, há a existência de passivo que não pode ser reconhecido. Esse passivo deve ser divulgado como passivo contingente (ver item 100).

### **Passivos contingentes**

35. **A entidade não deve reconhecer passivos contingentes.**
36. O passivo contingente deve ser evidenciado, conforme exigido pelo item 100, a menos que seja remota a possibilidade de saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços.
37. Quando a entidade é conjunta e solidariamente responsável pela obrigação, a parcela da obrigação que se espera ser liquidada pelos demais responsáveis é tratada como passivo contingente. Por exemplo, no caso de dívida relacionada a empreendimento conjunto (*joint venture*), a parcela da obrigação que se espera ser cumprida pelas demais participantes do empreendimento é tratada como passivo contingente. A entidade deve reconhecer a provisão para a parte da obrigação para a qual é provável a saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços, com exceção das raras circunstâncias em que nenhuma estimativa confiável possa ser realizada.
38. Passivos contingentes podem desenvolver-se de modo distinto do inicialmente esperado. Portanto, são continuamente avaliados para determinar se a saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviço se tornou provável. Se ficar provável que a saída de benefícios econômicos ou de potencial de serviços será exigida para um item previamente tratado como passivo contingente, a provisão deve ser reconhecida nas demonstrações contábeis do período em que ocorreu a mudança na probabilidade (com exceção dos casos extremamente raros em que nenhuma estimativa confiável puder ser feita). Por exemplo, a entidade do governo local pode ter desobedecido a uma lei ambiental, mas ainda não é certo se houve algum dano ambiental. Quando posteriormente ficar clara a ocorrência de danos e a necessidade de reparação, a entidade deve reconhecer a provisão porque a saída de benefícios econômicos passou a ser provável.

### **Ativos contingentes**

39. **A entidade não deve reconhecer ativos contingentes.**
40. Ativos contingentes usualmente decorrem de eventos não planejados ou inesperados que (a) não estejam totalmente sob controle da entidade e (b) que dão origem a possibilidade da entrada de recursos econômicos ou potencial de serviços para a entidade. Um exemplo corresponde a uma reivindicação da entidade por meio de processos legais, em que o resultado é incerto.

41. Ativos contingentes não devem ser reconhecidos nas demonstrações contábeis, uma vez que podem resultar no reconhecimento de receitas que nunca virão a ser realizadas. Entretanto, quando a realização da receita é virtualmente certa, o ativo não é mais ativo contingente e seu reconhecimento é adequado.
42. O ativo contingente deve ser evidenciado, conforme exigido pelo item 105, quando a entrada de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços for provável.
43. Ativos contingentes são reavaliados continuamente para assegurar que os reflexos de sua evolução sejam adequadamente apresentados nas demonstrações contábeis. Se for praticamente certo que a entrada de benefícios econômicos ou potencial de serviços surgirá e que o valor do ativo pode ser mensurado corretamente, o ativo e a receita relacionada devem ser reconhecidos nas demonstrações contábeis do período em que ocorrer a mudança. Se a entrada de benefícios econômicos ou potencial de serviços se torna provável, a entidade deve evidenciar o ativo contingente (verificar o item 105).

## Mensuração

### Melhor estimativa

44. **O valor reconhecido como provisão deve corresponder à melhor estimativa de desembolso necessário para liquidar a obrigação presente na data das demonstrações contábeis.**
45. A melhor estimativa do desembolso necessário para a liquidação da obrigação presente corresponde ao valor que a entidade racionalmente pagaria para, na data do balanço, liquidar a obrigação ou para transferi-la para um terceiro. Frequentemente é impossível, ou proibitivamente dispendioso, liquidar ou transferir a obrigação na data das demonstrações contábeis. Entretanto, a estimativa do valor que a entidade racionalmente pagaria para liquidar ou transferir a obrigação produz a melhor estimativa do desembolso necessário à liquidação da obrigação presente na data das demonstrações contábeis.
46. As estimativas dos resultados e efeitos financeiros são determinadas pelo julgamento da administração da entidade, complementados pela experiência de casos similares e, em alguns casos, por relatórios de peritos independentes. A evidência considerada deve incluir qualquer evidência adicional fornecida por eventos subsequentes à divulgação das demonstrações contábeis.

### Exemplo:

Um laboratório médico do governo fornece equipamentos de ultrassom para centros médicos e hospitais, públicos e privados, com base na recuperação total dos custos. O equipamento é fornecido com a garantia segundo a qual os centros médicos e hospitais são cobertos pelos custos dos reparos de quaisquer defeitos que surjam nos primeiros seis meses após a aquisição dos aparelhos. Se pequenos defeitos forem identificados em todos os equipamentos fornecidos, os custos de reparo seriam de \$ 1 milhão. Se grandes defeitos forem identificados em todos os equipamentos fornecidos, os custos de reparos seriam de \$ 4 milhões. A experiência passada do laboratório e as expectativas futuras indicam que, para o próximo ano, 75% dos equipamentos não apresentarão defeitos, 20% apresentarão pequenos defeitos e 5% dos equipamentos apresentarão grandes defeitos. Conforme o item 32, o laboratório avalia a probabilidade de desembolso para as operações como um todo.

O valor esperado para o custo de reparos é de:  
(75% de 0%) + (20% de \$ 1 milhão) + (5% de \$ 4 milhões) = \$ 400.000

47. Incertezas acerca dos montantes a serem reconhecidos como provisões são tratadas de várias formas conforme as circunstâncias. Quando a provisão mensurada envolve grande população de itens, a obrigação deve ser estimada ponderando-se todos os possíveis resultados. Esse método estatístico corresponde ao "valor esperado". A provisão, portanto, será diferente se a probabilidade de perda em certa quantidade for, por exemplo, de 60% ou 90%. Quando houver um intervalo contínuo de resultados possíveis, e cada ponto naquele intervalo for tão provável quanto qualquer outro, deve ser usado o ponto médio da escala.
48. Quando uma única obrigação estiver sendo mensurada, o resultado individual mais provável pode ser a melhor estimativa do passivo. Entretanto, mesmo nesse caso, a entidade deve considerar outros resultados possíveis. Quando outros resultados possíveis forem mais ou menos prováveis que o resultado esperado, a estimativa deve ser um valor maior ou menor. Por exemplo, se o governo tiver que corrigir um defeito grave em navio que foi construído para outro governo, o resultado individual mais provável, considerando-se que o reparo seja bem sucedido de primeira, corresponderia ao custo de \$ 100.000. Contudo, a provisão para o valor maior pode ser feita se houver uma chance significativa de que tentativas futuras sejam necessárias.
49. A provisão deve ser mensurada antes dos impostos ou equivalentes. Orientação sobre como lidar com os efeitos dos tributos da provisão não é apresentada nesta norma.

#### **Riscos e incertezas**

50. **Os riscos e incertezas que inevitavelmente estejam relacionados a eventos e circunstâncias devem ser levados em consideração ao procurar obter a melhor estimativa da provisão.**
51. Riscos descrevem a variabilidade dos resultados. Uma nova avaliação dos riscos pode aumentar o valor com que o passivo é mensurado. Cuidados são necessários ao se realizar julgamentos em condições de incertezas, de modo que as receitas ou ativos não sejam superavaliados, e que as despesas ou passivos não sejam subestimados. Entretanto, a incerteza não justifica a criação de provisões em excesso ou de deliberada superavaliação dos passivos. Por exemplo, se os custos projetados de resultado particular adverso forem estimados em base prudente, o resultado não é deliberadamente tratado como mais provável que o caso real. É necessário cuidado para evitar duplicidades em ajustes para riscos e incertezas que consequentemente superavaliem a provisão.
52. A evidenciação das incertezas que cercam o valor dos desembolsos deve ser feita em conformidade com o item 98(b).

#### **Valor presente**

53. **Quando o efeito do tempo no dinheiro for material, o valor da provisão deve corresponder ao valor presente dos desembolsos que se espera que sejam exigidos para liquidar a obrigação.**
54. Em virtude do valor do dinheiro no tempo, provisões cuja estimativa de liquidação seja próxima na data do balanço são mais onerosas que provisões de igual valor, porém com

expectativa de vencimento mais longo. Em função disso, as provisões devem ser descontadas quando o efeito for material.

Quando a provisão for descontada por um período de tempo, seu valor presente aumentará a cada ano conforme se aproxime da data de liquidação esperada.

55. O item 97(e) desta norma exige a evidenciação do aumento, durante o período, no montante descontado que surge com o passar do tempo.
56. **A taxa de desconto deve corresponder à taxa que reflita as atuais avaliações de mercado quanto ao valor do dinheiro no tempo e aos riscos específicos para o passivo. A taxa de desconto não deve espelhar os riscos para estimativas de fluxo de caixa futuros que tenham sido ajustadas.**
57. Em algumas jurisdições, tributos sobre a renda ou equivalentes são cobrados sobre os excedentes da entidade do setor público para o período. Quando tais tributos são cobrados de entidades do setor público, a taxa de desconto selecionada deve ser uma taxa antes dos tributos.

### **Evento futuro**

58. **Eventos futuros que possam afetar o valor necessário para a liquidação de obrigação devem estar refletidos no montante da provisão sempre que existir evidência suficientemente objetiva de que eles irão ocorrer.**
59. Eventos futuros esperados podem ser particularmente importantes na mensuração de provisões. Por exemplo, certas obrigações podem ser indexadas para compensar credores pelos efeitos da inflação ou de outras alterações específicas de preços. Se houver evidência suficiente de que as taxas de inflação estimadas sejam prováveis, isso deve ser refletido no valor da provisão. Outro exemplo de eventos futuros que afetam o montante da provisão é quando o governo acredita que o custo da limpeza de alcatrão, cinzas e outros agentes poluentes associados à fábrica de gás, no final de sua vida útil, serão reduzidos por futuras mudanças tecnológicas. Nesse caso, o montante reconhecido reflete o custo tecnicamente qualificado que analistas e técnicos razoavelmente estimam que serão incorridos, levando-se em conta toda evidência como a tecnologia disponível no momento da limpeza. Assim, é apropriado incluir, por exemplo, reduções esperadas de custos associados com o aumento de experiência em aplicar a tecnologia existente ou o custo estimado de aplicar tecnologia existente para uma operação maior ou mais complexa que a realizada anteriormente. No entanto, a entidade não deve antecipar o desenvolvimento de tecnologia completamente nova para limpeza, a menos que seja respaldada por evidência suficientemente objetiva.
60. Os efeitos de possível nova regulamentação que possa afetar o valor de uma obrigação existente do governo ou de entidade específica do setor público devem ser levados em consideração, quando da mensuração, sempre que houver suficiente evidência objetiva de que a regulamentação entrará em vigor. A variedade de circunstâncias que surgem torna praticamente impossível determinar um único evento que proporcionará evidência objetiva suficiente em todos os casos. Evidência é necessária tanto para (a) o que é demandado pela regulamentação quanto para (b) que a sua implementação seja praticamente certa. Em muitos casos, evidência objetiva suficiente não existirá até que a nova legislação seja promulgada.

### **Alienação esperada de ativo**

61. **Ganhos decorrentes de alienações esperadas de ativos não devem ser levados em consideração ao se mensurar a provisão.**
62. Ganhos decorrentes de alienações esperadas de ativos não devem ser levados em consideração quando da mensuração da provisão, mesmo que a alienação esperada esteja significativamente ligada ao evento que dá origem à obrigação. Em vez disso, a entidade deve reconhecer ganhos ou perdas esperadas na alienação de ativos nos momentos especificados por outra NBC TSP que trata dos ativos em questão.

### **Reembolso**

63. **Quando se espera que o desembolso efetuado para se liquidar a obrigação, parte ou todo o valor seja reembolsado por um terceiro, tal reembolso deve ser reconhecido quando, e apenas quando, for virtualmente certo que será recebido se a entidade liquidar a obrigação. O reembolso deve ser tratado como ativo a parte. O valor reconhecido para o reembolso não pode exceder o montante da provisão.**
64. **Na demonstração de desempenho do exercício, as despesas relacionadas a provisões devem ser apresentadas líquidas dos valores reconhecidos como reembolsos.**
65. Em alguns momentos, a entidade é capaz de esperar que um terceiro arque com parte ou com a totalidade do desembolso necessário para a liquidação da provisão (por exemplo, por intermédio de contratos de seguros, de cláusulas de indenização ou de garantias de fornecedores). A outra parte pode reembolsar os valores pagos pela entidade ou pode pagá-los diretamente. Por exemplo, agência de governo pode ter a responsabilidade legal com o indivíduo como resultado de orientação equivocada dada por seus empregados. Entretanto, a agência pode estar apta a recuperar parte desses gastos por meio do seguro de perdas e danos.
66. Na maior parte dos casos, a entidade permanecerá responsável pela totalidade do valor em questão, devendo liquidar a obrigação em sua totalidade, caso o terceiro deixe de efetuar o pagamento por qualquer razão. Nesse caso, a provisão deve ser reconhecida no valor total da obrigação e o ativo separado para o reembolso esperado deve ser reconhecido quando seu recebimento for praticamente certo se a entidade liquidar o passivo.
67. Em alguns casos, a entidade não é responsável pelos custos em questão caso o terceiro deixe de efetuar o pagamento. Nesse caso, a entidade não tem nenhum passivo referente a esses custos, não sendo assim incluídos na provisão.
68. Como referido no item 37, a obrigação pela qual a entidade esteja conjunta e solidariamente responsável é um passivo contingente, uma vez que se espera que a obrigação seja liquidada pelas outras partes.

### **Mudança na provisão**

69. **Provisões devem ser revisadas na data das demonstrações contábeis e ajustadas para refletir a melhor estimativa no momento. Se não for mais provável que a saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços seja exigida para liquidar a obrigação, a provisão deve ser revertida.**
70. Quando o desconto a valor presente for utilizado, o valor contábil da provisão aumenta a cada período para refletir o transcurso do tempo. Esse aumento deve ser reconhecido como despesa financeira.

## **Uso de provisão**

71. **A provisão deve ser usada somente para os desembolsos para os quais a provisão foi originalmente reconhecida.**
72. Apenas desembolsos relacionados à provisão original devem ser ajustados contra ela mesma. Ajustar gastos contra uma provisão originalmente reconhecida para outros propósitos ocultaria o impacto de eventos diferentes.

## **Aplicação das regras de mensuração e reconhecimento**

### **Perda operacional futura (perda futura)**

73. **Provisões não devem ser reconhecidas para perdas decorrentes de atividades operacionais futuras.**
74. Perdas decorrentes de operações futuras não atendem à definição de passivos conforme o item 18 e ao critério geral para reconhecimento de provisões conforme o item 22.
75. A expectativa de perdas líquidas das atividades operacionais futuras é uma indicação de que certos ativos utilizados nessas atividades podem ter sofrido redução de valor ou não ser recuperáveis. A entidade deve testar a recuperabilidade destes ativos. Orientações sobre a contabilização da perda por redução ao valor recuperável não são tratadas nesta norma.

### **Contrato oneroso**

76. **Se a entidade possui contrato que é oneroso, a obrigação presente (líquida de recuperações/reembolsos) desse contrato deve ser reconhecida e mensurada como provisão.**
77. O item 76 aplica-se somente aos contratos onerosos. Os contratos que fornecem benefícios sociais na expectativa de que a entidade não receba valores aproximadamente iguais aos valores dos produtos e serviços fornecidos, diretamente dos beneficiários dos serviços devem ser excluídos do alcance desta norma.
78. Muitos contratos relacionados a transações com contraprestação (por exemplo, algumas ordens de compra rotineiras) podem ser cancelados sem que seja paga compensação a um terceiro, de modo a inexistir obrigação. Já outros estabelecem tanto direitos quanto obrigações para cada uma das partes do contrato. Quando o contrato ficar caracterizado como oneroso, ele entra no alcance desta norma, e o passivo existe e deve ser reconhecido. Contratos a executar não onerosos não se encaixam no alcance desta norma.
79. Contrato oneroso é definido por esta norma como aquele em que existem custos inevitáveis para o cumprimento de obrigações, excedendo os benefícios econômicos ou potencial de serviços a serem recebidos no curso da execução do contrato. Desse modo, a obrigação atual líquida de recuperações deve ser reconhecida como provisão conforme o item 76. Os custos inevitáveis do contrato refletem o menor custo líquido de encerramento do contrato, e este é determinado com base no custo de cumprir o contrato ou no custo de qualquer compensação/penalidades decorrentes do seu não cumprimento, dos dois o menor.

80. Antes da provisão para contrato oneroso ser estabelecida separadamente, a entidade deve reconhecer qualquer perda por redução ao valor recuperável que tenha ocorrido nos ativos inerentes a esse contrato.

### **Reestruturação**

81. São exemplos de eventos que podem se enquadrar na definição de reestruturação:
- (a) o fim de uma atividade ou serviço;
  - (b) o fechamento de sucursal ou o encerramento das atividades de agência governamental em lugar ou região específico, ou a realocação de atividades de uma região para outra;
  - (c) alterações na estrutura de gestão, como, por exemplo, a eliminação de nível de gerência;
  - (d) reorganizações fundamentais que tenham efeito material na natureza e no foco das operações da entidade.
82. A provisão para custos de reestruturação deve ser reconhecida apenas quando os critérios gerais de reconhecimento de provisões apresentados no item 22 forem atendidos. Os itens 83 a 96 apresentam como os critérios de reconhecimento geral se aplicam a reestruturações.
83. **A obrigação não formalizada para reestruturação surge apenas quando a entidade:**
- (a) tiver um plano formal para reestruturação que identifique pelo menos:**
    - (i) o negócio ou parte do negócio em questão;**
    - (ii) os principais locais afetados;**
    - (iii) o local, a função e o número aproximado de empregados que serão compensados financeiramente por seu desligamento;**
    - (iv) os desembolsos que serão realizados; e**
    - (v) quando o plano será executado.**
  - (b) tiver criado a expectativa válida naqueles afetados pela reestruturação, seja ao começar a implantação desse plano ou ao anunciar as suas principais características para aqueles afetados pela reestruturação.**
84. No setor público, a reestruturação pode ocorrer no âmbito do governo como um todo, de pasta ou ministério ou em nível de agência.
85. Evidência de que o governo ou uma entidade específica deu início ao plano de reestruturação é fornecida, por exemplo, pela (a) declaração pública das principais características do plano; (b) venda ou transferência de ativos; (c) notificação do interesse no cancelamento de arrendamentos; ou (d) pelo estabelecimento de acordos alternativos para clientes de serviços. O anúncio público do plano detalhado de reestruturação constitui uma obrigação apenas caso seja realizado de modo a criar expectativas válidas em terceiros, como usuários do serviço, fornecedores e empregados (ou seus representantes), de que o governo ou a entidade realizará a reestruturação.
86. Para que o plano justifique o registro da obrigação não formalizada quando da comunicação àqueles por ele afetados, sua implementação precisa ser planejada para ter início tão logo quanto possível e ser concluída em intervalo de tempo em que alterações significativas provavelmente não mais ocorrerão. Caso se espere que exista grande demora para o início da reestruturação, ou que ela tome tempo demais, é pouco provável que o plano crie expectativa

válida de que o governo ou a entidade específica encontre-se comprometido com a reestruturação, pois o intervalo de tempo permite que o plano seja alterado.

87. A decisão da gestão da entidade ou do conselho de reestruturação realizada antes da data das demonstrações contábeis não dá origem à obrigação não formalizada nesta data, a menos que a entidade tenha, antes disso:
- (a) dado início à execução do plano de reestruturação; ou
  - (b) anunciado as principais características do plano de reestruturação aos afetados por ele, de forma suficientemente específica, criando a expectativa válida de que a entidade realizará a reestruturação.
88. Embora a obrigação não formalizada não seja criada unicamente por decisão da administração ou do conselho gestor, ela pode resultar de outros eventos associados a tal decisão. Por exemplo, negociações com representantes de empregados para pagamento de rescisão, ou com entidades interessadas na compra ou transferência da operação, podem ter sido concluídas estando sujeitas apenas à aprovação. Tendo tal aprovação sido obtida e comunicada às demais partes, a entidade tem a obrigação não formalizada de reestruturação, caso as condições do item 83 sejam atendidas.
89. (Não convergido).

#### *Venda ou transferência de operação*

90. **Nenhuma obrigação surge como consequência da venda ou da transferência de operação até que a entidade esteja comprometida com isso, ou seja, até que haja o acordo obrigatório de venda ou transferência.**
91. Mesmo quando a entidade tomou a decisão de vender a operação e a anunciou publicamente, ela não pode se comprometer com a venda até que o comprador tenha sido identificado e que exista o acordo obrigatório de venda. Até que tal acordo exista, a entidade pode mudar de ideia e certamente terá que alterar o curso da ação caso o comprador não possa ser encontrado nos termos definidos. Quando a venda for somente uma parte da reestruturação, a obrigação não formalizada pode surgir para as outras partes da reestruturação antes que o acordo de venda exista.
92. A reestruturação dentro do setor público frequentemente envolve a mudança da operação de uma entidade controlada para outra, e pode envolver a transferência de operações pelo valor nominal ou sem custo. Tais transferências frequentemente ocorrem sob as diretrizes do governo, e não envolvem acordos obrigatórios conforme definido no item 90. A obrigação existe apenas quando há o acordo de transferência obrigatório. Mesmo quando as transferências propostas não conduzirem ao reconhecimento da provisão, a transação planejada pode exigir evidenciação conforme outras NBCs TSP.

#### *Provisão de reestruturação*

93. **A provisão de reestruturação deve incluir apenas os desembolsos diretos decorrentes da reestruturação, que são aqueles que se encontram simultaneamente:**
- (a) relacionados com a reestruturação; e
  - (b) não associados com as atividades em curso na entidade.
94. A provisão de reestruturação não inclui custos como:



- (a) novo treinamento ou realocação de funcionários;
- (b) *marketing*; ou
- (c) investimento em novos sistemas e redes de distribuição.

Esses custos relacionam-se à condução futura da atividade e não são passivos de reestruturação na data das demonstrações contábeis. Tais custos devem ser reconhecidos nas mesmas bases daqueles que não decorrem de reestruturação.

- 95. Perdas operacionais futuras na data da reestruturação não devem ser incluídas na provisão, a menos que sejam relacionadas a contratos onerosos, como definido no item 18.
- 96. Conforme exigência do item 61, a expectativa de ganhos decorrentes de alienação de ativos não deve ser levada em consideração quando da mensuração da provisão para reestruturação, mesmo que a venda de ativos esteja prevista como parte dessa reestruturação.

### **Divulgação**

- 97. **Para cada tipo/classe de provisão, a entidade deve divulgar:**
  - (a) o valor contábil no início e no final do período;
  - (b) provisões adicionais realizadas no período, incluindo aumentos nas provisões existentes;
  - (c) valores utilizados (ou seja, incorridos e baixados contra a provisão) durante o período;
  - (d) valores não utilizados revertidos durante o período; e
  - (e) o aumento no período do valor descontado decorrente do transcurso do tempo e os efeitos de qualquer alteração na taxa de desconto.

**Informação comparativa não é necessária.**

- 98. **A entidade deve divulgar os seguintes pontos para cada tipo/classe de provisão:**
  - (a) breve descrição da natureza da obrigação e do prazo esperado para qualquer saída resultante de benefícios econômicos ou potencial de serviços;
  - (b) indicativo das incertezas relacionadas ao valor ou prazo dessas saídas. Quando for necessário fornecer informação adequada, a entidade deve divulgar as principais premissas realizadas acerca dos futuros eventos, conforme apresentado no item 58;
  - e
  - (c) valores de algum reembolso previsto, apresentando o valor de qualquer ativo que tenha sido reconhecido na forma do reembolso.
- 99. **Sempre que a entidade optar por reconhecer, nas suas demonstrações contábeis, provisões para benefícios sociais para os quais ela não recebe compensação aproximadamente igual ao valor dos bens e serviços prestados, diretamente em retorno dos beneficiários, deve prestar as informações exigidas nos itens 97 e 98 em relação a essas provisões.**
- 100. **A menos que a possibilidade de qualquer saída para a liquidação seja remota, a entidade deve divulgar, para cada tipo/classe de passivo contingente na data das demonstrações contábeis, uma breve descrição da natureza do passivo contingente e, quando aplicável:**

- (a) **uma estimativa de seus efeitos financeiros, mensurados em conformidade com os itens 44 a 62;**
- (b) **uma indicação das incertezas em relação ao valor ou à periodicidade de saída; e**
- (c) **a possibilidade de algum reembolso.**

101. Ao se determinar quais provisões ou passivos contingentes podem ser agregados para formar uma classe, é necessário considerar se a natureza do item é suficientemente similar para que uma única indicação sobre ele cumpra o exigido pelos itens 98 (a) e (b) e 100 (a) e (b). Assim, pode ser apropriado agregar, em uma única classe, valores relacionados a certo tipo de obrigação, mas pode não ser apropriado tratar como uma única classe valores relacionados a custos de reparação ambiental e valores relacionados a procedimentos legais, por exemplo.
102. Quando a provisão e o passivo contingente surgirem do mesmo conjunto de circunstâncias, a entidade deve realizar as evidenciações exigidas pelos itens 97, 98 e 100 de modo a mostrar a ligação entre a provisão e os passivos contingentes.
103. A entidade pode, em certas circunstâncias, fazer uso de avaliação externa para mensurar a provisão. Nesses casos, pode ser útil a divulgação de informação relacionada à avaliação.
104. As exigências de divulgação do item 100 não se aplicam aos passivos contingentes que surgem dos benefícios sociais fornecidos pela entidade da qual não recebe o valor aproximadamente igual aos produtos ou serviços proporcionados, diretamente em retorno dos beneficiários (ver os itens 1(a) e 7 a 11 para a discussão da eliminação de benefícios sociais desta norma).
105. **Quando a entrada de benefícios econômicos ou potencial de serviços for provável, a entidade deve evidenciar breve descrição da natureza dos ativos contingentes na data das demonstrações contábeis e, quando aplicável, uma estimativa de seu efeito financeiro, mensurada em conformidade com os princípios utilizados nas provisões nos itens 44 a 62.**
106. As exigências de divulgação apresentadas no item 105 aplicam-se apenas aos ativos contingentes para os quais existe a expectativa razoável de que os benefícios fluirão para a entidade. Ou seja, não há exigência para a divulgação dessa informação acerca de todos os ativos contingentes (ver itens 39 a 43 para discussão acerca dos ativos contingentes). É importante que a divulgação de ativos contingentes não apresente indicações enganosas acerca da possibilidade do surgimento de receita. Por exemplo, o ativo contingente pode surgir de contrato em que a entidade do setor público permite que a companhia do setor privado explore uma de suas propriedades em contrapartida a um *royalty* baseado no preço determinado para cada tonelada extraída. Além de divulgar a natureza do acordo, o ativo contingente deve ser quantificado quando puder ser realizada estimativa razoável acerca da quantidade extraída do mineral e do momento da entrada de caixa. Se não houver reservas comprovadas, ou alguma outra circunstância que indique ser improvável que quaisquer minerais venham a ser extraídos, a entidade do setor público não deve divulgar a informação exigida pelo item 105, dado inexistirem prováveis fluxos de benefícios.
107. As exigências de evidenciação do item 105 abrangem ativos contingentes decorrentes tanto das transações com contraprestação quanto das transações sem contraprestação. A existência de ativo contingente em relação às receitas tributárias decorre da interpretação do que constitua "evento tributável". A determinação de evento tributável para a receita tributária e

suas possíveis implicações de evidenciação dos ativos contingentes deve ser tratada como parte de projeto separado sobre receitas sem contraprestação.

**108. A entidade deve declarar o fato sempre que alguma informação exigida pelos itens 100 e 105 não for evidenciada por não ser possível.**

**109. Em casos extremamente raros, a evidenciação de parte ou de toda a informação exigida pelos itens 97 a 107 pode prejudicar seriamente a posição da entidade em disputa com outras partes em matéria relacionada à provisão, ativo ou passivo contingente. Nesses casos, a entidade não precisa evidenciar a informação, mas deve evidenciar a natureza geral da disputa, junto com o fato e a razão pela qual a informação não foi divulgada.**

110 a 112 (Eliminados).

### **Vigência**

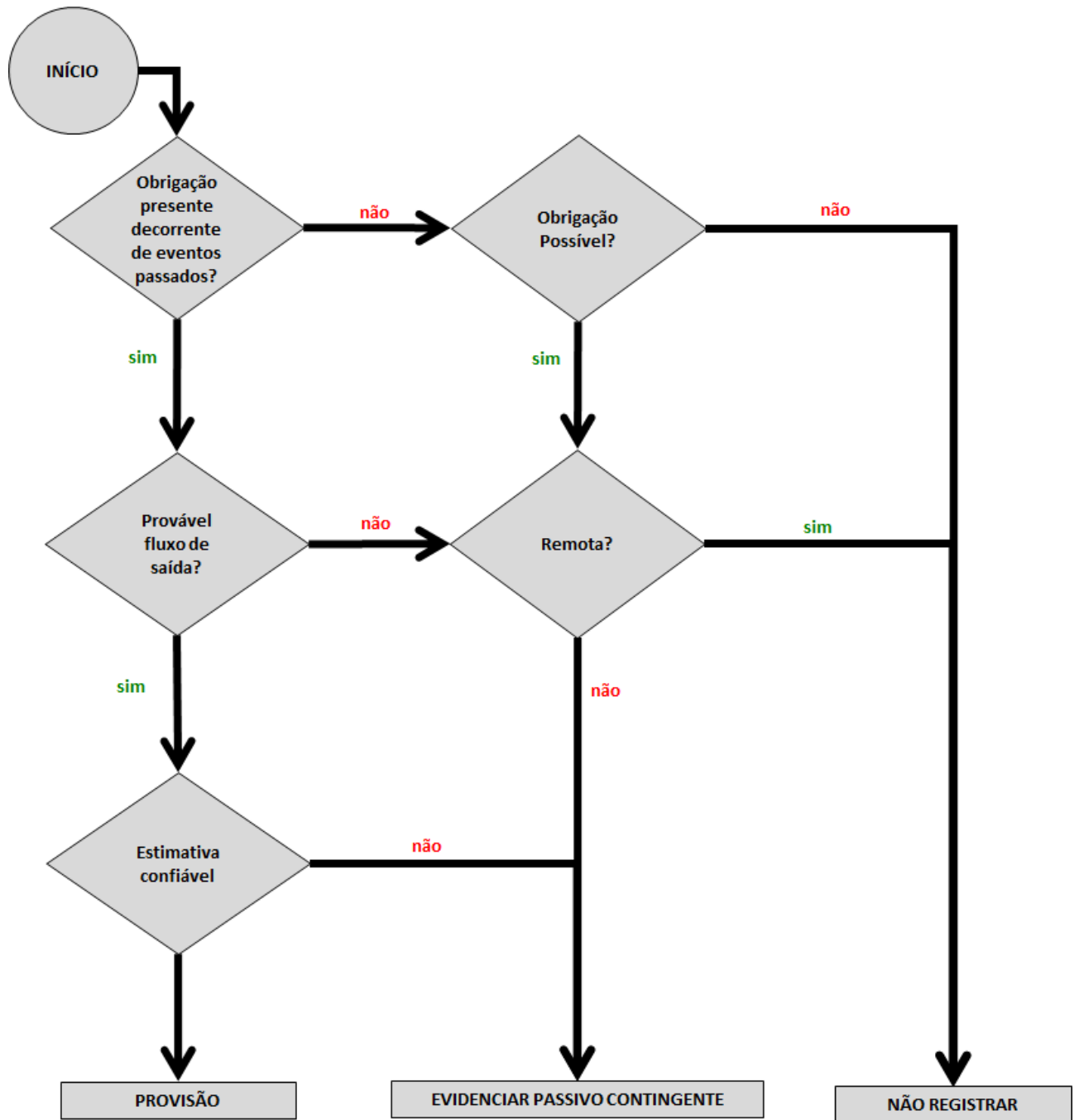
Esta norma deve ser aplicada pelas entidades do setor público a partir de 1º de janeiro de 2017, salvo na existência de algum normativo em âmbito Nacional que estabeleça prazos específicos – casos em que estes prevalecem.

Brasília, 21 de outubro de 2016.

**Contador José Martonio Alves Coelho**  
Presidente

Ata CFC n.º 1.023.

# Apêndice 1 – Árvore de decisão ilustrativa



## Apêndice 2 – Provisões, passivos contingentes, ativos contingentes e reembolsos

Estas Tabelas acompanham, mas não fazem parte desta norma.

### Provisões e passivos contingentes

<b>Sempre que, como resultado de eventos passados, puder ocorrer fluxo de saída de recursos que incorporem benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais, para a extinção de (a) obrigação presente, ou (b) possível obrigação cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou diversos eventos futuros incertos não totalmente sob o controle da entidade.</b>		
<b>Há obrigação presente que provavelmente exige a saída de recursos.</b>	<b>Há obrigação possível ou obrigação presente que possa, mas, provavelmente, não irá exigir a saída de recursos.</b>	<b>Há obrigação possível ou obrigação presente onde a probabilidade da saída dos recursos é remota.</b>
A provisão deve ser reconhecida (item 22).	Nenhuma provisão deve ser reconhecida (item 35).	Nenhuma provisão deve ser reconhecida (item 35).
A divulgação da provisão é necessária (itens 97 e 98).	A divulgação do passivo contingente é necessária (item 100).	A divulgação não é necessária (item 100).

O passivo contingente também surge, em casos extremamente raros, na existência de passivo que não pode ser reconhecido porque não pode ser mensurado precisamente. A divulgação sobre os passivos contingentes é exigida.

### Ativos contingentes

<b>Sempre que, como resultado de eventos passados, puder existir ativo possível cuja existência será confirmada somente pela ocorrência ou não de um ou diversos eventos futuros incertos não totalmente sob o controle da entidade.</b>		
<b>A entrada de benefícios econômicos ou o potencial de serviços é certa.</b>	<b>A entrada de benefícios econômicos ou potencial de serviços é provável, mas não é certa.</b>	<b>A entrada de benefícios econômicos ou o potencial de serviços não é provável de acontecer.</b>
O ativo não é contingente (item 41).	Nenhum ativo deve ser reconhecido (item 39).	Nenhum ativo deve ser reconhecido (item 39).
	A divulgação é necessária (item 105).	A divulgação não é necessária (item 105).

### Reembolsos

<b>Sempre que se espera que o total ou parte do desembolso exigido para se liquidar a provisão seja reembolsado por outra parte.</b>		
<b>A entidade não tem obrigação pela parcela da despesa a ser reembolsada pela outra parte.</b>	<b>A obrigação pela quantia prevista a ser reembolsada permanece com a entidade e é certo que o reembolso será recebido se a entidade</b>	<b>A obrigação da quantia prevista a ser reembolsada permanece com a entidade e o reembolso não é certo se a entidade liquidar a provisão.</b>

	<b>liquidar a provisão.</b>	
A entidade não possui obrigação para com a quantia a ser reembolsada (item 67).	O reembolso deve ser reconhecido como ativo separado na demonstração da situação patrimonial e pode ser compensado contra a despesa na demonstração do desempenho. A quantia reconhecida do reembolso previsto não excede o passivo (itens 63 e 64).	O reembolso previsto não deve ser reconhecido como ativo (item 63).
Nenhuma divulgação é exigida.	O reembolso deve ser divulgado com a quantia reconhecida do mesmo (item 98(c)).	O reembolso previsto deve ser divulgado (item 98(c)).