

NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, NBC TSP 05, DE 25 DE NOVEMBRO DE 2016

Aprova a NBC TSP 05 – Contratos de Concessão de Serviços Públicos: Concedente.

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 9.295/46, alterado pela Lei n.º 12.249/10, faz saber que foi aprovada em seu Plenário a seguinte Norma Brasileira de Contabilidade (NBC), elaborada de acordo com a IPSAS 32 – *Service Concession Arrangements: Grantor*, editada pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* da *International Federation of Accountants* (IPSASB/Ifac):

**NBC TSP 05 – CONTRATOS DE CONCESSÃO DE SERVIÇOS PÚBLICOS:
CONCEDENTE**

Sumário	Item
Objetivo	1
Alcance	2 – 7
Definições	8
Reconhecimento e mensuração de ativo da concessão de serviço	9 – 13
Reconhecimento e mensuração de passivos	14 – 28
Modelo de financiamento de passivos	18 – 23
Modelo de concessão de direitos à concessionária	24 – 26
Modelo bifurcado	27 – 28
Outros passivos, compromissos, passivos contingentes e ativos contingentes	29
Outras receitas	30
Apresentação e divulgação	31 – 33
Transição	34 – 37
Vigência	

Objetivo

1. O objetivo desta norma é determinar a forma de contabilização dos contratos de concessão pela ótica da concedente, uma entidade do setor público.

Alcance

2. **A entidade que elabore e apresente suas demonstrações contábeis de acordo com o regime de competência deve aplicar esta norma na contabilização dos contratos de concessão.**
3. **Esta norma se aplica às entidades do setor público, conforme o alcance definido na NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL.**
4. (Não convergido).
5. No alcance desta norma, as concessões envolvem a prestação de serviços relacionados aos ativos das concessões por parte da concessionária em nome da concedente.
6. Concessões fora do alcance desta norma são aquelas que não envolvem a prestação de serviços públicos e acordos que envolvam tanto a gestão quanto a prestação de serviços nos casos em que o ativo não é controlado pela concedente (por exemplo, terceirização, contratos de serviço ou privatização).
7. Esta norma não apresenta a contabilização pela ótica das concessionárias.

Definições

8. **Os seguintes termos são usados nesta norma com os significados abaixo:**

Acordo vinculante corresponde a contrato ou outros acordos que conferem às partes direitos e obrigações tal como se estivessem na forma de contrato.

Concedente é a entidade que confere à concessionária o direito de exploração dos serviços providos pelo ativo da concessão.

Concessionária corresponde à entidade que usa o ativo da concessão, sujeito ao controle da concedente, para fornecer serviços públicos.

Acordo de concessão de serviços corresponde a acordo vinculante entre uma entidade concedente e uma concessionária em que:

- (a) a concessionária usa o ativo da concessão, por prazo determinado, para prover serviços públicos em nome da concedente; e
- (b) a concessionária é compensada por seus serviços durante o período da concessão.

Ativo da concessão de serviços é o ativo usado para prover serviços públicos no acordo de concessão de serviços que:

- (a) é fornecido pela concessionária, sendo que:
 - (i) constrói, desenvolve ou adquire o ativo de terceiro; ou
 - (ii) é um ativo preexistente da concessionária;
- (b) é fornecido pela concedente, sendo que:
 - (i) é um ativo preexistente da concedente; ou
 - (ii) corresponde a uma melhoria em ativo preexistente da concedente.

Reconhecimento e mensuração de ativo da concessão de serviço

9. **A entidade concedente deve reconhecer um ativo fornecido pela concessionária e/ou uma melhoria em seus ativos preexistentes como ativo da concessão de serviços se:**

- (a) a concedente controla ou regula os serviços que a concessionária deve fornecer com o ativo, a quem ela deve entregar os serviços e por qual preço; e
 - (b) a concedente controla – por meio da propriedade, usufruto ou de alguma outra forma – qualquer participação residual significativa no ativo ao final do prazo da concessão.
10. Esta norma se aplica a ativo usado em acordo de concessão de serviços por toda a sua vida útil (*whole-of-life*) se as condições do item 9 forem satisfeitas.
 11. A concedente deve mensurar inicialmente os ativos da concessão de serviços reconhecidos conforme o item 9 pelo valor justo, exceto quando se enquadrarem nas condições do item 12.
 12. Sempre que o ativo preexistente da concedente atender às condições especificadas nos itens 9 ou 10, a concedente deve reclassificar o ativo preexistente como "ativo de concessão de serviços". O ativo reclassificado deve ser contabilizado de acordo com as regras de contabilização de ativos imobilizados ou intangíveis.
 13. Posteriormente ao reconhecimento inicial ou à reclassificação, os ativos da concessão de serviços devem ser contabilizados como uma classe separada de ativos.

Reconhecimento e mensuração de passivos

14. Sempre que a concedente reconhecer o ativo da concessão de serviços em conformidade com os itens 9 ou 10, também deve ser reconhecido um passivo. A concedente não deve reconhecer o passivo quando o ativo seu preexistente for reclassificado como ativo de concessão de serviço em conformidade com o item 12, exceto em circunstâncias em que considerações adicionais sejam fornecidas pela concessionária, conforme destacado no item 15.
15. O passivo reconhecido de acordo com o item 14 deve ser inicialmente mensurado pelo mesmo valor que o ativo da concessão de serviço mensurado de acordo com o item 11, ajustado por qualquer outro valor transferido da concedente à concessionária, ou da concessionária para a concedente.
16. A natureza do passivo reconhecido é baseada na natureza da transação entre a concedente e a concessionária. A natureza do negócio entregue pela concedente à concessionária é determinada com referência nos termos do acordo vinculante e, quando relevante, do direito dos contratos.
17. Na troca pelo ativo da concessão do serviço, a concedente pode compensar a concessionária pelo ativo da concessão do serviço por meio de qualquer combinação de:
 - (a) realização de pagamentos à concessionária (modelo de "financiamento de passivos");
 - (b) compensação à concessionária por quaisquer outros meios (modelo de "concessão de direitos à concessionária"), como:
 - (i) conceder à concessionária o direito de auferir receitas de usuários dos ativos da concessão; ou
 - (ii) conceder à concessionária acesso para uso de outro ativo gerador de receita (por exemplo, ala de hospital em que as demais partes são usadas pela concedente para

tratar pacientes, ou estacionamento adjacente ao lugar em que se prestam serviços públicos).

Modelo de financiamento de passivos

18. **Sempre que a concedente tiver obrigação incondicional de pagamento à concessionária, em espécie ou por meio de qualquer outro ativo financeiro, decorrente da construção, desenvolvimento, aquisição ou melhoria do ativo da concessão do serviço, a concedente deve contabilizar o passivo reconhecido conforme o item 14 como passivo de financiamento.**
19. A concedente tem obrigação incondicional de pagar em espécie se for garantido à concessionária:
 - (a) valores especificados ou determinados; ou
 - (b) a subvenção ao usuário, se houver, correspondendo à diferença entre os montantes recebidos pela concessionária dos usuários do serviço público e qualquer valor especificado ou determinado conforme o item 19(a), mesmo que o pagamento esteja dependente de que a concessionária assegure que o ativo da concessão de serviços atenda a certos requisitos de qualidade ou eficiência.
20. (Não convergido).
21. **A concedente deve separar e contabilizar os pagamentos à concessionária de acordo com sua substância, sendo parte como redução do passivo reconhecido em conformidade com o item 14, encargo financeiro, e tarifa por serviços prestados pela concessionária.**
22. **O encargo financeiro e a tarifa pelos serviços prestados pela concessionária em acordo de concessão de serviços determinados conforme o item 21 devem ser contabilizados como despesa.**
23. **Quando o ativo e o componente do serviço de acordo de concessão dos serviços forem identificáveis separadamente, a parcela dos pagamentos recebidos pela concessionária relacionada aos componentes de serviço deve ser alocada usando o valor justo. Quando o ativo e os componentes de serviço não forem identificáveis separadamente, a parcela dos pagamentos da concedente à concessionária relacionada aos serviços deve ser determinada por meio de técnicas de estimação.**

Modelo de concessão de direitos à concessionária

24. **Quando a concedente não tem obrigação incondicional de pagar em espécie ou por meio de qualquer outro ativo financeiro à concessionária pela construção, desenvolvimento, aquisição, ou melhoria do ativo da concessão de serviços, e concede à concessionária o direito de obter receita dos usuários ou outro ativo gerador de caixa, a concedente deve contabilizar o passivo reconhecido de acordo com o item 14 como o montante não realizado das receitas decorrentes da troca de ativos entre a concedente e a concessionária.**
25. **A concedente deve reconhecer a receita e reduzir o passivo reconhecido conforme o item 24 de acordo com a substância econômica do acordo da concessão de serviços.**

26. Quando a concedente compensa a concessionária por meio da entrega do direito de obter receitas dos usuários da concessão, a transação deve ser qualificada como transação que gera receita. Como o direito concedido à concessionária é efetivo para o período do acordo da concessão de serviço, a concedente não deve reconhecer a receita da transação imediatamente. Em vez disso, deve ser reconhecido um passivo para qualquer parcela da receita ainda não realizada. A receita deve ser realizada de acordo com a substância econômica do acordo de concessão de serviço, e o passivo deve ser reduzido concomitantemente ao reconhecimento da receita.

Modelo bifurcado

27. **Se a concedente paga pela construção, desenvolvimento, aquisição, ou melhoria de um ativo da concessão de serviço, em parte por meio da assunção de passivo financeiro e em parte pela concessão de direito à concessionária, deve ser contabilizada separadamente cada parte do passivo, conforme o item 14. O montante inicialmente reconhecido para o passivo total deve ser o mesmo que aquele especificado no item 15.**
28. **A concedente deve contabilizar cada parte do passivo referente ao item 27 de acordo com os itens 18 a 26.**

Outros passivos, compromissos, passivos contingentes e ativos contingentes

29. **A concedente deve contabilizar outros passivos, compromissos, passivos contingentes e ativos contingentes resultantes de um acordo da concessão de serviços em conformidade com a NBC TSP 03 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.**

Outras receitas

30. **A concedente deve contabilizar as receitas de um acordo de concessão de serviços, exceto as referidas nos itens 24 a 26, de acordo com a NBC TSP 02 – Receita de Transação com Contraprestação.**

Apresentação e divulgação

31. A concedente deve apresentar as informações contábeis de acordo com outras NBCs TSP.
32. **Todos os aspectos de acordo de concessão de serviços devem ser considerados ao se determinar as divulgações adequadas nas notas explicativas. Em cada exercício, a concedente deve evidenciar as seguintes informações com relação aos acordos de concessão de serviços:**
- (a) descrição do acordo;**
 - (b) termos significativos do acordo que possam afetar seu montante, momento e segurança acerca dos seus fluxos de caixa futuros (por exemplo, prazo da concessão, datas de revisão/renegociação de valores e bases nas quais as revisões de valores e/ou renegociações serão determinadas);**
 - (c) a natureza e a extensão (por exemplo, quantidade, prazo ou montante, quando apropriado) de:**
 - (i) direitos de uso de ativos específicos;**
 - (ii) direitos esperados de que a concessionária forneça serviços específicos em relação ao acordo de concessão de serviço;**

- (iii) **ativos de concessão de serviços reconhecidos como ativos no exercício, incluindo ativos existentes da concedente reclassificados como ativos da concessão de serviços;**
- (iv) **direitos de recebimento de ativos específicos ao final do acordo de concessão de serviços;**
- (v) **opções de renovação e conclusão do acordo de concessão de serviços;**
- (vi) **outros direitos e obrigações (por exemplo, reparação geral dos ativos da concessão de serviços); e**
- (vii) **obrigações de fornecer à concessionária acesso a ativos de concessão de serviços ou outros ativos geradores de receitas; e**

(d) alterações no acordo ocorridas durante o exercício.

33. As evidenciações exigidas conforme o item 32 devem ser fornecidas individualmente para cada acordo de concessão de serviços significativos, ou de modo agregado para cada classe de acordo de concessão de serviços. Uma classe é um agrupamento de acordos de concessão de serviços envolvendo serviços de natureza similar (por exemplo, serviços de pedágio, de telecomunicações ou de água e esgoto). Essa evidenciação por classe de ativos de concessão de serviços soma-se à segregação por classe de ativo, exigida no item 13. Por exemplo, para os propósitos do item 13, o pedágio em uma ponte pode estar agrupado com outras pontes. Para o propósito deste item, o pedágio na ponte deve estar agrupado com pedágios nas estradas.

Transição

34. **A entidade concedente que reconheceu anteriormente o ativo da concessão de serviços e seus passivos, receitas e despesas correlatos deve aplicar esta norma retrospectivamente.**

35 a 37 (Não convergidos).

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, 25 de novembro de 2016.

Contador **Joaquim de Alencar Bezerra Filho**
Presidente em Exercício

Ata CFC n.º 1.024.