

NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, NBC TSP 12, DE 18 DE OUTUBRO DE 2018

Aprova a NBC TSP 12 – Demonstração dos Fluxos de Caixa.

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 2 – *Cash Flow Statements*, editada pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* da *International Federation of Accountants* (IPSASB/Ifac):

NBC TSP 12 – DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

Sumário	Item
Objetivo	
Alcance	1 – 4
Benefícios da informação dos fluxos de caixa	5 – 7
Definições	8 – 17
Caixa e equivalentes de caixa	9 – 11
Entidade econômica	12 – 14
Benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços	15 – 16
Patrimônio líquido	17
Apresentação da demonstração dos fluxos de caixa	18 – 26
Atividades operacionais	21 – 24
Atividades de investimento	25
Atividades de financiamento	26
Apresentação de fluxos de caixa das atividades operacionais	27 – 30
Apresentação dos fluxos de caixa das atividades de investimento e de financiamento	31
Apresentação dos fluxos de caixa em base líquida	32 – 35
Fluxos de caixa em moeda estrangeira	36 – 39
Juros e dividendos ou distribuições similares	40 – 43
Tributos sobre o resultado	44 – 46
Investimento em controlada, em coligada e em empreendimento controlado em conjunto	47 – 48
Aquisição e venda de controlada e outras unidades operacionais	49 – 53
Transações que não envolvem caixa ou equivalentes de caixa	54 – 55
Componente de caixa e equivalentes de caixa	56 – 58

Outras divulgações	59 – 64
Vigência	

Objetivo

A demonstração dos fluxos de caixa identifica (a) as origens dos fluxos de entradas de caixa, (b) os itens que geraram desembolsos de caixa durante o período das demonstrações contábeis, e (c) o saldo do caixa na data das demonstrações contábeis. Os fluxos de caixa da entidade são úteis para fornecer aos usuários das demonstrações contábeis informações para prestação de contas e responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão. A informação dos fluxos de caixa permite aos usuários avaliar como a entidade do setor público obteve recursos para financiar suas atividades e a maneira como os recursos de caixa foram utilizados. Ao tomar decisões econômicas quanto à alocação de recursos que dizem respeito à sustentabilidade das atividades da entidade, os usuários precisam compreender o efeito temporal e o grau de certeza dos fluxos de caixa. O objetivo desta norma é fornecer informações acerca das alterações históricas de caixa e equivalentes de caixa da entidade por meio da demonstração dos fluxos de caixa que classifica os fluxos durante o período em fluxos das atividades operacionais, de investimento e de financiamento.

Alcance

- 1. A entidade que elabora e apresenta demonstrações contábeis de acordo com o regime de competência deve elaborar a demonstração dos fluxos de caixa em conformidade com as exigências desta norma e deve apresentá-la como parte integrante das suas demonstrações contábeis divulgadas ao final de cada período de apresentação.**
- Informações sobre fluxos de caixa podem ser úteis aos usuários das demonstrações contábeis da entidade ao (a) avaliar os fluxos de caixa da entidade, (b) avaliar a conformidade da entidade com a legislação e regulamentos (incluindo orçamentos aprovados, onde aplicável) e (c) tomar decisões entre prover recursos à entidade ou transacionar com ela. Os usuários das demonstrações contábeis estão geralmente interessados em saber como a entidade gera e utiliza os recursos de caixa e equivalentes de caixa. Esse é o caso independentemente da natureza das atividades da entidade e mesmo que o caixa seja considerado como produto da entidade, como pode ser o caso de instituição financeira pública. As entidades necessitam de caixa essencialmente pelas mesmas razões, por mais diferentes que sejam as suas principais atividades geradoras de receita. Elas precisam de caixa para pagar pelos bens e serviços que consomem, para honrar os serviços da dívida e, em alguns casos, para reduzir o seu endividamento. Como consequência, esta norma exige que todas as entidades apresentem a demonstração dos fluxos de caixa.
- 3. Esta norma aplica-se às entidades do setor público, conforme o alcance definido na NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL.**
4. (Não convergido).

Benefícios da informação dos fluxos de caixa

5. Informação sobre fluxos de caixa da entidade é útil ao auxiliar usuários a prever (a) futuras necessidades de caixa da entidade, (b) sua capacidade de gerar fluxos de caixa no futuro, e (c) sua capacidade de financiar mudanças no alcance e na natureza de suas atividades. A demonstração dos fluxos de caixa também proporciona meios pelos quais a administração

da entidade pode demonstrar o cumprimento dos requisitos exigidos pelo processo de prestação de contas e responsabilização referentes às entradas e às saídas de caixa ocorridas durante o período a que se referem às demonstrações contábeis.

6. A demonstração dos fluxos de caixa, quando utilizada em conjunto com as demais demonstrações contábeis, disponibiliza informações que permitem aos usuários avaliar as variações ocorridas no patrimônio líquido da entidade, sua estrutura financeira (inclusive sua liquidez e solvência) e sua capacidade para afetar os valores e momentos dos fluxos de caixa, a fim de adaptá-los às mudanças nas circunstâncias e oportunidades. A demonstração dos fluxos de caixa também melhora a comparabilidade dos relatórios de desempenho operacional de diferentes entidades porque elimina os efeitos decorrentes do uso de diferentes critérios contábeis para as mesmas transações e eventos.
7. Informações históricas dos fluxos de caixa são frequentemente utilizadas como elementos que irão compor indicadores do valor, do momento e do grau de certeza dos fluxos de caixa futuros. Também são úteis para verificar a exatidão das avaliações passadas dos fluxos de caixa futuros.

Definições

8. **Os termos a seguir são utilizados nesta norma com os seguintes significados:**
Caixa compreende numerário em espécie e depósitos bancários disponíveis.
Equivalentes de caixa são aplicações financeiras de curto prazo, de alta liquidez, que são prontamente conversíveis em valor conhecido de caixa e que estão sujeitas a insignificante risco de mudança de valor.
Fluxos de caixa são as entradas e as saídas de caixa e de equivalentes de caixa.
Controle: a entidade controla outra entidade quando está exposta ou tem direitos a benefícios variáveis de seu envolvimento com a entidade controlada e tem a capacidade de afetar a natureza e o montante desses benefícios por meio de seu poder sobre essa entidade.
Atividades de financiamento são aquelas que resultam em mudanças no tamanho e na composição do capital próprio e no endividamento da entidade.
Atividades de investimento são as referentes à aquisição e à venda de ativos de longo prazo e de outros investimentos não incluídos em equivalentes de caixa.
Atividades operacionais são as atividades da entidade que não as de investimento e de financiamento.
Data das demonstrações contábeis é a data do último dia do período ao qual as demonstrações contábeis se referem.

Caixa e equivalentes de caixa

9. Os equivalentes de caixa são mantidos com a finalidade de atender a compromissos de caixa de curto prazo e, não, para investimento ou outros fins. Para que o investimento seja qualificado como equivalente de caixa, ele deve ser prontamente conversível em quantia conhecida de caixa e estar sujeito a risco insignificante de mudanças de valor. Portanto, o investimento normalmente se qualifica como equivalente de caixa somente quando tiver vencimento de curto prazo de, por exemplo, três meses ou menos a partir da data de aquisição. Os investimentos em ações de outras entidades são excluídos dos equivalentes de caixa, a menos que sejam, essencialmente, equivalentes de caixa.
10. Empréstimos bancários são geralmente considerados como atividades de financiamento. Entretanto, saldos bancários negativos, decorrentes de empréstimos obtidos por meio de instrumentos como cheques especiais ou contas correntes garantidas que são liquidados em curto espaço de tempo compõem a gestão de caixa da entidade. Nessas circunstâncias, saldos bancários negativos são incluídos como componente de caixa e equivalentes de caixa. Uma característica desses acordos oferecidos pelos bancos é que frequentemente os saldos flutuam de devedor para credor.

11. Os fluxos de caixa excluem movimentos entre itens que constituem caixa ou equivalentes de caixa porque esses componentes são parte da gestão de caixa da entidade e não parte de suas atividades operacionais, de investimento e de financiamento. A gestão de caixa inclui o investimento do excesso de caixa em equivalentes de caixa.

Entidade econômica

12. O termo “entidade econômica” é utilizado nesta norma para definir, para fins de demonstrações contábeis, um grupo de entidades que inclui a entidade controladora e quaisquer entidades controladas.
13. Outros termos algumas vezes utilizados para se referir a uma entidade econômica incluem entidade administrativa, entidade financeira, entidade consolidada e grupo.
14. A entidade econômica pode incluir entidades com objetivos direcionados a políticas sociais e objetivos comerciais. Por exemplo, a secretaria de habitação pode ser a entidade econômica que inclui entidades que fornecem habitação a valor igual ou inferior ao custo, bem como entidades que fornecem moradia com fins comerciais.

Benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços

15. Os ativos fornecem meios para que as entidades alcancem seus objetivos. Os ativos que são utilizados para fornecer bens e serviços de acordo com os objetivos da entidade, mas que não geram diretamente fluxos de caixa líquidos positivos, são geralmente descritos como aqueles que possuem potencial de serviços. Ativos que são utilizados para gerar fluxos de caixa líquidos positivos são geralmente descritos como aqueles que contêm benefícios econômicos futuros. Para abranger todos os propósitos dos ativos, esta norma utiliza o termo “benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços” para descrever as características essenciais dos ativos.
16. (Não convergido).

Patrimônio líquido

17. Patrimônio líquido é o termo utilizado nesta norma para se referir à mensuração residual no balanço patrimonial (ativo menos passivo). O patrimônio líquido pode ser positivo ou negativo. Outros termos podem ser utilizados no lugar de patrimônio líquido, desde que seu significado esteja claro.

Apresentação da demonstração dos fluxos de caixa

18. **A demonstração dos fluxos de caixa deve apresentar os fluxos de caixa do período classificados por atividades operacionais, de investimento e de financiamento.**
19. A entidade deve apresentar seus fluxos de caixa decorrentes das atividades operacionais, de investimento e de financiamento da forma que seja mais apropriada às suas atividades. A classificação por atividade proporciona informações que permitem aos usuários avaliar o impacto de tal atividade sobre a posição financeira da entidade e o montante de seu caixa e equivalentes de caixa. Essas informações podem ser utilizadas também para avaliar a relação entre essas atividades.
20. Uma única transação pode incluir fluxos de caixa classificados em mais de uma atividade. Por exemplo, quando o desembolso de caixa para pagamento de empréstimo inclui tanto os juros como o principal, a parte dos juros pode ser classificada como atividade operacional, mas a parte do principal deve ser classificada como atividade de financiamento.

Atividades operacionais

21. O montante dos fluxos de caixa líquidos decorrentes das atividades operacionais é um indicador-chave da extensão na qual as operações da entidade são financiadas:

- (a) por meio de tributos (direta e indiretamente);
- (b) pelos destinatários dos bens e serviços oferecidos pela entidade.

O montante dos fluxos de caixa líquidos também auxilia ao demonstrar a condição da entidade de manter sua capacidade operacional, amortizar empréstimos, pagar dividendos ou distribuições similares e fazer novos investimentos sem recorrer a fontes externas de financiamento. Os fluxos de caixa operacionais consolidados do setor público em sentido amplo proporcionam uma indicação da medida do volume de recursos que o governo vem financiando suas atividades correntes por meio da tributação e outras cobranças. Informação sobre os componentes específicos dos fluxos de caixa operacionais históricos é útil, em conjunto com outras informações, para a projeção de futuros fluxos de caixa operacionais.

22. Os fluxos de caixa decorrentes das atividades operacionais são basicamente derivados das principais atividades geradoras de caixa da entidade. São exemplos de fluxos de caixa relacionados às atividades operacionais:

- (a) recebimentos de caixa decorrentes de impostos, taxas, contribuições e multas;
- (b) recebimentos de caixa pela venda de mercadorias e pela prestação de serviços;
- (c) recebimentos de caixa de concessões ou transferências e outras dotações ou autorizações orçamentárias realizadas pelo governo central e subnacionais ou outras entidades do setor público;
- (d) recebimentos de caixa decorrentes de *royalties*, honorários, comissões e outras receitas;
- (e) pagamentos em caixa a outras entidades do setor público para financiar suas operações (não inclui empréstimo);
- (f) pagamentos em caixa a fornecedores de mercadorias e serviços;
- (g) pagamentos em caixa a empregados ou em nome de empregados;
- (h) recebimentos de caixa de sinistros e outros benefícios da apólice; e pagamentos em caixa de prêmios, anuidades, em transações com seguradora;
- (i) pagamentos em caixa de tributos sobre o patrimônio ou a renda (quando aplicável) em relação a atividades operacionais;
- (j) recebimentos e pagamentos em caixa de contratos mantidos para negociação imediata ou disponíveis para venda;
- (k) recebimentos ou pagamentos em caixa decorrentes de operações descontinuadas; e
- (l) recebimentos ou pagamentos em caixa decorrentes da solução de litígios.

Algumas transações, como a venda de ativo imobilizado, podem resultar em ganho ou perda que devem compor o resultado do período. Os fluxos de caixa relativos a tais transações são provenientes de atividades de investimento. Entretanto, pagamentos em caixa para construção ou aquisição de ativos mantidos para aluguel a terceiros e depois mantidos para venda, conforme descrito no item 83A da NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado são fluxos de caixa provenientes das atividades operacionais. Os recebimentos de caixa referentes a aluguéis e vendas desses ativos também são considerados fluxos de caixa das atividades operacionais.

23. A entidade pode manter títulos e empréstimos para fins de negociação imediata ou futura, os quais, nesses casos, são semelhantes a estoques adquiridos especificamente para revenda. Dessa forma, os fluxos de caixa decorrentes da compra e venda desses títulos devem ser classificados como atividades operacionais. Da mesma forma, as antecipações de caixa e os empréstimos feitos por instituições financeiras públicas devem ser comumente classificados como atividades operacionais, uma vez que se referem à principal atividade geradora de caixa dessas entidades.

24. Em alguns casos, os governos ou outras entidades do setor público destinam recursos para financiar operações da entidade sem efetuar a distinção precisa da destinação desses

recursos entre atividades ordinárias, capital de giro e capital integralizado. Quando a entidade não é capaz de identificar separadamente esses recursos entre atividades ordinárias, capital de giro e capital integralizado, eles devem ser classificados como fluxos de caixa das atividades operacionais e esse fato deve ser divulgado nas notas explicativas das demonstrações contábeis.

Atividades de investimento

25. A divulgação em separado dos fluxos de caixa decorrentes das atividades de investimento é importante porque tais fluxos de caixa representam a extensão em que as saídas de caixa são realizadas com a finalidade de contribuir para a futura prestação de serviços pela entidade. Somente saídas de caixa que resultam em ativo reconhecido nas demonstrações contábeis são passíveis de classificação como atividades de investimento. São exemplos de fluxos de caixa relacionados às atividades de investimento:

- (a) pagamentos em caixa para aquisição de ativo imobilizado, intangível e outros ativos de longo prazo. Esses pagamentos incluem os custos de desenvolvimento ativados e ativos imobilizados de construção própria;
- (b) recebimentos de caixa resultantes da venda de ativo imobilizado, intangível e outros ativos de longo prazo;
- (c) pagamentos para aquisição de instrumentos patrimoniais ou instrumentos de dívida de outras entidades e participações em empreendimentos controlados em conjunto (exceto aqueles pagamentos referentes a títulos considerados como equivalentes de caixa ou aqueles mantidos para negociação imediata ou disponível para venda);
- (d) recebimentos de caixa provenientes da venda de instrumentos patrimoniais ou instrumentos de dívida de outras entidades e participações em empreendimentos controlados em conjunto (exceto aqueles recebimentos referentes aos títulos considerados como equivalentes de caixa e aqueles mantidos para negociação imediata ou disponível para venda);
- (e) adiantamentos em caixa e empréstimos concedidos a terceiros (exceto aqueles adiantamentos e empréstimos feitos por instituição financeira pública);
- (f) recebimentos de caixa por liquidação de adiantamentos ou amortização de empréstimos concedidos a terceiros (exceto adiantamentos e empréstimos concedidos por instituição financeira pública);
- (g) pagamentos em caixa por contratos futuros, a termo, de opção e *swap*, exceto quando tais contratos forem mantidos para negociação imediata ou disponível para venda ou os pagamentos forem classificados como atividades de financiamento; e
- (h) recebimentos de caixa por contratos futuros, a termo, de opção e *swap*, exceto quando tais contratos forem mantidos para negociação imediata ou disponível para venda ou os recebimentos forem classificados como atividades de financiamento.

Quando o contrato for contabilizado como *hedge* de posição identificável, os fluxos de caixa do contrato devem ser classificados do mesmo modo como foram classificados os fluxos de caixa da posição que estiver sendo protegida.

Atividades de financiamento

26. A divulgação separada dos fluxos de caixa decorrentes das atividades de financiamento é importante por ser útil na previsão de exigências de fluxos futuros de caixa por parte dos provedores de capital à entidade. São exemplos de fluxos de caixa relacionados às atividades de financiamento:

- (a) caixa recebido proveniente da emissão de debêntures, empréstimos contraídos, notas promissórias, títulos e valores, hipotecas e outros empréstimos contraídos de curto e de longo prazos;
- (b) amortização de empréstimos e financiamentos que foram contraídos; e
- (c) pagamentos em caixa por arrendatário, para redução do passivo relativo a arrendamento mercantil financeiro.

Apresentação de fluxos de caixa das atividades operacionais

27. **A entidade deve apresentar a demonstração dos fluxos de caixa das atividades operacionais, utilizando, alternativamente:**
- (a) o método direto, segundo o qual as principais classes de recebimentos brutos e pagamentos brutos são informadas; ou**
 - (b) o método indireto, segundo o qual o resultado do período é ajustado pelos efeitos de transações que não envolvam caixa, pelos efeitos de quaisquer diferimentos ou apropriações por competência sobre recebimentos ou pagamentos em caixa operacionais passados ou futuros e pelos efeitos de itens de receita ou despesa associados com fluxos de caixa das atividades de investimento ou de financiamento.**
28. As entidades são incentivadas a divulgar os fluxos de caixa das atividades operacionais utilizando o método direto. Esse método proporciona informações que (a) podem ser úteis na estimativa de fluxos de caixa futuros e (b) não estão disponíveis no método indireto. Por meio do método direto a informação sobre as principais classes de recebimentos e pagamentos brutos de caixa podem ser obtidas, alternativamente:
- (a) por meio dos registros contábeis da entidade; ou
 - (b) pelo ajuste das receitas operacionais, despesas operacionais (as instituições financeiras públicas devem considerar as receitas de juros e as similares e as despesas com juros e encargos similares) e outros itens da demonstração do resultado, referentes a:
 - (i) variações ocorridas no período nos estoques e nas contas operacionais a receber e a pagar;
 - (ii) outros itens que não envolvam caixa; e
 - (iii) outros itens tratados como fluxos de caixa advindos das atividades de investimento e de financiamento.
29. Entidades que elaboram e apresentam fluxos de caixa decorrentes das atividades operacionais, utilizando o método direto, são incentivadas também a apresentar a conciliação do resultado das suas atividades usuais com o fluxo de caixa líquido das atividades operacionais. Essa conciliação deve ser apresentada como parte da demonstração dos fluxos de caixa ou nas notas explicativas das demonstrações contábeis.
30. De acordo com o método indireto, o fluxo de caixa líquido das atividades operacionais é determinado ajustando o resultado das atividades usuais da entidade em relação aos efeitos de:
- (a) variações ocorridas no período nos estoques e nas contas operacionais a receber e a pagar;
 - (b) itens que não afetam o caixa, tais como depreciação, provisões, tributos diferidos, ganhos e perdas em moedas estrangeiras não realizados, resultados não distribuídos decorrentes de participações em entidades e participação de não controladores; e
 - (c) todos os outros itens cujos efeitos sobre o caixa sejam fluxos de caixa decorrentes das atividades de investimento ou de financiamento.
 - (d) (eliminada).

Apresentação dos fluxos de caixa das atividades de investimento e de financiamento

31. **A entidade deve apresentar, separadamente, as principais classes de recebimentos e de pagamentos brutos decorrentes das atividades de investimento e de financiamento, exceto quando os fluxos de caixa, nas condições descritas nos itens 32 e 35, forem apresentados em base líquida.**

Apresentação dos fluxos de caixa em base líquida

32. **Os fluxos de caixa decorrentes das seguintes atividades operacionais, de investimento e de financiamento podem ser apresentados em base líquida:**

- (a) **recebimentos e pagamentos em caixa em favor ou em nome de clientes, contribuintes ou beneficiários, quando os fluxos de caixa refletirem mais as atividades dessas partes do que as da própria entidade; e**
 - (b) **recebimentos e pagamentos em caixa para itens cujo giro seja rápido, os montantes sejam significativos e os vencimentos sejam de curto prazo.**
33. O item 32(a) se refere, exclusivamente, a transações cujos saldos de caixa resultantes são controlados pela entidade que apresenta as demonstrações contábeis. Exemplos de tais recebimentos e pagamentos incluem:
- (a) a arrecadação de tributos executada por um nível de governo em favor de outro nível de governo, não incluindo tributos arrecadados pelo governo para seu uso próprio como parte de dispositivo normativo de repartição tributária;
 - (b) movimentação (depósitos e saques) em contas de depósitos à vista em instituição financeira pública;
 - (c) fundos mantidos para clientes por entidade de fundos de investimento ou de *truste*; e
 - (d) aluguéis cobrados em nome de terceiros e pagos inteiramente aos proprietários do bem alugado.
34. Exemplos de recebimentos e pagamentos referentes ao item 32(b) são adiantamentos destinados a, e reembolso de:
- (a) compra e venda de investimentos; e
 - (b) outros empréstimos tomados a curto prazo, como, por exemplo, os que têm vencimento em três meses ou menos contados a partir da respectiva contratação.
35. **Os fluxos de caixa decorrentes de cada uma das seguintes atividades de instituição financeira pública podem ser apresentados em base líquida:**
- (a) **recebimentos e pagamentos em caixa pela aplicação e resgate de depósitos a prazo fixo;**
 - (b) **alocação de depósitos efetuados por meio da retirada de recursos de outras instituições financeiras; e**
 - (c) **adiantamentos e empréstimos de caixa concedidos a clientes e a amortização desses adiantamentos e empréstimos.**

Fluxos de caixa em moeda estrangeira

36. **Os fluxos de caixa decorrentes de transações em moeda estrangeira devem ser registrados na moeda funcional da entidade, convertendo-se o valor em moeda estrangeira à taxa cambial na data da ocorrência do fluxo de caixa.**
37. **Os fluxos de caixa de entidade controlada no exterior devem ser convertidos pela aplicação das taxas de câmbio entre a moeda funcional e a moeda estrangeira observadas na data da ocorrência dos fluxos de caixa.**
38. (Não convergido).
39. Ganhos e perdas não realizados resultantes de mudanças nas taxas de câmbio de moedas estrangeiras não são fluxos de caixa. Todavia, o efeito das mudanças nas taxas cambiais sobre o caixa e equivalentes de caixa, mantidos ou devidos em moeda estrangeira, deve ser apresentado na demonstração dos fluxos de caixa, a fim de conciliar o caixa e equivalentes de caixa no começo e no fim do período. Esse valor deve ser apresentado separadamente dos fluxos de caixa das atividades operacionais, de investimento e de financiamento e inclui as diferenças, se existirem, caso tais fluxos de caixa tenham sido convertidos e registrados com base nas taxas de câmbio do fim do período.

Juros e dividendos ou distribuições similares

40. **Os fluxos de caixa referentes a juros, dividendos ou distribuições similares recebidos e pagos devem ser apresentados separadamente. Cada um deles deve ser classificado de maneira consistente, de período a período, como atividades operacionais, de investimento ou de financiamento.**
41. O valor total dos juros pagos durante o período deve ser apresentado na demonstração dos fluxos de caixa, quer tenha sido reconhecido como despesa na demonstração do resultado, quer tenha sido capitalizado, de acordo com o tratamento alternativo permitido pela NBC TSP 14 – Custos de Empréstimos.
42. Os juros pagos e recebidos e os dividendos ou distribuições similares recebidos são comumente classificados como fluxos de caixa operacionais em instituições financeiras públicas. Todavia, não há consenso sobre a classificação desses fluxos de caixa para os outros tipos de entidades. Os juros pagos e recebidos e os dividendos ou distribuições similares recebidos podem ser classificados como fluxos de caixa operacionais, porque eles entram na determinação do resultado. Alternativamente, podem ser classificados como fluxos de caixa de financiamento e fluxos de caixa de investimento, respectivamente, porque são custos de obtenção de recursos financeiros ou de retorno sobre investimentos.
43. Os dividendos ou distribuições similares pagos podem ser classificados como fluxos de caixa de financiamento porque são custos da obtenção de recursos financeiros. Alternativamente, podem ser classificados como componente dos fluxos de caixa decorrentes das atividades operacionais, a fim de auxiliar os usuários a determinar a capacidade de a entidade pagar dividendos utilizando os fluxos de caixa operacionais.

Tributos sobre o resultado

44. **Os fluxos de caixa referentes aos tributos incidentes sobre o resultado devem ser apresentados separadamente e classificados como fluxos de caixa das atividades operacionais, a menos que possam ser especificamente identificados como atividades de financiamento e de investimento.**
45. Entidades do setor público normalmente são isentas de tributos sobre o resultado. Todavia, algumas entidades do setor público podem operar sob regime de equivalência tributária, nos quais os tributos são cobrados da mesma forma daqueles de entidades do setor privado.
46. Os tributos incidentes sobre o resultado decorrem de transações que originam fluxos de caixa que são classificados como atividades operacionais, de investimento ou de financiamento na demonstração dos fluxos de caixa. Embora a despesa com esses tributos possa ser prontamente identificável com as atividades de investimento ou de financiamento, torna-se, às vezes, impraticável identificar os respectivos fluxos de caixa dos tributos, que podem, também, ocorrer em período diferente dos fluxos de caixa da transação subjacente. Portanto, os tributos pagos devem ser comumente classificados como fluxos de caixa das atividades operacionais. Todavia, quando for praticável identificar o fluxo de caixa dos tributos com uma determinada transação, da qual resultem fluxos de caixa que sejam classificados como atividades de investimento ou de financiamento, o fluxo de caixa dos tributos deve ser classificado como atividade de investimento ou de financiamento, conforme apropriado. Quando os fluxos de caixa dos tributos forem alocados em mais de uma classe de atividade, o valor total dos tributos pagos no período também deve ser divulgado.

Investimento em controlada, em coligada e em empreendimento controlado em conjunto

47. Quando a contabilização de investimento em controlada, em coligada ou em empreendimento controlado em conjunto basear-se no método da equivalência patrimonial ou no método de custo, a entidade investidora fica limitada a apresentar, na demonstração dos fluxos de caixa, os fluxos de caixa entre a própria entidade investidora e a investida, representados, por exemplo, por dividendos ou distribuições similares e por adiantamentos.

48. A entidade que apresente suas participações em coligada ou em empreendimento controlado em conjunto, utilizando o método da equivalência patrimonial, deve incluir, em sua demonstração dos fluxos de caixa, os fluxos referentes a esses investimentos e as distribuições e outros pagamentos ou recebimentos entre a entidade e a coligada ou empreendimento controlado em conjunto.

Aquisição e venda de controlada e outras unidades operacionais

49. **Os fluxos de caixa agregados decorrentes da aquisição e da alienação de entidades controladas ou outras unidades operacionais devem ser apresentados separadamente e classificados como atividades de investimento.**
50. **A entidade deve divulgar, de modo agregado, com relação tanto à aquisição quanto à venda das entidades controladas ou outras unidades operacionais durante o período, cada um dos seguintes itens:**
- (a) o valor total pago para aquisição ou o valor total recebido na venda;**
 - (b) a parcela do valor total da compra ou da venda que foi paga ou recebida exclusivamente por meio de caixa e equivalentes de caixa;**
 - (c) o montante de caixa e equivalentes de caixa de entidade controlada ou de outra unidade operacional adquirida ou vendida; e**
 - (d) o montante dos ativos e passivos, exceto caixa e equivalentes de caixa, reconhecidos pela entidade controlada ou por outra unidade operacional adquirida ou vendida, resumido pelas principais classificações.**
- 50A. A entidade de investimento, conforme definido pela NBC TSP 17 – Demonstrações Contábeis Consolidadas, não precisa aplicar os itens 50(c) ou 50(d) ao investimento em controlada que deva ser mensurado ao valor justo por meio do resultado. A entidade controladora que não seja ela própria entidade de investimento não precisa aplicar os itens 50(c) ou 50(d) ao investimento em entidade de investimento controlada na medida em que o investimento seja mensurado pelo valor justo por meio do resultado.
51. A apresentação separada dos efeitos dos fluxos de caixa resultantes da aquisição ou da venda de entidades controladas ou de outras unidades operacionais, em linhas específicas da demonstração, juntamente com a apresentação separada dos montantes dos ativos e passivos adquiridos ou alienados, possibilita a distinção desses fluxos de caixa daqueles decorrentes de outras atividades operacionais, de investimento e de financiamento. Os efeitos dos fluxos de caixa decorrentes da venda não devem ser deduzidos dos efeitos decorrentes da aquisição.
52. O montante consolidado pago (quando houver mais pagamentos que recebimentos) ou recebido (quando houver mais recebimentos do que pagamentos) como aquisição ou venda deve ser apresentado na demonstração dos fluxos de caixa como valor líquido de caixa e equivalentes de caixa resultante da aquisição ou da alienação.
- 52A. Os fluxos de caixa decorrentes de mudanças no percentual de participação em controlada, que não resultem em perda do controle, devem ser classificados como fluxos de caixa das atividades de financiamento, a menos que a controlada seja detida por entidade de investimento, conforme definido na NBC TSP 17, ou por meio de entidade de investimento controlada e deva ser mensurada ao valor justo por meio do resultado.
- 52B. As mudanças no percentual de participação em entidade controlada que não resultem na perda de controle, tais como compras ou vendas subsequentes de instrumentos patrimoniais da entidade controlada pela entidade controladora, devem ser tratadas contabilmente como transações patrimoniais (ver NBC TSP 17), a menos que a entidade controlada seja detida por entidade de investimento, ou por meio de entidade de investimento controlada e deva ser mensurada ao valor justo por meio do resultado. Portanto, os fluxos de caixa resultantes

devem ser classificados da mesma forma que outras transações, conforme descrito no item 26.

53. Os ativos e os passivos, exceto os de caixa ou equivalentes de caixa, da entidade controlada ou outra unidade operacional adquirida ou alienada somente devem ser divulgados quando a entidade controlada ou a unidade operacional tiver reconhecido previamente esses ativos ou passivos. Por exemplo, quando a entidade do setor público que elabora demonstrações contábeis sob o regime de caixa é adquirida por outra entidade do setor público, a adquirente não precisa apresentar os ativos e os passivos (exceto caixa e equivalentes de caixa) da entidade adquirida uma vez que aquela entidade não teria reconhecido ativos e passivos que não sejam caixa e equivalentes de caixa.

Transações que não envolvem caixa ou equivalentes de caixa

54. **Transações de investimento e de financiamento que não envolvam o uso de caixa ou equivalentes de caixa não devem ser incluídas na demonstração dos fluxos de caixa. Tais transações devem ser divulgadas nas notas explicativas às demonstrações contábeis, de modo que forneçam todas as informações relevantes sobre essas atividades de investimento e de financiamento.**
55. Muitas atividades de investimento e de financiamento não impactam diretamente os fluxos de caixa correntes, embora afetem a estrutura de capital e de ativos da entidade. A não inclusão dessas transações que não envolvem caixa na demonstração dos fluxos de caixa é consistente com o objetivo dessa demonstração, visto que tais itens não envolvem fluxos de caixa no período corrente. São exemplos de transações que não envolvem caixa ou equivalentes de caixa:
- (a) a aquisição de ativos por meio da troca de ativos, por meio da assunção direta do respectivo passivo ou ainda por meio de arrendamento financeiro; e
 - (b) a conversão de dívida com terceiros em patrimônio líquido.

Componente de caixa e equivalentes de caixa

56. **A entidade deve divulgar os componentes de caixa e equivalentes de caixa e deve apresentar a conciliação dos valores em sua demonstração dos fluxos de caixa com os respectivos itens apresentados no balanço patrimonial.**
57. Em função da variedade de práticas de gestão de caixa e de produtos bancários e com vistas a atender para a NBC TSP 11 – Apresentação das Demonstrações Contábeis, a entidade deve divulgar a política que adota na determinação da composição do caixa e equivalentes de caixa.
58. (Não convergido).

Outras divulgações

59. **A entidade deve divulgar, juntamente com comentário da administração em nota explicativa, os valores significativos de saldos de caixa e equivalentes de caixa que não estejam disponíveis para uso pela entidade econômica.**
60. Existem diversas circunstâncias em que os saldos de caixa e equivalentes de caixa da entidade não estão disponíveis para uso pela entidade econômica. Entre os exemplos, estão saldos de caixa e equivalentes de caixa em poder de entidade controlada que opere em país no qual se apliquem controles cambiais ou outras restrições legais que impeçam o uso geral dos saldos pela entidade controladora ou outras entidades controladas.

61. Informações adicionais podem ser importantes para que os usuários entendam a posição financeira e a liquidez da entidade. A divulgação de tais informações, juntamente com as respectivas descrições contidas em notas explicativas, é recomendada e pode incluir:
- (a) o montante de linhas de crédito obtidas, mas não utilizadas, que podem estar disponíveis para futuras atividades operacionais e para satisfazer a compromissos de capital, indicando restrições, se houver, sobre o uso de tais linhas de crédito; e
 - (b) (eliminada);
 - (c) o montante e a natureza de saldos de caixa não disponíveis.
62. Quando recursos ou alocações orçamentárias são elaborados sob o regime de caixa, a demonstração dos fluxos de caixa pode auxiliar os usuários a compreender a relação entre as atividades ou os programas da entidade e a informação orçamentária do governo. Consulte a NBC TSP 11 e a NBC TSP 13 – Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis para mais informações sobre a comparação dos valores orçados e realizados.
- 63 a 64. (Não convergidos).

Vigência

Esta norma deve ser aplicada nas entidades do setor público a partir de 1º de janeiro de 2019, salvo na existência de algum normativo em âmbito nacional que estabeleça prazos específicos – casos em que estes prevalecem.

Brasília, 18 de outubro de 2018.

Contador Zulmir Ivânio Breda
Presidente

Ata CFC n.º 1.045.