

NBC TG XX – CONTABILIDADE PARA ENTIDADE EM PROCESSO DE LIQUIDAÇÃO

OBJETIVO

1. Esta Norma estabelece critérios e procedimentos contábeis específicos para entidade em liquidação.

ALCANCE

2. Esta Norma deve ser adotada por toda entidade em liquidação, seja liquidação voluntária, liquidação por entidade reguladora, liquidação extrajudicial, liquidação judicial, autofalência, falência e qualquer outra forma de liquidação que lei ou regulamento venha a definir, independentemente de qual norma estava sendo seguida pela entidade antes de entrar em processo de liquidação.
3. Esta Norma não se aplica à entidade em processo de recuperação judicial ou extrajudicial, que deve continuar a elaborar a escrituração contábil conforme as Normas a que se sujeitava antes e deve ainda atender às exigências da regulamentação específica sobre o processo em que se encontra.
4. Esta Norma não se aplica em sua integralidade à entidade submetida a órgão regulador próprio que tenha critérios e procedimentos específicos para essa situação.
5. Toda entidade em liquidação deve mencionar, expressamente, essa situação em suas demonstrações contábeis.
6. A entidade em liquidação deve elaborar suas demonstrações contábeis conforme esta Norma, mensal ou anualmente, de acordo com a especificidade da entidade.

DEFINIÇÕES

7. *Liquidação* é o processo pelo qual a entidade converte seus ativos em dinheiro ou em outros ativos e liquida suas obrigações com os credores e distribui aos detentores de interesses residuais eventual saldo remanescente antes de sua extinção. A liquidação pode ser compulsória ou voluntária, sendo que:
 - (a) a extinção da entidade como resultado de fusão, incorporação ou cisão não se qualifica como liquidação;
 - (b) a entidade com expectativa de continuidade normal de seus negócios ou mesmo redução significativa de suas atividades não se qualifica como em liquidação.
8. *Demonstração dos ativos líquidos* de entidade em liquidação é a demonstração contábil que apresenta os ativos e os passivos da entidade em liquidação.
9. *Demonstração das alterações dos ativos líquidos* de entidade em liquidação é a demonstração contábil que apresenta as alterações nos ativos e nos passivos da entidade.
10. *Demonstração dos fluxos de caixa* de entidade em liquidação é a demonstração contábil elaborada pelo método direto que evidencia as entradas de caixa provenientes das vendas dos ativos, as saídas de caixa para liquidação dos passivos, as saídas de caixa para pagamento das despesas da liquidação e demais entradas e saídas de caixa.
11. *Valor justo* é o preço que seria recebido pela venda de ativo ou que seria pago pela transferência de passivo em transação não forçada entre participantes do mercado na data da mensuração.

12. *Valor realizável líquido* é o preço de venda estimado deduzido dos gastos necessários à concretização da venda, sendo que:
 - (a) o valor realizável líquido, para fins desta Norma, se refere à quantia líquida que a entidade espera realizar com a venda do ativo nas condições normais de entidade em liquidação, o que inclui a possibilidade de venda forçada;
 - (b) na apuração do valor realizável líquido, devem ser deduzidos os eventuais gastos estimados para colocação do ativo em condições de venda, além das despesas de venda propriamente ditas (impostos, comissões, entrega, etc.);
 - (c) os preços de venda devem levar em conta as condições de mercado existentes na data da elaboração das demonstrações previstas nesta Norma; considerações a respeito de possíveis modificações desses preços, para mais ou para menos, esperadas para o futuro, devem ser objeto de nota explicativa específica.
13. *Passivos líquidos* são aqueles identificados de forma objetiva, baseados na escrituração contábil formal, a partir de evidências verificáveis ou em documentos apresentados pelos credores e que possam ser mensurados de forma objetiva.
14. *Passivos ilíquidos* são dívidas incertas que dependem de evento futuro para atingir o valor objetivo.
15. *Moeda de liquidação* é o percentual de relação entre os ativos e os passivos líquidos, considerada a ordem de preferência estabelecida, se for o caso.
16. *Balanço de abertura atribuído (fresh-start)*, para fins desta Norma, é a demonstração obtida a partir do inventário de ativos e passivos mensurados, conforme esta Norma, na data do início do processo de liquidação, aplicando-se somente em casos em que houver ausência de escrituração contábil.

RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO

17. No caso de entidade em liquidação, as demonstrações devem ser elaboradas levando-se em conta a **não continuidade operacional** da entidade. Por isso, os ativos devem ser mensurados pelo seu valor realizável líquido e os passivos pelos valores apurados na data das demonstrações. Quando não for possível a mensuração de ativo pelo valor realizável líquido, pode utilizar o valor justo. Em situações excepcionais, em que as alternativas anteriores não estejam disponíveis, pode ser utilizado o custo histórico deduzido de despesas estimadas para realização. Quando os ativos não forem mensurados pelo valor realizável líquido, as justificativas para adoção de outro critério devem ser divulgadas em notas explicativas.
18. Quando a liquidação seguir um plano especificado nos documentos governantes da entidade (ver item 4), o contido no item 16 se aplica tão somente aos ativos e aos passivos na data do início da liquidação.
19. Os elementos patrimoniais ativos que não sejam capazes de proporcionar valor realizável líquido positivo, e os ativos cujo fundamento econômico dependa da existência de resultados positivos futuros, não devem ser baixados, mas devem continuar a ser controlados e deduzidos por contas redutoras.
20. Eventuais elementos patrimoniais ativos e passivos que não estejam reconhecidos na data da entrada em liquidação por erro, omissão, fraude ou por força de norma contábil válida anteriormente à entrada em liquidação (como no caso de certos ativos intangíveis) devem ser reconhecidos conforme as condições estabelecidas nesta Norma.
21. Caso não haja balanço na data do início do processo de liquidação, ou caso seja ele considerado como não representativo da posição patrimonial da entidade, a entidade deve

elaborar uma demonstração, nessa data, a partir do inventário dos ativos e passivos conhecidos e mensuráveis (balanço de abertura atribuído). Na impossibilidade de estarem todos os ativos e passivos avaliados conforme esta Norma, tal fato deve ser claramente divulgado nas notas explicativas, e os ajustes devem ser procedidos assim que a situação o permitir.

22. No caso de a liquidação ser do tipo falimentar, a relação de credores elaborada pelo Administrador Judicial servirá de base inicial para reconhecimento dos passivos. As alterações dos passivos devem ser reconhecidas à medida que o Judiciário assim as defina.
23. A entidade pode adotar escrituração especial onde constem todos os registros, históricos e datas. A escrituração pode ser elaborada conforme modelo apresentado no Apêndice dessa Norma.
24. No caso de entidade em processo falimentar que tiver autorização judicial para continuar operando, parcial ou totalmente, deve, mesmo assim, observar as disposições desta Norma.
25. No caso raro de a entidade ter sua falência levantada e voltar à hipótese de continuidade operacional, os valores atribuídos aos ativos remanescentes levantados nessa data devem ser a base de mensuração das demonstrações contábeis futuras.
26. Os registros à base de liquidação contidos nesta Norma devem ser aplicados, prospectivamente, desde o dia em que a liquidação se torna iminente. A demonstração inicial dos ativos líquidos deve apresentar somente as mudanças ocorridas a partir de quando a liquidação se tornou iminente.

DIVULGAÇÃO

27. As demonstrações exigidas para as entidades em liquidação são: a dos ativos líquidos, a das alterações dos ativos líquidos e a dos fluxos de caixa, complementadas pelas notas explicativas.
28. Os gastos necessários para colocar o ativo em condições de venda e as despesas de venda propriamente ditas devem ser evidenciados, deduzindo do valor de venda estimado do ativo a que se referem.
29. A entidade em liquidação deve reconhecer como passivo os custos e as despesas, líquidas de eventuais receitas, que espera incorrer até o final de sua liquidação, detalhados em nota explicativa. Se não houver base razoável para essa estimativa, o fato deve ser divulgado em nota explicativa.
30. No caso de falência, os ativos devem ser evidenciados em ordem decrescente de liquidez, e os passivos devem ser evidenciados na ordem prevista na legislação específica.
31. A demonstração das alterações dos ativos líquidos de entidade em liquidação deve evidenciar, entre outros itens, as despesas relacionadas ao processo de liquidação, as reversões de valores anteriormente provisionados, as variações na avaliação de ativos e passivos e as superveniências ativas e passivas.
32. A demonstração dos fluxos de caixa de entidade em liquidação não se confunde com a demonstração prevista na NBC TG 03 – Demonstração dos Fluxos de Caixa e deve apresentar, entre outros itens, os ingressos pela realização de ativos e as liquidações de passivos.
33. No caso de falência, deve ser apresentada a demonstração da moeda de liquidação, considerando os grupos de credores para os quais é esperada quitação.

34. A entidade deve mencionar que estão sendo observadas todas as disposições relativas à entidade em liquidação, conforme preconizado nesta Norma. No caso de efetiva e comprovada impossibilidade de atendimento, o fato e o efeito estimado devem ser divulgados em nota explicativa própria.
35. Deve ser divulgado o plano para a liquidação da entidade, incluindo cada um dos pontos a seguir:
 - (a) a maneira pela qual ela espera dispor dos seus ativos;
 - (b) a forma pela qual planeja liquidar seus passivos; e
 - (c) a data prevista em que a entidade espera completar a liquidação.
36. Quando ativos ou passivos não puderem ser avaliados conforme esta Norma, a razão dessa impossibilidade deve ser claramente evidenciada em nota explicativa. Se existirem apenas indicativos desses valores, mas não suficientes para seu reconhecimento contábil, devem ser também divulgados nas notas explicativas com os devidos esclarecimentos das razões dessa impossibilidade, de faixa de valor, de probabilidade de realização e de outras informações julgadas necessárias à percepção da posição patrimonial e suas mutações por parte da gestão e dos usuários externos, principalmente credores.
37. Os critérios de avaliação de ativos e passivos da entidade em liquidação devem ser divulgados em notas explicativas, bem como a metodologia e as fontes de informação utilizadas para mensuração dos ativos a seus valores realizáveis líquidos. Também devem ser divulgados os critérios para registro e mensuração dos passivos, observados os conceitos de materialidade e relevância.
38. Devem ser divulgados os ativos e os passivos escriturados até a data do início do processo de liquidação e não encontrados ou ratificados no processo de liquidação, bem como os não escriturados até essa data e incorporados posteriormente.
39. Na nota explicativa do contexto operacional, devem também ser divulgados os aspectos relevantes do estágio atual da execução do plano de liquidação.
40. Todas as demonstrações, devem conter o local e data e ser (em) assinada (s) e/ou rubricada (s), pelo Contador e o responsável pela empresa em liquidação.
41. Aplicam-se todas as disposições contábeis sobre divulgação constantes das NBCs TG que não contrariarem esta Norma.

VIGÊNCIA

Esta Norma entra em vigência a partir de sua publicação.

Apêndice

1. **A escrituração especial**, descrita no corpo da presente Norma, item 23, pode ser executada, levando-se em consideração o seguinte modelo, que, além de evidenciar os registros individualizados, permite que seja visualizada a movimentação individual de cada conta contábil movimentada. Esse modelo simplificado permite a visualização, ao mesmo tempo, dos livros Diário e Razão contábil:

Data (a)	Descrição (b)	Despesas de Manutenção (c)	D/C (d)	Terreno em Município X (c)	D/C (d)	Bancos Conta Judicial (c)	D/C (d)	Obrigação resultante da liquidação (c)	D/C (d)	Soma D/C (e)
01/05/X0	Saldo inicial	-		-		-		-		0,00
01/05/X0	Venda de lote de terras em Município X	-		10.000,00	C	10.000,00	D	-		0,00
01/05/X0	Pagamento de despesas de manutenção	500,00	D	-		500,00	C	-		0,00
31/5/x0	Reconhecimento de despesa de manutenção	50,00	D	-		-	-	50,00	C	
Total do mês de maio/X0		550,00	D	10.000,00	C	9.500,00	D	50,00	C	0,00

Onde:

- Data da transação
 - Histórico da transação
 - Conta contábil movimentada
 - Natureza do lançamento contábil: devedor ou credor
 - Conferência das partidas dobradas
2. As **Demonstrações Contábeis** descritas no corpo da presente Norma, itens 28 e 34, podem ser elaboradas, levando-se em consideração os modelos abaixo, que podem ser adotados com as devidas adaptações.

a. DEMONSTRAÇÃO DOS ATIVOS LÍQUIDOS

Descrição	Nota	31.12.X1	31.12.X2	Descrição	Nota	31.12.X1	31.12.X2
Ativos em Liquidação				Passivos da Liquidação			
Disponibilidades	1	100	200	Obrigações resultantes da liquidação	4	100	200
Recebíveis	2	100	-	Passivos exigíveis na Liquidação		13.000	14.300
Ativos destinados à venda	3	10.000	10.000	*Restituições	5	1.000	1.100
(-) gastos para realização dos ativos destinados a venda		- 1.000	- 500	*Extraconcursais	6	2.000	2.200
				*Concursais	7	10.000	11.000
Total dos ativos em liquidação		9.200	9.700	Total dos passivos da liquidação		13.100	14.500
ATIVOS LÍQUIDOS RESULTANTES DA LIQUIDAÇÃO						- 3.900	- 4.800

b. DEMONSTRAÇÃO DAS ALTERAÇÕES DOS ATIVOS LÍQUIDOS

Descrição	Nota	31.12.x0
a. Saldo dos ativos líquidos no início do período		- 3.900
b. (+ ou -) Variação nos ativos em liquidação		500
aumento/redução no saldo nas disponibilidades	1	100
aumento/redução no saldo de recebíveis	2	- 100
aumento/redução no saldo líquido de bens destinados à venda	3	500
c. (+ ou -) Variação nos passivos em liquidação		1.400
aumento/redução no saldo das obrigações resultantes da liquidação	4	100
aumento/redução no saldo dos passivos exigíveis na liquidação	x	1.300
*Restituições	5	100
*Extraconcursais	6	200
*Concursais	7	1.000
d. Saldo dos ativos líquidos no final do período (a + b - c)		- 4.800
e. Variação total no período (d - a)		- 900

Para cada variação, poder-se-á elaborar uma nota explicativa contendo a natureza da variação, como, por exemplo, que o aumento nas disponibilidades foi em função da entrada de recursos relativos a recebíveis, com quadros demonstrativos dos recebíveis que foram recebidos no período, valendo-se de quadros demonstrativos e explicativos.

c. DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA DE ENTIDADE EM LIQUIDAÇÃO

Descrição da movimentação	Notas	31/12/X1	31/12/X2
1. Saldo inicial das contas bancárias e/ou judiciais (em R\$)	1	50	48
2. Entradas (em R\$)		100	30
Vendas de ativos	2	80	20
. Valores provenientes de vendas de bens imóveis	-	70	15
. Vendas de bens móveis	-	10	5
Entradas por transferências de recebíveis em ações judiciais	3	15	-
Rendimentos financeiros	4	2	2
. Rendimentos das contas de aplicação financeira e/ou judiciais	-	2	2
Outras entradas	5	3	8
Recebimentos de clientes	-	1	-
Recebimentos de devedores por acordos ou execuções	-	1	8
Entradas não identificadas	-	1	-
3. Saídas (em R\$)		102	40
Encargos da Liquidação	6	22	15
. Pagamento de despesas essenciais	6.1	20	10
. Pagamento de honorários advocatícios	6.2	2	2
. Pagamento de honorários do administrador judicial	6.3	-	3
Pagamento de restituições	7	10	5
Pagamento de passivos extraconcursais	8	65	-
Pagamento de passivos concursais	9	5	20
4. Movimentações por unificações de contas (em R\$)	10	-	-
Entradas por unificações	-	-	-
Saídas por unificações	-	-	-
5. Variação líquida de caixa (2 + 3 + 4)	11	- 2	- 10
6. Saldo final (1 + 6)	12	48	38

d. DEMONSTRAÇÃO DA MOEDA DE LIQUIDAÇÃO DA MASSA FALIDA

Descrição das variáveis da liquidação	31.12.X1		
	Valor em R\$	% de liquidação	Saldos dos ativos em R\$ após liquidação do passivo
Ativos totais na liquidação	9.200		
Passivos totais na liquidação	13.100	70,23%	- 3.900
Ordem de liquidação			
Obrigações com despesas essenciais resultantes da liquidação	100		
. Art. 150 da Lei n.º 11.101/2005	100	100%	9.100
Passivos por Restituições	1.000		
. artigo 86 da Lei n.º 11.101/2005	1.000	100%	8.100
Passivos Extraconcursais - Art. 84 da Lei n.º 11.101/2005	2.000		
. Art. 84 I	1.000	100%	7.100
. Art. 84 II	100	100%	7.000
. Art. 84 III	100	100%	6.900
. Art. 84 IV	100	100%	6.800
. Art. 84 V	700	100%	6.100
Passivos Concursais - Art. 83 da Lei n.º 11.101/2005	10.000		
. Art. 83 I	2.000	100%	4.100
. Art. 83 II	1.000	100%	3.100
. Art. 83 III	1.000	100%	2.100
. Art. 83 IV	1.000	100%	1.100
. Art. 83 V	2.000	55%	- 900
. Art. 83 VI	2.000	0%	- 2.900
. Art. 83 VII	500	0%	- 3.400
. Art. 83 VIII	500	0%	- 3.900

Penso que não é interessante, referenciar as Leis e seus artigos, pois uma vez que mudar a Lei e artigos, tem que mudar a Norma, porém nesse caso do modelo não tem como ser diferente !!

Os apêndices devem ser numerados ou referenciados, para que facilite a sua identificação nas notas explicativas e/ou outros relatórios que o Contador ou o Perito Contador (até para o Auditor, caso a empresa em liquidação tenha que ser Auditada), tenha que elaborar.