



Orientações Consultoria de Segmentos

Aspectos práticos da Consolidação de Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultados Exercício

30/01/2017

Sumário

1.	Questão.....	3
2.	Normas Apresentadas pelo Cliente.....	3
3.	Análise da Consultoria	4
3.1.	Conceitos	4
3.2.	Obrigatoriedade.....	6
3.2.1	Extensão da Consolidação às Sociedades de Grande Porte.....	7
3.2.2	Consolidação Integral ou Parcial.....	7
3.2.3	Data das Demonstrações Contábeis para fins da Consolidação	8
3.2.4	Requisitos Contábeis	9
3.2.5	Exclusões das Demonstrações Consolidadas	9
3.2.6	Regras que dispensa apresentação da Consolidação	10
3.3.	Aspectos Práticos da Consolidação	10
3.4.	Conglomerados Economicos – Bloco K da ECD.....	19
4.	Conclusão	25
5.	Informações Complementares	26
6.	Referencias	26
7.	Histórico de Alterações	27

1. Questão

A área de desenvolvimento e especificações da linha de produto Protheus, apresentou algumas dúvidas em relação a Escrituração Contábil Consolidada que foi inserida na ECD – Escrituração Contábil Digital, através de novo registro Bloco K (Conglomerados Econômicos).

Questões:

- 1) Detalhamento do Bloco K
- 2) Quem são as PJ obrigadas a entregar?
- 3) O que são “Eliminações” descrito nos registros K300 / K310
- 4) No registro K315 o que mostrar? O que são Contrapartes?
- 5) Este bloco é obrigatório já para ano calendário 2016?
- 6) Como calcular “PER_CONS Percentual de consolidação da empresa no final do período consolidado: Informar o percentual do resultado da empresa que foi para a consolidação.” ?

2. Normas Apresentadas pelo Cliente

Cita como referência o Manual de Orientação da ECD publicado através do Ato Declaratório Executivo Cofis nº 93/2016 publicado no site da Receita Federal em 12 de Dezembro de 2016, que traz o novo Leiaute 5 para apresentação das informações da Escrituração Contábil, relativas ao Ano Calendário 2016 com apresentação no Exercício 2017.

Anexo ao Ato Declaratório Executivo Cofis nº 93/2016 Manual de Orientação do Leiaute da ECD
Atualização: Dezembro de 2016

Bloco K: Conglomerados Econômicos (Facultativo para o ano-calendário 2016)

Deverão preencher este bloco as empresas controladoras obrigadas a apresentar demonstrações consolidadas de acordo com a legislação societária.

O bloco K deverá ser preenchido quando o campo “IND_ESC_CONS” (Indicador de escriturações consolidadas) do registro 0000 for igual a “S” (Sim).

Registro K001: Abertura do Bloco K

O registro K001 abre o bloco K e indica se há ou não há dados informados no bloco.

REGISTRO K001: ABERTURA DO BLOCO K								
Regras de validação do registro								
[REGRA_OCORRENCIA_UNITARIA_ARQ]								
Nível Hierárquico – 1						Ocorrência – 1:1		
Campo(s) chave: [REG]								
Nº	Campo	Descrição	Tipo	Tamanho	Decimal	Valores Válidos	Obrigatório	Regras de Validação do Campo
01	REG	Texto fixo contendo “K001”.	C	004		“K001”	Sim	
02	IND_DAD	Indicador de movimento: 0- Bloco com dados informados; 1- Bloco sem dados	N	001		[0,1]	Sim	

A indicação da legislação pertinente ao caso é de inteira responsabilidade do Cliente solicitante

3. Análise da Consultoria

Antes de adentrarmos a questão do novo registro do Bloco K na ECD, é importante entendermos alguns conceitos: o que são Demonstrações Contábeis Consolidadas, quais as pessoas jurídicas obrigadas a atender a esta norma, entre outros impactos.

As Demonstrações Contábeis Consolidadas são o reconhecimento de que as entidades legais, separadamente, são componentes de uma unidade econômica distinta da controladora e das controladas. Assim, as demonstrações contábeis consolidadas devem refletir as operações da controladora e de suas controladas-consolidadas, no país ou no exterior, a partir da data de aquisição destas.

3.1. Conceitos

Demonstrações contábeis consolidadas são aquelas produzidas pela agregação das demonstrações contábeis de uma ou mais **controladas**, linha por linha (isto é, somando os ativos, passivos, receitas e despesas semelhantes) com as demonstrações contábeis da **controladora**, depois de eliminados os saldos e transações entre as companhias, e feita uma provisão para os interesses de minoritários nas controladas.

Controlada é considerada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou por intermédio de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e poder de eleger a maioria dos administradores.

Controladora é a sociedade que diretamente ou por intermédio de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e poder de eleger a maioria dos administradores. Ressalte-se que o controle pode ser direto ou indireto, e está vinculado a participação no capital votante.

A consolidação das demonstrações contábeis é uma exigência societária que não causa qualquer influência fiscal. Na prática, isso significa dizer que, se uma das empresas tiver prejuízo, este não poderá ser compensado com o lucro da outra empresa do grupo.

Adicionalmente, é importante lembrar que os dividendos são calculados/determinados tendo como base o lucro de cada empresa e não sobre o lucro consolidado das empresas do grupo.

No que diz respeito aos aspectos legais, a controladora deve apresentar as demonstrações contábeis consolidadas nas quais os investimentos em controladas estejam consolidados, sendo que as demonstrações contábeis consolidadas devem incluir todas as controladas da controladora.

Observa-se que, legalmente, a consolidação aplica-se somente as companhias abertas e, também, para os grupos de sociedades.

Portanto, em princípio, as companhias fechadas ou grupos de empresas não formalizadas como grupos de sociedades estariam dispensadas dessa obrigação. No entanto, é importante lembrar que a consolidação é imposta pelo **CPC 36**, o qual foi acatado pela CVM e pelo Conselho Federal de Contabilidade, e apresentaremos na sequência o Sumário do Pronunciamento Técnico CPC 36, afim de possibilitar uma visão Geral do Assunto:

Este Sumário, que não faz parte do Pronunciamento, está sendo apresentado apenas para identificação dos principais pontos tratados, possibilitando uma visão geral do assunto.

Objetivo 1. O objetivo deste Pronunciamento é estabelecer princípios para a apresentação e elaboração de demonstrações consolidadas quando a entidade controla uma ou mais entidades. **2.** O Pronunciamento não trata dos requisitos contábeis para combinação de negócios e seus efeitos sobre a consolidação, incluindo ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) resultante de combinação de negócios (ver Pronunciamento Técnico CPC 15 – Combinação de Negócios). **Principais características 3.** O investidor controla a investida quando está exposto a, ou tem direitos sobre, retornos variáveis decorrentes de seu envolvimento com a investida e tem a capacidade de afetar esses retornos por meio de seu poder sobre a investida. **4.** O investidor deve considerar todos os fatos e as circunstâncias ao avaliar se controla a investida. O investidor deve reavaliar se controla a investida, caso fatos e circunstâncias indiquem que há mudanças em um ou mais dos três elementos de controle relacionados no item 7 do Pronunciamento. **5.** Dois ou mais investidores controlam coletivamente a investida quando devem agir em conjunto para dirigir as atividades relevantes. Nesses casos, como nenhum investidor pode dirigir as atividades sem a cooperação dos demais, nenhum investidor individualmente controla a investida. Cada investidor deve contabilizar sua participação na investida de acordo com os Pronunciamentos Técnicos, Orientações e Interpretações do CPC relevantes, como, por exemplo, os Pronunciamentos Técnicos CPC 19 – Negócios em Conjunto, CPC 18 – Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto ou CPC 38 – Instrumentos Financeiros: **Reconhecimento e Mensuração.** **6.** O investidor tem poder sobre a investida quando tem direitos existentes que lhe dão a capacidade atual de dirigir as atividades relevantes, ou seja, as atividades que afetam significativamente os retornos da investida. **7.** O investidor está exposto a, ou tem direitos sobre, retornos variáveis como resultado de seu envolvimento com a investida quando os retornos do investidor decorrentes de seu envolvimento têm o potencial de variar conforme o resultado do desempenho da investida. Os retornos do investidor podem ser somente positivos, somente negativos ou ambos, positivos e negativos. **8.** O investidor controla a investida se possui não apenas poder sobre a investida e exposição a, ou direitos sobre, retornos variáveis decorrentes de seu envolvimento com a investida, mas também a capacidade de usar seu poder para afetar seus retornos decorrentes de seu envolvimento com a investida. **9.** Assim, o investidor com direitos de tomada de decisões deve determinar se é principal ou agente. O investidor que é agente de acordo com os itens B58 a B72 do Pronunciamento não controla a investida quando exerce direitos de tomada de decisões a ele delegados. **Requisitos contábeis 10.** A controladora deve elaborar demonstrações consolidadas utilizando políticas contábeis uniformes para transações similares e outros eventos em circunstâncias similares. **11.** A controladora deve apresentar as participações de não controladores no balanço patrimonial consolidado, dentro do patrimônio líquido, separadamente do patrimônio líquido dos proprietários da controladora. **12.** Mudanças na participação societária detida por controladores de controladora na controlada que não resultam na perda de controle da controlada pela controladora constituem transações patrimoniais (ou seja, transações com os sócios, tais quais operações de aquisição de suas próprias ações para manutenção em tesouraria). **13.** Se a controladora perder o controle da controlada, a controladora deve: (a) desreconhecer os ativos e passivos

da ex-controlada do balanço patrimonial consolidado; (b) reconhecer o investimento remanescente na ex-controlada, se houver, ao seu valor justo na data em que o controle foi perdido e, subsequentemente, contabiliza esse investimento e quaisquer montantes a pagar ou a receber da ex-controlada, de acordo com os Pronunciamentos Técnicos, Orientações e Interpretações relevantes do CPC. Esse valor justo deve ser considerado como o valor justo no reconhecimento inicial de ativo financeiro de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 38 ou, quando apropriado, como custo no reconhecimento inicial de investimento em coligada ou empreendimento controlado em conjunto; (c) reconhecer o ganho ou a perda associado à perda do controle atribuível à excontroladora. 14. O grupo econômico de sociedades (controladora e controladas) deve utilizar práticas contábeis uniformes para registrar e apresentar transações e outros eventos em circunstâncias similares. Se houver diferenças de práticas contábeis, cabe à controladora refazer, para fins de consolidação, as demonstrações da(s) controlada(s) antes da consolidação. 15. As receitas e as despesas da controlada são incluídas nas demonstrações consolidadas a partir da data de aquisição e até a data em que a controladora perde o controle sobre essa controlada. 16. O efeito e os saldos das transações entre as entidades do grupo devem ser eliminados, tanto nos ativos e nos passivos quanto nas receitas e nas despesas. Os resultados derivados de operações com ativos que ainda estejam com uma entidade do grupo econômico precisam ser totalmente eliminados. 17. A defasagem máxima entre as datas de encerramento das demonstrações da controlada e da controladora não deve ser superior a dois meses, devendo ser considerados os efeitos de transações relevantes nesse período. 18. A entidade deve divulgar informações acerca da natureza da relação entre a controladora e suas controladas, bem como outras exigidas pelo Pronunciamento. 19. A Interpretação Técnica CPC 09 – Demonstrações Contábeis Individuais, Demonstrações Separadas, Demonstrações Consolidadas e Aplicação do Método da Equivalência Patrimonial traz mais detalhes sobre investimentos em coligadas, em controladas e também em entidades controladas em conjunto (joint ventures), bem como sobre demonstrações separadas e demonstrações consolidadas.

Em correlação a consulta do Pronunciamento Técnico CPC 36 (completo) pode ser consultado através do acesso ao site em www.cpc.org.br ou nas referências ao final deste posicionamento.

3.2. Obrigatoriedade

A exigência de elaboração das demonstrações consolidadas é imposta pela Lei nº 6.404/1976.

O art. 275 do referido diploma legal assim estabelece:

Art. 275. O grupo de sociedades publicará, além das demonstrações financeiras referentes a cada uma das companhias que o compõem, demonstrações consolidadas, compreendendo todas as sociedades do grupo, elaboradas com observância do disposto no artigo 250.

§ 1º As demonstrações consolidadas do grupo serão publicadas juntamente com as da sociedade de comando.

§ 2º A sociedade de comando deverá publicar demonstrações financeiras nos termos desta Lei, ainda que não tenha a forma de companhia.

§ 3º As companhias filiadas indicarão, em nota às suas demonstrações financeiras publicadas, o órgão que publicou a última demonstração consolidada do grupo a que pertencer.

§ 4º As demonstrações consolidadas de grupo de sociedades que inclua companhia aberta serão obrigatoriamente auditadas por auditores independentes registrados na

Comissão de Valores Mobiliários, e observarão as normas expedidas por essa comissão.

Por sua vez, o art. 249 da mesma Lei estabelece os limites a serem observados. O referido art. 249 assim estabelece:

Art. 249. A companhia aberta que tiver mais de 30% (trinta por cento) do valor do seu patrimônio líquido representado por investimentos em sociedades controladas deverá elaborar e divulgar, juntamente com suas demonstrações financeiras, demonstrações consolidadas nos termos do artigo 250.

Parágrafo único. A Comissão de Valores Mobiliários poderá expedir normas sobre as sociedades cujas demonstrações devam ser abrangidas na consolidação, e:

- a) determinar a inclusão de sociedades que, embora não controladas, sejam financeira ou administrativamente dependentes da companhia;*
- b) autorizar, em casos especiais, a exclusão de uma ou mais sociedades controladas.*

Exemplo:

Determinada empresa sendo Controladora que tiver patrimônio líquido de (*) R\$ 1.000,00 fica obrigado à consolidação de balanço se o valor dos investimentos feitos em sociedades controladas for superior a (*) R\$ 300,00.

(*) valores fictícios utilizados apenas para ilustrar a interpretação do Art. 249 demonstrada acima.

3.2.1 Extensão da Consolidação às Sociedades de Grande Porte

A obrigatoriedade de consolidação das demonstrações contábeis é extensiva às empresas de grande porte, conforme definidas na Lei nº 11.638/2007. Essa obrigatoriedade se aplica, naturalmente, se a empresa se enquadrar nas regras referidas no item 3.2, acima.

Segundo referida Lei nº 11.638/2007, considera-se de **grande porte** para fins exclusivos da lei a sociedade ou conjunto de sociedade sob controle comum que tiver, no exercício social anterior:

Art. 3o Aplicam-se às sociedades de grande porte, ainda que não constituídas sob a forma de sociedades por ações, as disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sobre escrituração e elaboração de demonstrações financeiras e a obrigatoriedade de auditoria independente por auditor registrado na Comissão de Valores Mobiliários.

*Parágrafo único. Considera-se de **grande porte**, para os fins exclusivos desta Lei, a sociedade ou conjunto de sociedades sob controle comum que tiver, no exercício social anterior, **ativo total superior a R\$ 240.000.000,00** (duzentos e quarenta milhões de reais) ou **receita bruta anual superior a R\$ 300.000.000,00** (trezentos milhões de reais).*

Desta forma, as sociedades limitadas ou sociedades por ações de capital fechado que estiverem dentro dos parâmetros acima referidos (enquadradas como sociedades de "grande porte") devem elaborar demonstrações contábeis consolidadas.

3.2.2 Consolidação Integral ou Parcial

A consolidação pode ser integral (total) ou parcial.

A consolidação integral, objeto deste texto, se dá pela controladora, em relação ao total de ativos e passivos e do resultado das controladas, segregando as participações de acionistas não controladores ou não controladores.

Já a consolidação proporcional ocorre quando o controle de uma empresa investida é compartilhado com outra empresa, que é o caso das **joint ventures**.

Neste caso, a investidora deve reconhecer apenas a sua parte proporcional no balanço e no Resultado da empresa investida.

Deverá ser observada as regras do CPC, a qual elencamos resumidamente a seguir:

- a) o item 40A do CPC 19 exige que, em suas demonstrações contábeis individuais, o empreendedor apresente e avalie sua participação em joint ventures usando o método da equivalência patrimonial em conformidade;
- b) a consolidação proporcional e o método de contabilização pelo qual a participação do empreendedor nos ativos, passivos, receitas e despesas da entidade controlada em conjunto são combinadas, linha a linha, com itens similares nas demonstrações contábeis do empreendedor, ou em linhas separadas nessas demonstrações;
- c) um empreendedor está dispensado da consolidação proporcional quando a participação for classificada como mantida para venda (CPC 31), ou o empreendedor também possuir investimentos em controladas e estiver dispensado de apresentar as demonstrações consolidadas.

Joint Ventures: é uma figura jurídica que contempla as associações e as alianças estratégicas entre empresas. Constitui forma associativa sui generis. É modelo jurídico nascido e desenvolvido da prática dos mais variados campos de negócios, reconhecida pela jurisprudência e configurada por contratos formais. Sua aplicação estende-se desde um simples contrato de colaboração, até a união total de sociedades numa única empresa. Modelo estratégico de parceria empresarial, é amplamente utilizada no contexto econômico atual, principalmente com a **consolidação dos blocos econômicos**.

Seguindo um destes contextos a Receita Federal criou este registro o Bloco K, inserindo este controle específico na ECD para que as empresas obrigadas relatem suas transações.

3.2.3 Data das Demonstrações Contábeis para fins da Consolidação

As demonstrações contábeis da controladora e de suas controladas utilizadas na elaboração das demonstrações consolidadas devem ter a mesma data-base.

Quando o final do período das demonstrações contábeis da controladora for diferente do da controlada, a controlada deve elaborar, para fins de consolidação, informações contábeis adicionais de mesma data que as demonstrações contábeis da controladora para permitir que esta consolide as informações contábeis da controlada, a menos que seja impraticável fazê-lo.

Se for impraticável fazê-lo, a controladora deve consolidar as informações contábeis da controlada usando as demonstrações contábeis mais recentes da controlada, ajustadas para refletir os efeitos de transações ou eventos significativos ocorridos entre a data dessas demonstrações contábeis e a data das demonstrações consolidadas.

Em qualquer caso, a diferença entre a data das demonstrações contábeis da controlada e a das demonstrações consolidadas não deve ser superior a 2 meses, e a duração dos períodos das demonstrações contábeis e qualquer diferença entre as datas das demonstrações contábeis devem ser as mesmas de período para período.

3.2.4 Requisitos Contábeis

A controladora deve elaborar demonstrações consolidadas utilizando políticas contábeis uniformes para transações similares e outros eventos em circunstâncias similares.

A consolidação da investida se inicia a partir da data em que o investidor obtiver o controle da investida e cessa quando o investidor perder o controle da investida.

Demonstrações consolidadas devem:

- a) combinar itens similares de ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas, despesas e fluxos de caixa da controladora com os de suas controladas;
- b) compensar (eliminar) o valor contábil do investimento da controladora em cada controlada e a parcela da controladora no patrimônio líquido de cada controlada (o Pronunciamento Técnico CPC 15 explica como contabilizar qualquer ágio correspondente);
- c) eliminar integralmente ativos e passivos, patrimônio líquido, receitas, despesas e fluxos de caixa intragrupo relacionados a transações entre entidades do grupo (resultados decorrentes de transações intragrupo que sejam reconhecidos em ativos, tais como estoques e ativos fixos, são eliminados integralmente). Os prejuízos intragrupo podem indicar uma redução no valor recuperável de ativos, que exige o seu reconhecimento nas demonstrações consolidadas. O Pronunciamento Técnico CPC 32 - Tributos sobre o Lucro se aplica a diferenças temporárias, que surgem da eliminação de lucros e prejuízos resultantes de transações intragrupo.

Seguir Políticas Contábeis Uniformes, a exemplo, se um membro do grupo utilizar políticas contábeis diferentes daquelas adotadas nas demonstrações consolidadas para transações similares e eventos em circunstâncias similares, devem ser feitos ajustes apropriados às demonstrações contábeis desse membro do grupo na elaboração das demonstrações consolidadas para garantir a conformidade com as políticas contábeis do grupo.

A entidade deve incluir as receitas e as despesas de controlada nas demonstrações consolidadas desde a data em que adquire o controle até a data em que deixa de controlar a controlada.

As receitas e as despesas da controlada se baseiam nos valores dos ativos e passivos reconhecidos nas demonstrações consolidadas na data de aquisição. Por exemplo, a despesa de depreciação reconhecida na demonstração consolidada do resultado abrangente após a data de aquisição se baseia nos valores justos dos respectivos ativos depreciáveis correspondentes reconhecidos nas demonstrações consolidadas na data de aquisição.

3.2.5 Exclusões das Demonstrações Consolidadas

A Lei nº 6.404/1976 também estabelece as regras de consolidação. Essas regras constam do art. 250, adiante reproduzido:

Das Normas Sobre Consolidação

Art. 250. Das demonstrações financeiras consolidadas serão excluídas:

I - as participações de uma sociedade em outra;

II - os saldos de quaisquer contas entre as sociedades;

III - as parcelas dos resultados do exercício, dos lucros ou prejuízos acumulados e do custo de estoques ou do ativo não circulante que corresponderem a resultados,

ainda não realizados, de negócios entre as sociedades. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º A participação dos acionistas não controladores no patrimônio líquido e no lucro do exercício será destacada, respectivamente, no balanço patrimonial e na demonstração do resultado do exercício. (Redação dada pela Lei nº 9.457, de 1997)

§ 2º A parcela do custo de aquisição do investimento em controlada, que não for absorvida na consolidação, deverá ser mantida no ativo não circulante, com dedução da provisão adequada para perdas já comprovadas, e será objeto de nota explicativa. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º O valor da participação que exceder do custo de aquisição constituirá parcela destacada dos resultados de exercícios futuros até que fique comprovada a existência de ganho efetivo.

§ 4º Para fins deste artigo, as sociedades controladas, cujo exercício social termine mais de 60 (sessenta) dias antes da data do encerramento do exercício da companhia, elaborarão, com observância das normas desta Lei, demonstrações financeiras extraordinárias em data compreendida nesse prazo.

3.2.6 Regras que dispensa apresentação da Consolidação

As situações a seguir expressam ocorrências que se caracterizam como exceções às regras de consolidação, segundo o CPC 36:

- a) a controladora pode deixar de apresentar as demonstrações consolidadas somente se satisfazer todas as condições a seguir, além do permitido legalmente:
 - a.1) a controladora é ela própria uma controlada (integral ou parcial) de outra entidade, a qual, em conjunto com os demais proprietários, incluindo aqueles sem direito a voto, foram consultados e não fizeram objeção quanto à não apresentação das demonstrações consolidadas pela controladora;
 - a.2) seus instrumentos de dívida ou patrimoniais não são negociados publicamente (bolsa de valores nacional ou estrangeira ou mercado de balcão, incluindo mercados locais e regionais);
 - a.3) ela não tiver arquivado nem estiver em processos de arquivamento de suas demonstrações contábeis junto a uma Comissão de Valores Mobiliários ou outro órgão regulador, visando à distribuição pública de qualquer tipo ou classe de instrumento no mercado de capitais; e
 - a.4) a controladora final, ou qualquer controladora intermediária da controladora, disponibilizar ao público suas demonstrações consolidadas em conformidade com os Pronunciamentos do CPC;
- b) planos de benefícios pós-emprego ou outros planos de benefícios de longo prazo a empregados aos quais seja aplicável o Pronunciamento Técnico CPC 33 - Benefícios a Empregados.

Obs.: Se a controladora final, ou qualquer controladora intermediária da controladora, disponibilizar demonstrações consolidadas em IFRS, como editadas pelo IASB, atende à condição prevista em "a.4".

A isenção a que se refere a letra "a.4" somente pode ser obtida se a controladora final, ou qualquer controladora intermediária da controladora, estiver sujeita à regulamentação brasileira e disponibilizar demonstrações consolidadas no Brasil.

3.3. Aspectos Práticos da Consolidação

Além dos aspectos legais, existem outras situações que recomendam a elaboração de demonstrações consolidadas.

Em linhas gerais, temos que empresas pertencentes a um mesmo grupo formam um conjunto de atividades econômicas complementares.

Considerando-se que as demonstrações contábeis individuais fornecem uma ideia da situação econômico-financeira de cada empresa, se as demonstrações não forem consolidadas, não fornecem uma ideia completa das atividades do conjunto.

Um exemplo clássico diz respeito à análise econômico-financeira. Consideremos os balanços individuais e consolidados adiante:

ATIVO		CONTROLADORA	CONTROLADA	CONSOLIDADO
CIRCULANTE		9.000	3.000	12.000
NÃO CIRCULANTE		18.000	15.000	33.000
TOTAL		27.000	18.000	45.000
PASSIVO		CONTROLADORA	CONTROLADA	CONSOLIDADO
CIRCULANTE		3.000	9.000	12.000
NÃO CIRCULANTE		2.000	1.000	3.000
PL		22.000	8.000	30.000
TOTAL		27.000	18.000	45.000

Se fizermos uma análise financeira simplista, considerando apenas o índice de liquidez corrente e o índice de endividamento, chegaremos à conclusão de que a controlada tem "puxado" para baixo a liquidez da empresa e elevado o endividamento. Veja que no balanço individual a liquidez da controladora é excelente (3,0) e o endividamento, razoável (18,52%). Agora, quando a análise é feita em relação ao grupo, percebemos que a liquidez fica perto daquilo que se convencionou chamar de ideal (1,0). Já o endividamento passa a comprometer 1/3 do ativo, chegando a 33,33%. Esse declínio no consolidado deve-se à situação precária da controlada.

A seguir um comparativo da análise da demonstração financeira com base na Consolidação do Balanço.

Índice de liquidez corrente			CONTROLADORA	CONTROLADA	CONSOLIDADO
	AC	=	3,00	0,33	1,00
	PC				
Índice de endividamento			CONTROLADORA	CONTROLADA	CONSOLIDADO
	Passivo	=	18,52%	55,56%	33,33%
	Ativo total				

Com base em alguns exemplos retirados dos boletins eletrônicos da IOB, passamos a demonstrar alguns aspectos das Consolidações com base entre a Controladora x Controlada.

Esclareça-se que:

- no desenvolvimento dos exemplos adiante, fornecemos o balanço da controladora e da controlada já devidamente ajustados; em seguida, somamos os valores na coluna denominada "total"; a consolidação propriamente dita passa, necessariamente, pelo reconhecimento dos ajustes/eliminações e totalização dos valores na coluna "consolidado";

Exemplo - Operações entre companhias, sem lucros não realizados:

Neste exemplo, simulamos uma consolidação simples, na qual a Empresa Mega apresenta balanço consolidado em relação a sua controlada Sena. Embora tenha havido operações de mercadorias entre as empresas, não há lucros não realizados.

No desenvolvimento do exemplo, considere as premissas a seguir:

Premissas Básicas							
1)	Controladora:	Cia. Mega					
	Controlada:	Cia. Sena					
2)	Mega participa no capital de Sena com:						80%
	Participação de não controladores:						20%
3)	Operações com mercadorias						
	SENA adquiriu mercadorias de terceiros por				80.000		
3.1)	Venda de mercadorias para Mega						
	SENA vende parte dos estoques para Mega						
	Valor da venda				60.000		
	Quantidade vendida dos estoques				50%		
	Portanto, custo de Sena foi de:						
	80.000	x	50%	=	40.000		
	Em 31 de dezembro, data da consolidação, Mega já tinha vendido toda a mercadoria adquirida de Sena. Isso significa dizer que todo o lucro na operação foi realizado.						

3.2)	Venda de mercadorias para terceiros						
	Sena vende parte dos estoques para terceiros						
	Valor da venda				100.000		
	Quantidade vendida dos estoques				35,00%		
	Portanto, custo de Sena na operação com terceiros foi de:						
	80.000	x	35,00%	=	28.000		
4)	Lucros nos estoques com empresas ligadas						
	Margem de lucro de Sena						
	Lucro bruto/vendas						33,33%
	A margem de lucro foi assim determinada:						
	Lucro bruto	=	20.000*	=	33,33%		
	Vendas		60.000				
	* \$ 60.000 - \$ 40.000						
	Saldo em estoque						
	Em relação às compras junto a Sena, o inventário mostrou que Mega tem em seus estoques (conforme vimos acima, Mega, na data da consolidação, havia vendido toda a mercadoria):						0

Portanto:					
Saldo em estoque					0
Margem de lucro de Sena					33,333%
Lucros nos estoques (não realizado)					0
CMV que deve ser eliminado na consolidação					
Vendas realizadas para Mega					60.000
(-) Lucros nos estoques de Mega					0
(=) CMV a ser eliminado					60.000
5)	Em 31 de dezembro, data da consolidação e encerramento do exercício, a controladora teve que proceder à equivalência patrimonial. Com base nas informações que constam do balanço da controlada e das premissas apresentadas, o resultado com o MEP foi assim determinado:				
	Mega	Sena			
		PL	Lucro do exercício corrente		
		135.800	42.800		
	Participação	80%	80%		
	(=) Investimento/MEP	108.640	34.240		

Veja que, no balanço apresentado, o valor de \$ 108.640 consta da conta investimento, da investidora; já o valor de \$ 34.240 consta da DRE, como resultado com o MEP.

Com base nas premissas acima, devem ser elaborados os seguintes lançamentos de eliminações:

ELIMINAÇÕES			
Eliminação do saldo de contas a receber e contas a pagar entre empresas ligadas			
(1)	D - CONTAS A PAGAR (CONSOLIDADO)	80.000	
	C - CONTAS A RECEBER (CONSOLIDADO)		80.000
Eliminação de venda e lucros não realizados entre empresas ligadas			
(2)	D - VENDAS (CONSOLIDADO)	60.000	
	C - CMV (CONSOLIDADO)		60.000
Eliminação da participação societária			
(3)	D - CAPITAL (CONSOLIDADO)	40.000	
	D - RESERVAS (CONSOLIDADO)	16.000	
	D - RESULTADO DO EXERCÍCIO (MEP) (CONSOLIDADO)	34.240	
	D - LUCROS DE ANOS ANTERIORES (PL) (CONSOLIDADO)	18.400	
	C - INVESTIMENTO (CONSOLIDADO)		108.640
Eliminação da Participação de não controladores			
(4)	D - CAPITAL (CONSOLIDADO)	10.000	
	D - RESERVAS (CONSOLIDADO)	4.000	
	D - RESULTADO DO EXERCÍCIO (NÃO CONTROLADORES) (CONSOLIDADO)	8.560	
	D - LUCRO DE ANOS ANTERIORES (CONSOLIDADO)	4.600	
	C - PARTICIPAÇÃO DE NÃO CONTROLADORES (CONSOLIDADO)		27.160
Encerramento dos lançamentos efetuados em resultado			
(5)	D - LUCRO DO EXERCÍCIO CORRENTE (PL) (CONSOLIDADO)	42.800	
	C - RESULTADO DO EXERCÍCIO (RESULTADO) (CONSOLIDADO)		42.800

Feitos os lançamentos de ajustes/eliminações, os balanços individuais da controladora e controlada e o balanço consolidado estarão assim representados:

CONTAS	MEGA	SENA	TOTAL	ELIMINAÇÕES		CONSOLIDADO
				DÉBITO	CRÉDITO	
CIRCULANTE						
Caixa e equivalentes	15.000	1.300	16.300			16.300
Contas a receber terceiros	160.000	25.000	185.000			185.000
Contas a receber - Empresa ligada		80.000	80.000		(1) 80.000	0
Estoques	126.000	17.000	143.000		(2) 0	143.000
Total do circulante	301.000	123.300	424.300	0	80.000	344.300
NÃO CIRCULANTE						
Investimento	108.640		108.640		(3) 108.640	0
Imobilizado	300.000	25.000	325.000			325.000
Total do não circulante	408.640	25.000	433.640	0	108.640	325.000
TOTAL DO ATIVO	709.640	148.300	857.940	0	188.640	669.300

PASSIVO	MEGA	SENA	TOTAL	ELIMINAÇÕES		CONSOLIDADO
				DÉBITO	CRÉDITO	
CIRCULANTE						
Fornecedores	60.000	6.000	66.000			66.000
Obrigações trabalhistas	23.000	1.500	24.500			24.500
Obrigações tributárias	30.000	2.000	32.000			32.000
Total do circulante	113.000	9.500	122.500			122.500
NÃO CIRCULANTE						
Empréstimos a pagar	210.000	3.000	213.000			213.000
Contas a pagar - Empresa ligada	80.000		80.000	80.000	(1)	0
Total do passivo não circulante	290.000	3.000	293.000	80.000	0	213.000
Patrimônio líquido						
Capital	120.000	50.000	170.000	40.000	(3)	120.000
			0	10.000	(4)	
Reservas	32.000	20.000	52.000	16.000	(3)	32.000
			0	4.000	(4)	
Lucros acumulados						
Lucro de anos anteriores	45.000	23.000	68.000	18.400	(3)	45.000
				4.600	(4)	
Lucro do exercício corrente	109.640	42.800	152.440	42.800	(5)	109.640
Participação de não controladores					(4)	27.160
Total do PL	306.640	135.800	442.440	135.800	0	333.800
TOTAL DO PASSIVO	709.640	148.300	857.940	215.800	0	669.300

DRE	MEGA	SENA	TOTAL	ELIMINAÇÕES			CONSOLIDADO
				DÉBITO		CRÉDITO	
Vendas	1.400.000	160.000	1.560.000	60.000	(2)		1.500.000
(-) CMV/CPV	-800.000	-68.000	-868.000		(2)	60.000	-808.000
(=) Lucro bruto	600.000	92.000	692.000	60.000		60.000	692.000
Despesas operacionais							
Administrativas	-230.000	-10.000	-240.000				-240.000
Com vendas	-130.000	-4.000	-134.000				-134.000
Financeiras	-85.600	-800	-86.400				-86.400
Outras	-25.000	-400	-25.400				-25.400
Resultado com MEP	34.240		34.240	34.240	(3)		0
(=) Total das despesas operacionais	-436.360	-15.200	-451.560	34.240		0	-485.800
Outras receitas e desp. não operacional	26.000	-16.000	10.000				10.000
(=) Lucro antes do IRPJ/CSL	189.640	60.800	250.440	94.240		60.000	216.200
(-) IRPJ/CSL	-80.000	-18.000	-98.000			0	-98.000
(=) Lucro do exercício	109.640	42.800	152.440	94.240		60.000	118.200
Participação de não controladores				8.560	(4)		-8.560
Subtotal/lucro líquido do exercício				102.800		60.000	109.640
Resultado do exercício					(5)	42.800	
Total				102.800		102.800	

3.4. Conglomerados Economicos – Bloco K da ECD

Os conceitos de grupo societário e de grupo econômico são importantes para o entendimento das devidas consolidações, assim legalmente definidos:

A legislação societária define a ocorrência de grupo societário quando a sociedade controladora e suas controladas, mediante convenção se obrigam a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns em que as relações entre as sociedades, a estrutura administrativa do grupo e a coordenação ou subordinação dos administradores das sociedades filiadas serão estabelecidas na convenção do grupo, mas cada sociedade conservará personalidade e patrimônios distintos.

O grupo econômico é definido pela legislação trabalhista sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica e serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

A partir da publicação do Ato Declaratório Executivo Cofis nº 93/2016, foi inserido um novo **Registro Bloco K na ECD**, na versão leiute 5, com 11 blocos que será declaradas as informações contábeis de forma consolidada e as demonstrações financeiras do grupo econômico.

K	ABERTURA DO BLOCO K	K001	1	1
K	PERÍODO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL CONSOLIDADA	K030	2	0:1
K	RELAÇÃO DAS EMPRESAS CONSOLIDADAS	K100	3	0:N
K	RELAÇÃO DOS EVENTOS SOCIETÁRIOS	K110	4	0:N
K	EMPRESAS PARTICIPANTES DO EVENTO SOCIETÁRIO	K115	5	0:N
K	PLANO DE CONTAS CONSOLIDADO	K200	2	1:N
K	MAPEAMENTO PARA O PLANO DE CONTAS DAS EMPRESAS CONSOLIDADAS	K210	3	0:N
K	SALDOS DAS CONTAS CONSOLIDADAS	K300	3	0:N
K	EMPRESAS DETENTORAS DAS PARCELAS DO VALOR ELIMINADO TOTAL	K310	4	0:N
K	EMPRESAS CONTRAPARTES DAS PARCELAS DO VALOR ELIMINADO TOTAL	K315	5	0:N
K	ENCERRAMENTO DO BLOCO K	K990	1	1

Como já referenciado neste posicionamento o Pronunciamento Técnico CPC 36 (R3) do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, está em vigor desde 01.01.2013 que trata de demonstrações consolidadas, o qual tem por objetivo estabelecer princípios para a apresentação e elaboração de demonstrações consolidadas quando a entidade controla uma ou mais entidades.

Desta forma o administrador/controler/controlador da entidade jurídica controladora, tem que conhecer os conceitos para inserir as informações de acordo com os critérios das normas de contabilidade, que serão analisados pelo fisco, dentre a qual destacamos alguns conceitos com base do CPC 36 e no NBC TSP 6.

Conceitos:

- Demonstrações consolidadas são as demonstrações contábeis de grupo econômico, em que os ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas, despesas e fluxos de caixa da controladora e de suas controladas são apresentados como se fossem uma única entidade econômica.
- Controle de investida: um investidor controla a investida quando está exposto a, ou tem direitos sobre, retornos variáveis decorrentes de seu envolvimento com a investida e tem a capacidade de afetar esses retornos por meio de seu poder sobre a investida.
- Tomador de decisões: entidade com direitos de tomada de decisões que seja principal ou agente de outras partes.
- Grupo econômico é a controladora e todas as suas controladas.

- e) Participação de não controlador é a parte do patrimônio líquido da controlada não atribuível, direta ou indiretamente, à controladora.
- f) Controladora é uma entidade que controla uma ou mais controladas.
- g) Controlada é a entidade que é controlada por outra entidade.
- h) Poder são direitos existentes que dão a capacidade atual de dirigir as atividades relevantes.
- i) Atividades relevantes: são atividades da investida que afetam significativamente os retornos da investida.
- j) Direitos de proteção são direitos destinados a proteger o interesse da parte que os detém, sem dar a essa parte poder sobre a entidade à qual esses direitos se referem.
- k) Direitos de destituição são direitos de privar o tomador de decisões de sua autoridade de tomada de decisões.
- l) Entidade de investimento é a entidade que:
 - l.1) obtém recursos de um ou mais investidores com o intuito de prestar a esses investidores serviços de gestão de investimento;
 - l.2) se compromete com os seus investidores no sentido de que seu propósito comercial é investir recursos exclusivamente para retornos de valorização do capital, receitas de investimentos ou ambos; e
 - l.3) mensura e avalia o desempenho de substancialmente todos os seus investimentos com base no valor justo. (Incluída pela NBC TG 36 (R2)).

Em relação as dúvidas, atualmente existe o material disponibilizado pela Receita Federal que encontra-se publicado no site <http://sped.rfb.gov.br/pasta/show/1569>, que referencia o manual de orientação da ECD, e traz o leiaute específico sem maiores detalhes:

Apenas consta alguns exemplos do funcionamento na estrutura no Bloco K, a qual será informado pela empresa Controladora as participações de outras empresas participantes Controladas, detalhando o percentual de participação como consta no exemplo publicado no Registro K100, com a participação de uma controlada na controladora objetivando a demonstração consolidada:

V - Exemplo de Preenchimento:

K100|105|1234| 1111111|EMPRESA PARTICIPANTE Z|30,00|S|100,00|01012016|31122016|

Campo 01 – Tipo de Registro: K100

Campo 02 – Código do País: 105.

Campo 03 – Código de Identificação da Empresa: 1234.

Campo 04 – CNPJ (Somente os 8 primeiros dígitos): 11.111.111.

Campo 05 – Nome Empresarial: Empresa Participante Z.

Campo 06 – Percentual de Participação Total do Conglomerado na Empresa no Final do Período Consolidado: 30%.

Campo 07: Evento Societário Ocorrido no Período: S = Sim.

Campo 08: Percentual de Consolidação da Empresa no Final do Período Consolidado: 100%.

Campo 09: Data Inicial do Período da Escrituração Contábil da Empresa que Foi Consolidada: 01/01/2016.

Campo 10: Data Final do Período da Escrituração Contábil da Empresa que Foi Consolidada: 31/12/2016.

QUESTÕES:

1. Detalhamento do Bloco K:

Dentro destes 11 registros apresentados do bloco K, as informações serão distribuídas em subgrupos que será imputada dentro da ECD de forma detalhada:

- **Demonstrações Consolidadas**
 - ✓ Informações publicadas,
 - ✓ Normas contábeis CPC 36

- ✓ ECD empresa líder consolidadora
- ✓ Balanço Patrimonial e DRE
- ✓ Relação de Empresas
- ✓ Eventos Societários
- ✓ Transações entre partes e eliminações
- ✓ **Balanço Patrimonial e DRE**
- ✓ Valores aglutinados,
- ✓ Valores eliminados
- ✓ Valores consolidados
- **Relação de empresas**
- ✓ Empresas participantes
- ✓ Relação completa
- ✓ Data base individual
- ✓ Percentuais de participação
- ✓ Percentuais de consolidação
- **Eventos Societários**
- ✓ Alterações na composição do grupo
- ✓ Alienações e aquisições
- ✓ Transformações empresárias
- ✓ Partes envolvidas
- **Transações entre Partes**
- ✓ Valores objetos de eliminação no processo de consolidação
- ✓ Detalhamento dos valores por partes envolvidas na operação

2. Quem são as PJ obrigadas a entregar?

De acordo com a Lei das S.A. devem elaborar e divulgar, juntamente com suas demonstrações financeiras, demonstrações consolidadas:

- a) companhias abertas (art. 249) que tiverem mais de 30% do seu patrimônio líquido representado por investimentos em controladas;
Nota: Considera-se controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores (§ 2º do art. 243 da Lei das S/A).
- b) grupos empresariais que se constituírem formalmente em grupos de sociedades na forma do Capítulo XXI da Lei nº 6.404/76, independentemente de serem ou não companhias abertas. Será aplicável mesmo que a sociedade de comando não seja S.A., tal como no caso de uma Limitada.
Os Investimentos em controladas são representados pela soma algébrica dos seguintes valores contábeis na controladora: valor da equivalência patrimonial no balanço, ágios não amortizados, saldos líquidos também dos deságios e provisões para perdas permanentes.

3. O que são “Eliminações” descrito nos registros K300 / K310?

Antes de informar os dados nestes registros, o Contador deve realizar alguns trabalhos de checagem.

Na consolidação das demonstrações contábeis, é recomendável a utilização e manutenção de papéis de trabalho, hoje eletrônicos.

Nesses papéis, são transcritos, primeiramente, todos os saldos das contas de cada uma das empresas objeto da consolidação nas suas respectivas colunas. Esses saldos, naturalmente, são extraídos das demonstrações contábeis finais de cada empresa, normalmente em uma mesma data.

Em seguida, é feita a totalização dos saldos. Soma horizontal para totalizar os saldos e soma vertical para confirmar se a soma foi feita corretamente.

O próximo passo é proceder ao registro dos lançamentos de eliminações/ajustes (exclusivamente para fins de consolidação - não há efeito fiscal ou societário em relação a esses lançamentos).

Por fim, ao se fazer a soma algébrica da coluna total com a coluna de eliminações/ajustes, chegamos ao valor das demonstrações consolidadas (coluna "consolidado"). O total do ativo e o do passivo dessa coluna, naturalmente, devem ser iguais. Em relação à demonstração do resultado do exercício, a linha lucro líquido do exercício (consolidado) deve coincidir com o lucro do exercício corrente, no patrimônio líquido do balanço consolidado.

Desta forma deve seguir os procedimentos de consolidação:

- ✓ combinar itens similares de ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas, despesas e fluxos de caixa da controladora com os de suas controladas;
- ✓ compensar (eliminar) o valor contábil do investimento da controladora em cada controlada e a parcela da controladora no patrimônio líquido de cada controlada (o Pronunciamento Técnico CPC 15 explica como contabilizar qualquer ágio correspondente);
- ✓ eliminar integralmente ativos e passivos, patrimônio líquido, receitas, despesas e fluxos de caixa intragrupo relacionados a transações entre entidades do grupo (resultados decorrentes de transações intragrupo que sejam reconhecidos em ativos, tais como estoques e ativos fixos, são eliminados integralmente). Os prejuízos intragrupo podem indicar uma redução no valor recuperável de ativos, que exige o seu reconhecimento nas demonstrações consolidadas. O Pronunciamento Técnico CPC 32 - Tributos sobre o Lucro se aplica a diferenças temporárias, que surgem da eliminação de lucros e prejuízos resultantes de transações intragrupo.

Exemplo no manual:

Registro K 300

V - Exemplo de Preenchimento:

[K300|1.01.01.01.01|1000,00|D|300,00|D|700,00|D|

Campo 01 – Tipo de Registro: K300.

Campo 02 – Código da Conta Consolidada: 1.01.01.01.01.

Campo 03 – Valor Absoluto do Aglutinado: R\$ 1.000,00.

Campo 04 – Indicador da Situação do Valor Aglutinado: D.

Campo 05 – Valor Absoluto das Eliminações: R\$ 300,00.

Campo 06 – Indicador da Situação do Valor Eliminado: D.

Campo 07 – Valor Absoluto Consolidado: R\$ 700,00 (R\$ 1.000,00 – R\$ 300,00).

Campo 08 – Indicador da Situação do Valor Absoluto Consolidado: D.

Registro K 310

[K310|1234|100,00|D|

Campo 01 – Tipo de Registro: K310.

Campo 02 – Código da Empresa Detentora do Valor Aglutinado que Foi Eliminado: 1234.

Campo 03 – Parcela do Valor Eliminado Total: R\$ 100,00.

Campo 04 – Indicador da Situação do Valor Eliminado: D.

4. No registro K315 o que mostrar? O que são Contrapartes?

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

Mudanças na participação societária detida por controladores de controladora na controlada que não resultam na perda de controle da controlada pela controladora constituem transações patrimoniais (ou seja, transações com os sócios, tais quais operações de aquisição de suas próprias ações para manutenção em tesouraria).

A entidade deve atribuir os lucros e os prejuízos e cada componente de outros resultados abrangentes aos proprietários da controladora e às participações de não controladores. A entidade deve atribuir também o resultado abrangente total aos proprietários da controladora e às participações de não controladores, ainda que isto resulte em que as participações de não controladores tenham saldo deficitário.

Se a controlada tiver ações preferenciais em circulação com direito a dividendos cumulativos, que sejam classificadas como patrimônio líquido e sejam detidas por acionistas não controladores, a entidade deve calcular sua parcela de lucros e prejuízos após efetuar ajuste para refletir os dividendos sobre essas ações, tenham ou não esses dividendos sido declarados.

Quando a proporção do patrimônio líquido detida por participações de não controladores sofrer modificações, a entidade deve ajustar os valores contábeis das participações de controladoras e de não controladores para refletir as mudanças em suas participações relativas na controlada.

A entidade deve reconhecer diretamente no patrimônio líquido qualquer diferença entre o valor pelo qual são ajustadas as participações de não controladores e o valor justo da **contrapartida** paga ou recebida e deve atribuir essa diferença aos proprietários da controladora.

Desta forma, deverá ser avaliado o cenário da entidade jurídica para que seja inserida a informação neste respectivo registro.

Exemplo da estrutura de acordo com o manual da ECD – Registro K315:

V - Exemplo de Preenchimento:
 K315 5678 2.01.02.01.02 100,00 D
Campo 01 – Tipo de Registro: K310.
Campo 02 – Código da Empresa da Contrapartida: 5678.
Campo 03 – Código da Conta Consolidada da Contrapartida: 2.01.02.01.02.
Campo 04 – Parcela da Contrapartida do Valor Eliminado Total: R\$ 100,00.
Campo 05 – Indicador da Situação do Valor Eliminado: D.

5. Este bloco é obrigatório já para ano calendário 2016?

Como consta no manual da ECD, a apresentação das consolidações será facultativa para o ano calendário 2016, sendo obrigatório a partir de 2017 com entrega a Receita Federal no exercício de 2018.

6. Como calcular “PER_CONS Percentual de consolidação da empresa no final do período consolidado: Informar o percentual do resultado da empresa que foi para a consolidação.” ?

A consolidação representa a soma dos valores das operações contábeis das empresas controladas e da controladora, ajustada pela eliminação dos valores decorrentes de operações realizadas entre as empresas sem participação de terceiros alheios ao grupo das empresas que estiverem sendo consolidadas e dos resultados não realizados contidos nos ativos das empresas incluídas na consolidação.

A consolidação deve apresentar as demonstrações financeiras da controladora e suas controladas como se o grupo fosse uma única empresa.

Assim, tendo em mãos as demonstrações financeiras das empresas que serão consolidadas, a técnica básica será, primeiramente, somar os saldos das contas.

Considerando-se três empresas que tenham os seguintes valores como disponibilidades:

Empresa A R\$ 25.000,00

Empresa B R\$ 10.000,00

Empresa C R\$ 35.000,00

Neste caso, o saldo consolidado de disponível é a somatória do disponível das três empresas que é de R\$ 70.000,00.

O mesmo procedimento se aplica para as demais contas do balanço, como duplicatas a receber, estoques, imobilizado, contas a pagar, etc.

Todo o processo de consolidação está demonstrado neste procedimento a partir do **tópico 3.3 – Aspectos Práticos da Consolidação**, com o passo a passo o que irá denotar o percentual de consolidação da controladora e controladas na consolidação final.

4. Conclusão

O objetivo da consolidação é apresentar aos interessados nas informações contábeis os resultados das operações e a posição financeira da sociedade controladora e de suas controladas, como se o grupo fosse uma única empresa que tivesse uma ou mais filiais ou divisões.

As demonstrações financeiras consolidadas nos permitem conhecer a real situação de um grupo de empresas que atuam no mercado sob um controle comum.

Para sabermos quais as empresas devem ser incluídas nas demonstrações consolidadas utilizamos os conceitos de controle acionário e o conceito de exercício de controle da decisão em relação a políticas a serem seguidas pelas empresas, conhecido como "influência sobre a administração".

Devemos lembrar que as diversas empresas de um mesmo grupo formam um conjunto de atividades econômicas que, muitas vezes, são complementares umas das outras.

Os analistas e gestores das demonstrações consolidadas devem, em suas análises, considerar que as demonstrações financeiras consolidadas representam o reflexo de um conjunto de atividades econômicas de um grupo empresarial.

O grande mérito da consolidação é "enxergar" as operações de um grupo, eliminando os efeitos das operações que representam transferências de valores e bens de uma empresa para outra, sem representar qualquer acréscimo ao patrimônio dos proprietários do grupo.

Dentre os aspectos já apresentados neste posicionamento, a consolidação de balanços já é uma prática adotada em muitos países seguindo as normas internacionais de contabilidade, e particularmente naqueles em que o sistema de captação de recursos, por meio da emissão de ações ao público através das Bolsas de Valores, é importante para as empresas.

A partir do ano-calendário 2016, estas informações serão imputadas através de um Registro específico na Escrituração Contábil Digital (Bloco K) e servirá para que o Fisco acompanhe de forma detalhada as informações, com objetivo de aprimorar o *compliance* de modo a fazer cumprir as normas legais e regulamentares, cruzando os dados com outros meio através da evolução dos SPED's, que a cada ano vem aprimorando e exigindo mais dos contribuintes a qualidade das informações que serão auditadas pelo fisco.

“O conteúdo deste documento não acarreta a assunção de nenhuma obrigação da Totvs perante o Cliente solicitante e/ou terceiros que porventura tiverem acesso ao material, tampouco representa a interpretação ou recomendação da TOTVS sobre qualquer lei ou norma. O intuito da Totvs é auxiliar o cliente na correta utilização do software no que diz respeito à aderência à legislação objeto da análise. Assim sendo, é de TOTAL RESPONSABILIDADE do Cliente solicitante, a correta interpretação e aplicação da legislação em vigor para a utilização do software contratado, incluindo, mas não se limitando a todas as obrigações tributárias principais e acessórias.”

5. Informações Complementares

Este Registro (Bloco K) demandará um desenvolvimento e aprimoramentos no sistema, afim de que estas informações possam ser inseridas no respectivo registro de acordo com as especificações no leiaute da ECD.

Importante ressaltar que as informações a serem Escriturações Contábeis Consolidadas, deve ser preenchido pela empresa controladora, conforme destacado abaixo:

Bloco 0: Abertura, Identificação e Referências

Registro 0000: Abertura do Arquivo Digital e Identificação do Empresário ou da Sociedade Empresária.

O registro 0000 abre o arquivo da ECD, informa o período correspondente à escrituração e identifica a pessoa jurídica.

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Tamanho	Decimal	Valores Válidos	Obrigatório	Regras de Validação do Campo
20	IND_ESC_CONS	Escriturações Contábeis Consolidadas: (Deve ser preenchido pela empresa controladora obrigada a informar demonstrações contábeis consolidadas, nos termos da Lei nº 6.404/76 e/ou do Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas) S – Sim N – Não	C	001	-	[S; N]	Sim	[REGRA_CONGLOMERADO_MES_12]

6. Referencias

- <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=67>
- http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/449_CPC%2036%20R3%20Sum%C3%A1rio.pdf

- <http://www.portaldecontabilidade.com.br/ibracon/npc21.htm>
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm
- http://cfc.org.br/wp-content/uploads/2016/02/NBC_TSP_6_Demonstracoes_Consolidadas_e_Separadas.pdf
- [http://sped.rfb.gov.br/estatico/0F/F1E89FBAAB0B00C9B795215D2ED40ECD82A164/Manual_de_Orienta%c3%a7%c3%a3o_da_ECD_2020_Dezembro_Leiaute_9%20\(2020-12-17\).pdf](http://sped.rfb.gov.br/estatico/0F/F1E89FBAAB0B00C9B795215D2ED40ECD82A164/Manual_de_Orienta%c3%a7%c3%a3o_da_ECD_2020_Dezembro_Leiaute_9%20(2020-12-17).pdf)
- [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG36\(R3\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG36(R3).pdf)

7. Histórico de Alterações

ID	Data	Versão	Descrição	Chamado/ Ticket
AM	30/01/2017	1.00	Aspectos práticos da consolidação do Balanço Patrimonial e a Demonstração de Resultados de Exercícios e reflexos no Bloco K da Escrituração Contábil Digital.	375075