



Estratégia
CONCURSOS

Aula 19

Contabilidade Geral p/ Auditor Fiscal do Trabalho - AFT 2017 (Com videoaulas)

Professores: Gabriel Rabelo, Luciano Rosa

AULA 19: 16. FUSÃO, CISÃO E INCORPORAÇÃO DE EMPRESAS. 17. CONSOLIDAÇÃO DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS. 18. TRIBUTOS RECUPERÁVEIS.**SUMÁRIO**

APRESENTAÇÃO.....	2
1. FUSÃO, CISÃO E INCORPORAÇÃO DE EMPRESAS.....	2
1.1 - INTRODUÇÃO	2
1.2 - DEFINIÇÕES	3
1.2.1 - INCORPORAÇÃO.....	3
1.2.2 - FUSÃO	4
1.2.3 - CISÃO.....	4
1.3 - COMPETÊNCIA PARA INCORPORAÇÃO, FUSÃO E CISÃO.....	5
1.4 - PROTOCOLO	5
1.5 - JUSTIFICAÇÃO	6
1.6 - CAPITAL SOCIAL	6
1.7 - DIREITOS NOS PROCESSOS DE REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA	6
1.7.1 - DIREITO DOS ACIONISTAS	6
1.7.2 - DIREITOS DOS DEBENTURISTAS	7
1.7.3 - DIREITO DOS CREDORES.....	7
1.8 - ASPECTOS CONTÁBEIS	7
1.8.1 - INCORPORAÇÃO.....	7
1.8.2 - FUSÃO	9
1.8.3 - CISÃO.....	11
2. CONSOLIDAÇÃO DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.....	12
2.1) CONCEITOS:	14
2.2) TÉCNICA DE CONSOLIDAÇÃO:.....	15
2.2.1) DATA DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS USADAS PARA A CONSOLIDAÇÃO:.....	15
2.2.2) POLÍTICAS CONTÁBEIS UNIFORME.....	16
2.3) OBRIGATORIEDADE:	17
2.4) CONTROLE:	18
2.5. REQUISITOS CONTÁBEIS	19
2.6. PARTICIPAÇÃO DE NÃO CONTROLADORES	20
2.7. PERDA DE CONTROLE	20
3) RESOLUÇÃO DE QUESTÕES	20
3.1 – OBJETIVO DA CONSOLIDAÇÃO:	21
3.2 – ELIMINAÇÃO QUE DEVEM SER REALIZADAS NA CONSOLIDAÇÃO.....	24
3.2.1. – ELIMINAÇÃO DAS PARTICIPAÇÕES	24
3.2.2. – ELIMINAÇÃO DOS SALDOS DE QUAISQUER CONTAS	27
3.2.3. – ELIMINAÇÃO DOS SALDOS DOS LUCROS NÃO REALIZADOS.....	28
3.2.4. – ELIMINAÇÃO DOS SALDOS DOS LUCROS NÃO REALIZADOS NA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO	30
4 – RESUMO	32
5. IMPOSTOS RECUPERÁVEIS	34
5.1. COMPRA DE MATÉRIA PRIMA	37
5.2. COMPRA DE MERCADORIA POR EMPRESA COMERCIAL (AQUISIÇÃO DE INDÚSTRIA)	37
5.3. COMPRA DE MERCADORIA POR EMPRESA COMERCIAL (AQUISIÇÃO DE EMPRESA COMERCIAL)	38
6. QUESTÕES COMENTADAS	40
7. QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA	57
8. GABARITO DAS QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA	62

APRESENTAÇÃO

Olá, meus amigos. Como estão?!

Nessa aula, vamos estudar os itens – 16. Fusão, cisão e incorporação de empresas. 17. Consolidação de demonstrações contábeis. 18. Tributos recuperáveis.

O site Estratégia Concursos tem um ótimo fórum para dúvidas, vamos usá-lo!

Forte abraço!

Gabriel Rabelo/Luciano Rosa.

Observação: Acompanhem nossas redes sociais para dicas, questões e atualizações gratuitas:

Facebook: [Página - Gabriel Rabelo](#)

[Página - Luciano Rosa](#)

YouTube: [Canal do YouTube - Gabriel Rabelo](#)

Periscope: [@gabrielrabelo87](#) e [@proflucianorosa](#)

Participe também do nosso grupo de estudos no Facebook "Contabilidade para Concursos": [Clique aqui!](#)

1. FUSÃO, CISÃO E INCORPORAÇÃO DE EMPRESAS

1.1 - INTRODUÇÃO

No Brasil temos diversos tipos societários que permitem o exercício do empreendedorismo.

Embora a quase que totalidade dos empreendimentos sejam tomados sob a forma de sociedade limitada e sociedade anônima, é possível a adoção de outros tipos (como sociedade em nome coletivo, sociedade em comandita simples).

Imagine-se que ALFA constitua determinado tipo societário e, decidindo expandir sua área negocial, resolve juntamente de BETA realizar determinado empreendimento. Todavia, os sócios pretendem trabalhar juntos, formalizando

toda a operação na Junta Comercial, para que dividam os riscos e benefícios inerentes ao mercado.

Assim, para que se evite a extinção de ALFA e BETA, processo que pode ser extremamente burocrático e moroso, a legislação prevê caminhos alternativos, passos estes que coliram no mesmo fim, através de outros passos, como por exemplo, a fusão.

Além da fusão, existem outros tipos de processos de reorganização e reestruturação de empresas, como a incorporação ou, ainda, a cisão.

Essas operações podem se dar entre os diversos tipos societários, conforme preconiza o artigo 223 da Lei das Sociedades por Ações:

Art. 223. A incorporação, fusão ou cisão podem ser operadas entre sociedades de tipos iguais ou diferentes e deverão ser deliberadas na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou contratos sociais.

O artigo supra ainda destaca que o quórum deve ser aquele previsto no estatuto ou contrato social.

Se a fusão, incorporação ou cisão envolverem companhia aberta, a companhia que lhe suceder também será aberta.

Art. 223. § 3º Se a incorporação, fusão ou cisão envolverem companhia aberta, as sociedades que a sucederem serão também abertas, devendo obter o respectivo registro e, se for o caso, promover a admissão de negociação das novas ações no mercado secundário, no prazo máximo de **cento e vinte dias**, contados da data da assembleia-geral que aprovou a operação, observando as normas pertinentes baixadas pela Comissão de Valores Mobiliários.(Incluído pela Lei nº 9.457, de 1997).

1.2 - DEFINIÇÕES

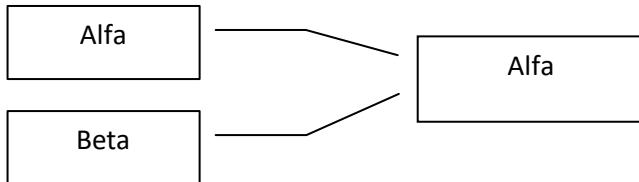
1.2.1 - INCORPORAÇÃO

Segundo a Lei 6.404/76:

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

Com efeito, imagine-se a sociedade ALFA e BETA. Há incorporação se, por exemplo, BETA deixa de existir, sendo incorporada a ALFA, passando apenas essa a existir, sucedendo BETA em todos os direitos e obrigações.

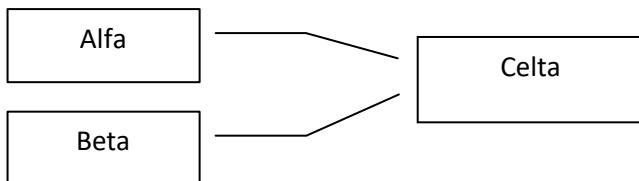
A sociedade incorporada é extinta, independentemente de sua liquidação ou dissolução.



1.2.2 - FUSÃO

Art. 228. A fusão é a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar sociedade nova, que lhes sucederá em todos os direitos e obrigações.

Assim, duas ou mais sociedades se juntam para a formação de uma nova. As antigas desaparecem.



1.2.3 - CISÃO

Segundo a Lei das Sociedades por Ações:

Art. 229. A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.

Assim, temos cisão se a empresa ALFA transfere seu patrimônio total ou parcialmente para a empresa BETA (já existente) ou CELTA (criada para esse fim específico).

Essa transferência de patrimônio pode ser **total** ou **parcial**, quando a cindida transfere todo seu patrimônio ou apenas parte dele.

Ilustramos um dos exemplos da fusão, para empresa não existente, de 50% do patrimônio.

ANTES



DEPOIS



1.3 - COMPETÊNCIA PARA INCORPORAÇÃO, FUSÃO E CISÃO

As operações societárias de incorporação, fusão ou cisão devem se submeter ao crivo da **Assembleia Geral**, nos termos do artigo 122, da Lei 6.404/76:

Art. 122. Compete privativamente à assembleia geral: (Redação dada pela Lei nº 12.431, de 2011).

VIII - deliberar sobre transformação, fusão, incorporação e cisão da companhia, sua dissolução e liquidação, eleger e destituir liquidantes e julgar-lhes as contas; e (Redação dada pela Lei nº 10.303, de 2001)

1.4 - PROTOCOLO

O protocolo é nada mais do que um documento preparado pelas sociedades envolvidas, contendo informações relevantes sobre o processo de operação societária.

Segundo o artigo 224:

Art. 224. As condições da incorporação, fusão ou cisão com incorporação em sociedade existente constarão de protocolo firmado pelos órgãos de administração ou sócios das sociedades interessadas, que incluirá:

I - o número, espécie e classe das ações que serão atribuídas em substituição dos direitos de sócios que se extinguirão e os critérios utilizados para determinar as relações de substituição;

II - os elementos ativos e passivos que formarão cada parcela do patrimônio, no caso de cisão;

III - os critérios de avaliação do patrimônio líquido, a data a que será referida a avaliação, e o tratamento das variações patrimoniais posteriores;

IV - a solução a ser adotada quanto às ações ou quotas do capital de uma das sociedades possuídas por outra;

V - o valor do capital das sociedades a serem criadas ou do aumento ou redução do capital das sociedades que forem parte na operação;

VI - o projeto ou projetos de estatuto, ou de alterações estatutárias, que deverão ser aprovados para efetivar a operação;

VII - todas as demais condições a que estiver sujeita a operação.

Parágrafo único. Os valores sujeitos a determinação serão indicados por estimativa.

1.5 - JUSTIFICAÇÃO

A justificação é uma explanação dos motivos pelos quais se está realizando a operação societária. Está prevista no artigo 225 da LSA, com a seguinte redação:

JUSTIFICAÇÃO

Art. 225. As operações de incorporação, fusão e cisão serão submetidas à deliberação da assembleia-geral das companhias interessadas mediante justificação, na qual serão expostos:

- I - os motivos ou fins da operação, e o interesse da companhia na sua realização;
- II - as ações que os acionistas preferenciais receberão e as razões para a modificação dos seus direitos, se prevista;
- III - a composição, após a operação, segundo espécies e classes das ações, do capital das companhias que deverão emitir ações em substituição às que se deverão extinguir;
- IV - o valor de reembolso das ações a que terão direito os acionistas dissidentes.

1.6 - CAPITAL SOCIAL

As operações de incorporação, fusão e cisão somente poderão ser efetivadas nas condições aprovadas se os peritos nomeados determinarem que o valor do patrimônio ou patrimônios líquidos a serem vertidos para a formação de capital social é, ao menos, igual ao montante do capital a realizar (LSA, art. 226).

As ações ou quotas do capital da sociedade a ser incorporada que forem de propriedade da companhia incorporadora poderão, conforme dispuser o protocolo de incorporação, ser extintas, ou substituídas por ações em tesouraria da incorporadora, até o limite dos lucros acumulados e reservas, exceto a legal (LSA, art. 226, parágrafo primeiro).

1.7 - DIREITOS NOS PROCESSOS DE REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA

1.7.1 - DIREITO DOS ACIONISTAS

Os acionistas que discordarem dos processos de incorporação, fusão ou cisão terão o **direito de retirada**.

Art. 136. É necessária a aprovação de acionistas que representem metade, no mínimo, das ações com direito a voto, se maior quorum não for exigido pelo estatuto da companhia cujas ações não estejam admitidas à negociação em

bolsa ou no mercado de balcão, para deliberação sobre: (Redação dada pela Lei nº 9.457, de 1997)

IV - fusão da companhia, ou sua incorporação em outra; (Redação dada pela Lei nº 9.457, de 1997)

IX - cisão da companhia; (Incluído pela Lei nº 9.457, de 1997)

DIREITO DE RETIRADA

Art. 137. A aprovação das matérias previstas nos incisos I a VI e IX do art. 136 dá ao acionista dissidente o direito de retirar-se da companhia, mediante reembolso do valor das suas ações (art. 45), observadas as seguintes normas (...): (Redação dada pela Lei nº 10.303, de 2001)

1.7.2 - DIREITOS DOS DEBENTURISTAS

Se a companhia objeto da operação societária for emissora de debêntures, a incorporação, fusão ou cisão dependerá de prévia autorização destes debenturistas, reunidos em assembleia específica.

Essa obrigatoriedade, contudo, deixa de existir quando a companhia assegurar o resgate das debêntures em um prazo mínimo de seis meses.

1.7.3 - DIREITO DOS CREDORES

Até 60 (sessenta) dias depois de publicados os atos relativos à incorporação ou à fusão, o credor anterior por ela prejudicado poderá pleitear judicialmente a anulação da operação; findo o prazo, decairá do direito o credor que não o tiver exercido (LSA, art. 232).

Na cisão com extinção da companhia cindida, as sociedades que absorverem parcelas do seu patrimônio responderão solidariamente pelas obrigações da companhia extinta. A companhia cindida que subsistir e as que absorverem parcelas do seu patrimônio responderão solidariamente pelas obrigações da primeira anteriores à cisão (LSA, art. 233).

O ato de cisão parcial poderá estipular que as sociedades que absorverem parcelas do patrimônio da companhia cindida serão responsáveis apenas pelas obrigações que lhes forem transferidas, sem solidariedade entre si ou com a companhia cindida, mas, nesse caso, qualquer credor anterior poderá se opor à estipulação, em relação ao seu crédito, desde que notifique a sociedade no prazo de 90 (noventa) dias a contar da data da publicação dos atos da cisão (LSA, art. 233, parágrafo único).

1.8 - ASPECTOS CONTÁBEIS

1.8.1 - INCORPORAÇÃO

Imagine-se que as empresas ALFA e BETA possuem os seguintes balanços patrimoniais:

CONTA	ALFA	BETA
Caixa	500	1.000
Bancos	3.000	6.000
Veículos	11.500	3000
ATIVO TOTAL	15000	10000
Impostos a pagar	1000	0
Fornecedores	3000	5000
Capital Social	8000	3000
Reservas de lucros	3000	2000
PASSIVO TOTAL	15000	10000

Então, em um processo de reorganização, para competirem juntas no mercado, ALFA decide incorporar BETA.

Como BETA deixará de existir, devemos dar baixa em seus ativos e passivos, pelos lançamentos que se seguem (suponha-se que os valores registrados são todos equivalentes ao valor contábil):

Inicialmente, façamos a baixa do ativo da incorporada.

D – Conta de incorporação	10.000
C – Caixa	1.000
C – Bancos	6.000
C – Veículos	3.000

Agora, a baixa do passivo exigível:

D – Fornecedores	5.000
C – Conta de incorporação	5.000

O patrimônio líquido deve ser acrescido totalmente ao capital social da incorporadora, independentemente de na incorporada haver subdivisão.

Assim, o capital social da incorporadora, que era de R\$ 8.000, passará para R\$ 13.000 ($8.000 + 3.000 + 2.000$).

Os ativos serão assim registrados na **incorporadora**:

D – Caixa	1.000
D – Bancos	6.000
D – Veículos	3.000
C – Conta de incorporação	10.000

Os passivos serão assim registrados na **incorporadora**:

D – Conta de incorporação	5.000
C – Fornecedores	5.000

Deste modo, o patrimônio da empresa **incorporadora**, que é a que subsiste ao final, ficará assim registrado:

CONTA	ALFA
Caixa	1500
Bancos	9000
Veículos	14500
ATIVO TOTAL	25000
Impostos a pagar	1000
Fornecedores	8000
Capital Social	13000
Reservas de lucros	3000
PASSIVO TOTAL	25000

1.8.2 - FUSÃO

Imagine-se que as empresas ALFA e BETA possuem os seguintes balanços patrimoniais:

CONTA	ALFA	BETA
Caixa	500	1.000
Bancos	3.000	6.000
Veículos	11.500	3000
ATIVO TOTAL	15000	10000
Impostos a pagar	1000	0
Fornecedores	3000	5000
Capital Social	8000	3000
Reservas de lucros	3000	2000
PASSIVO TOTAL	15000	10000

Então, em um processo de reorganização, para competirem juntas no mercado, ALFA e BETA decidem se fundir.

Ambas deixarão de existir, dando-se início a uma pessoa jurídica, chamada CELTA:

Inicialmente, façamos a baixa do ativo de BETA.

D – Conta de fusão	10.000
C – Caixa	1.000

C – Bancos	6.000
C – Veículos	3.000

Agora, a baixa do passivo exigível de BETA:

D – Fornecedores	5.000
D – Capital Social	2.000
D – Reservas de lucros	3.000
C – Conta de fusão	10.000

Façamos, também, a baixa de ALFA:

D – Conta de fusão	15.000
C – Caixa	500
C – Bancos	3.000
C – Veículos	11.500

Igualmente, a baixa do passivo exigível de ALFA:

D – Impostos a pagar	1.000
D – Fornecedores	3.000
D – Capital social	8.000
D – Reservas de lucros	3.000
C – Conta de fusão	15.000

Zeramos, deste modo, todos os saldos de ALFA e todos os saldos de BETA.

Agora é só “jogar” todos esses valores para a sociedade CELTA.

CONTA	EXTINTAS		
	ALFA	BETA	CELTA
Caixa	500	1.000	1500
Bancos	3.000	6.000	9000
Veículos	11.500	3000	14500
ATIVO TOTAL	15000	10000	25000
Impostos a pagar	1000	0	1000
Fornecedores	3000	5000	8000
Capital Social	8000	3000	16000
Reservas de lucros	3000	2000	-
PASSIVO TOTAL	15000	10000	25000

O PL de ALFA e de BETA formarão o Capital Social de CELTA.

1.8.3 - CISÃO

Imagine-se que a empresa ALFA possua o seguinte balanço patrimonial:

CONTA	ALFA
Caixa	5.000
Bancos	3.000
Veículos	7.000
ATIVO TOTAL	15000
Impostos a pagar	1000
Fornecedores	3000
Capital Social	10.000
Reservas de lucros	1.000
PASSIVO TOTAL	15000

A empresa resolve então cindir-se, originando-se a empresa BETA, para receber o veículo e 50% do saldo da conta bancos de ALFA.

Assim, BETA receberia: 7.000 (veículo) + 1.500 (50% bancos).

A baixa se dá assim:

D – Conta de cisão	8.500,00
C – Veículos	7.000,00
C – Bancos	1.500,00

Deve haver também baixa no mesmo valor sobre o patrimônio líquido da cindida:

D – Capital social	8.500,00
C – Conta de cisão	8.500,00

Agora, por fim, é só registrar os valores na empresa cindenda, BETA.

CONTA	BETA
Bancos	1.500
Veículos	7.000
ATIVO TOTAL	8500
Capital Social	8.500
PASSIVO TOTAL	8500

2. CONSOLIDAÇÃO DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.

Demonstrações Contábeis Consolidadas são aquelas resultantes da agregação das demonstrações contábeis de duas ou mais entidades, das quais uma tem o controle direto ou indireto sobre a(s) outra(s).



O objetivo da consolidação é apresentar as demonstrações contábeis de duas ou mais empresas como se fossem as demonstrações de apenas uma entidade.

Vejamos como o assunto foi tratado na Lei 6404/76 – Lei das SAs:

Demonstrações Consolidadas

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.

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.

§ 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.

§ 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.

§ 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.

Comentário: Alguns conceitos da Lei 6.404/76 estão desatualizados, e não são mais aplicados. Por exemplo: o Art. 249 menciona “mais de 30% de seu patrimônio líquido aplicado em controladas”.

Atualmente vale o seguinte: (CPC 36):

“4. A entidade que seja controladora deve apresentar demonstrações consolidadas.”

Dessa forma, o art. 249 da lei 6404/76 deveria apresentar a seguinte redação:

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.

Outro ponto desatualizado, que não é mais aplicável:

§ 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.

O parágrafo terceiro se refere ao Deságio, que antigamente ficava no grupo “Resultado de Exercício Futuro” até comprovar a existência de ganho efetivo.

Atualmente, o valor pago pela participação menor que o Valor Justo é chamado de “Compra Vantajosa” e vai para o resultado do exercício.

Os outros pontos da lei 6404/76 continuam valendo. Vamos mencioná-los rapidamente:

A Comissão de Valores Mobiliários (CVM) pode expedir normas sobre as sociedades cujas demonstrações devam ser abrangidas na consolidação, e determinar a inclusão ou a exclusão de uma ou mais sociedades controladas.

As demonstrações para consolidação devem ter a mesma data, sendo aceitável uma diferença de 60 dias. Se ultrapassar esse prazo, a controlada deve emitir demonstrações extraordinárias, para a consolidação.

Exclui na Consolidação	Participações
	Os saldos de quaisquer contas
	Os resultados não realizados de negócios entre as sociedades.

Vejamos algumas questões:

(CESPE/Inmetro/Ciências contábeis/2009) No que concerne à consolidação das demonstrações financeiras, julgue os itens que se seguem.

- 1) A Comissão de Valores Mobiliários (CVM) poderá expedir normas a respeito da abrangência da consolidação das demonstrações financeiras das companhias abertas. Em casos especiais, a CVM poderá autorizar a exclusão de uma ou mais sociedades controladas das demonstrações financeiras consolidadas.
- 2) Para fins de elaboração das demonstrações financeiras, serão excluídas 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.

Gabarito → As duas assertivas estão corretas.

Vamos ao pronunciamento CPC 36 (R3).

2.1) CONCEITOS:

Conforme o apêndice do Pronunciamento CPC 36 (R3) – Demonstrações Consolidadas:

Este apêndice é parte integrante deste Pronunciamento.

Os termos a seguir são utilizados no presente Pronunciamento com os seguintes significados:

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.

Participação de não controlador é a parte do patrimônio líquido da controlada não atribuível, direta ou indiretamente, à controladora.

Controladora é uma entidade que controla uma ou mais controladas.

Controlada é a entidade que é controlada por outra entidade.

Poder são direitos existentes que dão a capacidade atual de dirigir as *atividades relevantes*.

Atividades relevantes: para os fins deste Pronunciamento, atividades relevantes são atividades da investida que afetam significativamente os retornos da investida.

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.

Direitos de destituição são direitos de privar o tomador de decisões de sua autoridade de tomada de decisões.

2.2) TÉCNICA DE CONSOLIDAÇÃO:

2.2.1) DATA DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS USADAS PARA A CONSOLIDAÇÃO:

Conforme o apêndice do Pronunciamento CPC 36 (R3) – Demonstrações Consolidadas:

Data das demonstrações contábeis

B92. 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.

B93. 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 dois 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.

Comentários: As demonstrações devem ter a mesma data base. Se necessário, a controlada deve elaborar informações contábeis adicionais, para possibilitar que a controladora efetue a consolidação.

Se isso for impraticável, a controladora deve utilizar as demonstrações mais recentes da controlada, sendo que a diferença de data entre as demonstrações não pode ser superior a 2 meses. A duração dos períodos abrangidos nas demonstrações devem ser os mesmos.

Período, aqui, refere-se à quantidade de meses. Assim, se uma empresa fechar o balanço em novembro e outra em dezembro, na consolidação, a empresa que fecha em novembro deve usar 12 meses nas demonstrações.



(CESPE/FUNPRESP/Contabilidade/2016) Para fins de consolidação dos balanços, caso o período contábil da controlada seja encerrado seis meses antes do final do período contábil da controladora, a controlada deverá elaborar informações contábeis adicionais de mesma data que as demonstrações contábeis da controladora.

Comentário:

As demonstrações devem ter a mesma data base, sendo aceitável diferença de 2 meses. Assim, se a diferença de data for de 6 meses, a controlada deve elaborar informações contábeis adicionais, para a consolidação.

Gabarito → Certo

2.2.2) POLÍTICAS CONTÁBEIS UNIFORME

Texto do apêndice do Pronunciamento CPC 36 (R3)

B87. 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.

Comentários: Os balanços que serão consolidados devem ser elaborados de acordo com políticas contábeis uniformes. Caso contrário, a consolidação será feita somando ativos, passivos, receitas e despesas apuradas com critérios de avaliação e registro diferentes entre si, distorcendo as demonstrações consolidadas.

Especial cuidado é necessário no caso de controlada no exterior, que segue as normas contábeis do país em que atua. Nesse caso, para consolidação, a controlada deve elaborar demonstrações com critérios contábeis consistentes com os utilizados pela controladora.



(CESPE/CADE/Contabilidade/2014) O grupo econômico de sociedades deve utilizar práticas contábeis uniformes, todavia caso este fato não se verifique na prática, em alguma sociedade controlada, esta deverá refazer suas demonstrações financeiras sujeitas ao processo de consolidação.

Comentário:

Conforme o CPC 36 (R3), não é necessário refazer as demonstrações contábeis; basta que sejam feitos ajustes às demonstrações.

Gabarito → Errado

2.3) OBRIGATORIEDADE:

Texto do pronunciamento CPC 36 (R3)

4. A entidade que seja controladora deve apresentar demonstrações consolidadas.

Este Pronunciamento se aplica a todas essas entidades, com as seguintes exceções:

- (a) a controladora pode deixar de apresentar as demonstrações consolidadas somente se satisfizer todas as condições a seguir, além do permitido legalmente:
- (i) 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;
 - (ii) 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);
 - (iii) ela não tiver arquivado nem estiver em processo 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
 - (iv) a controladora final, ou qualquer controladora intermediária da controladora, disponibiliza ao público suas demonstrações consolidadas em conformidade com os Pronunciamentos do CPC, em que as controladas são consolidadas ou são mensuradas ao valor justo por meio do resultado de acordo com este pronunciamento; (Alterada pela Revisão CPC 08)

Comentários: A controladora deve obrigatoriamente apresentar demonstrações consolidadas.

Há duas exceções: a) se a controladora atender aos itens I a IV, apresentados acima; e b) se for plano de benefícios de longo prazo a empregados, aos quais seja aplicável o Pronunciamento Técnico CPC 33 – Benefício a Empregados.

Além disso, o pronunciamento não se aplica à controladora que é entidade de investimento se estiver obrigada a mensurar todas as suas controladas ao valor justo.

2.4) CONTROLE:

Texto do pronunciamento CPC 36 (R3):

5. O investidor, independentemente da natureza de seu envolvimento com a entidade (investida), deve determinar se é controlador avaliando se controla a investida.

6. 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.
7. Assim, o investidor controla a investida se, e somente se, o investidor possuir todos os atributos seguintes:
- (a) poder sobre a investida (vide itens 10 a 14);
 - (b) exposição a, ou direitos sobre, retornos variáveis decorrentes de seu envolvimento com a investida (vide itens 15 e 16); e
 - (c) a capacidade de utilizar seu poder sobre a investida para afetar o valor de seus retornos (vide itens 17 e 18).

Comentários: Esta nova versão do pronunciamento técnico CPC 36 (R3) altera a forma de definir e reconhecer o controle de uma empresa sobre a sua controlada.

Assim, um investidor controla a investida se atender aos três requisitos abaixo:

- 1) Tem poder sobre a investida;
- 2) Possui retornos variáveis decorrentes de seu envolvimento com a investida; e
- 3) Tem capacidade de utilizar seu poder sobre a investida para afetar o valor de seus retornos.



2.5. REQUISITOS CONTÁBEIS

19. A controladora deve elaborar demonstrações consolidadas utilizando políticas contábeis uniformes para transações similares e outros eventos em circunstâncias similares.
20. 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.

21. Os itens B86 a B93 estabelecem orientação para a elaboração de demonstrações consolidadas.

2.6. PARTICIPAÇÃO DE NÃO CONTROLADORES

22. 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.

23. 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).

24. Os itens B94 a B96 estabelecem orientação para a contabilização de participações de não controladores em demonstrações consolidadas.

Comentários: A participação dos não controladores (acionistas minoritários) anteriormente ficava no Passivo, fora do Patrimônio Líquido Consolidado.

Agora, com as alterações, fica no PL consolidado, separadamente do patrimônio líquido dos controladores.

2.7. PERDA DE CONTROLE

25. Se a controladora perder o controle da controlada, a controladora deve:
(a) despreconhecer 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 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração 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 ex-controladora

3) RESOLUÇÃO DE QUESTÕES

Vamos ver, agora, algumas técnicas e dicas para resolução das questões.

3.1 – OBJETIVO DA CONSOLIDAÇÃO:



TOME NOTA!

É apresentar as demonstrações contábeis de duas ou mais empresas como se fosse uma empresa só. Para isso, todas as operações internas (entre empresas do mesmo grupo, que serão objeto de consolidação) devem ser eliminadas, constando nas demonstrações financeiras apenas as transações com terceiros.

A consolidação consiste basicamente em somar as diversas contas dos demonstrativos que serão consolidados. Vamos supor que a empresa A possua 100% da empresa B. Os balanços patrimoniais são os seguintes:

Empresa A:

Conta	A
Caixa	100
Duplicatas a receber	1000
Estoque	4500
Empréstimos a controlada	500
Investimentos em controladas	6500
Imobilizado	6000
Total Ativo	18600
Fornecedores	3600
Empréstimos a pagar	
Patrimônio Líquido	15000
Total Passivo + PL	18600

Empresa B:

Conta	B
Caixa	200
Duplicatas a receber	600
Estoque	3000
Empréstimos a controlada	
Investimentos em controladas	
Imobilizado	8000
Total Ativo	11800
Fornecedores	4800
Empréstimos a pagar	500
Patrimônio Líquido	6500
Total Passivo + PL	11800

Informações Adicionais: a Empresa A emprestou R\$ 500 à empresa B (também chamado de “Mútuo”), o qual ainda estava em aberto.

Vamos efetuar a consolidação e os ajustes:

Conta	A	B	Soma	Débito	Crédito	Total Consolidado
Caixa	100	200	300			300
Duplicatas a receber	1000	600	1600			1600
Estoque	4500	3000	7500			7500
Empréstimos a controlada	500		500		500	0
Investimentos em controladas	6500		6500		6500	0
Imobilizado	6000	8000	14000			14000
Total Ativo	18600	11800	30400		7000	23400
Fornecedores	3600	4800	8400			8400
Empréstimos a pagar		500	500	500		0
Patrimônio Líquido	15000	6500	21500	6500		15000
Total Passivo + PL	18600	11800	30400	7000		23400

Nesse exemplo bem simples, após somar os saldos das contas, tivemos apenas dois ajustes:

- 1) A **participação** de uma sociedade em outra. Creditamos Investimentos em Coligadas e Debitamos PL no valor de R\$ 6.500 (eliminando a conta investimento em Controlada de A com contrapartida no PL de B).
- 2) O saldo do empréstimo entre as empresas. Creditamos o Ativo de A e debitamos o Passivo de B, no valor de R\$500, eliminando esse valor do balanço consolidado.

Além desses dois ajustes, também devemos ajustar o **RESULTADO NÃO REALIZADO** de negócios entre as empresas. Veremos com mais detalhes adiante.



A CONSOLIDAÇÃO É REALIZADA EXTRA CONTABILMENTE, NÃO GERANDO QUALQUER LANÇAMENTO NA CONTABILIDADE DAS EMPRESAS CONSOLIDADAS.

Texto do apêndice do Pronunciamento CPC 36 (R3):

Requisitos contábeis

Procedimentos de consolidação

B86. 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.

Políticas contábeis uniformes

B87. 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.

Comentários: Resumidamente, os seguintes procedimentos devem ser seguidos, na consolidação:

Procedimentos para Consolidação	Somar saldos da mesma natureza (ativo, passivo, receitas e despesas)
	Eliminar o investimentos contra o PL das controladas
	Identificar e separar a parte dos acionistas não controladores
	Eliminar os saldos, transações, receitas e despesas entre as entidades

Supondo que a Empresa A e B terão seus balanços consolidados, temos o seguinte esquema:

Nos balanços individuais:

Terceiros Empresa A Empresa B Terceiros

Transações ----- → ----- → ----- →

No balanço consolidado:

	CONSOLIDADO		
Terceiros	! Empresa A	Empresa B	!
	!		!
Transações-----→---!	-----!-----→		Terceiros
	!		!

Dessa forma, todas as operações entre a Empresa A e a Empresa B são eliminadas, restando apenas as operações com terceiros.

3.2 – ELIMINAÇÃO QUE DEVEM SER REALIZADAS NA CONSOLIDAÇÃO.

3.2.1. – ELIMINAÇÃO DAS PARTICIPAÇÕES.

Das demonstrações financeiras consolidadas serão excluídas:

I - as participações de uma sociedade em outra;

Quando uma empresa adquire participação em outra, deve realizar o seguinte lançamento contábil:

D – Investimento (Ativo Não Circulante), dividido em:

Valor patrimonial

Mais Valia

Goodwill

C – Caixa ou bancos (Ativo Circulante)

O valor do investimento da investidora corresponde a uma parcela do patrimônio líquido da investida. Assim, na consolidação, eliminamos o investimento da adquirente contra o PL da adquirida. (Obs: como já explicamos acima, o valor do investimento compreende o valor patrimonial, a Mais Valia e o Goodwill).

Um exemplo para ilustrar esse ponto:

Maurino, Dadá e Zeca resolveram iniciar um negócio próprio. Estavam muito orgulhosos e confiantes quando integralizaram o Capital da “Três Amigos”, fruto de anos de trabalho e economia: \$1.000.000,00, depositado na conta da empresa:

D – Caixa (Ativo)	1.000.000
C – Capital Social (PL)	1.000.000

Antes de iniciarem as operações, entretanto, surgiu inesperadamente o que parecia ser uma excelente oportunidade de negócios. Para não “deixar o bonde passar”, resolveram abrir uma controlada integral da “Três Amigos”, para se

dedicar também à nova oportunidade que surgira. Criaram, assim, a “MDZ empreendimentos” com capital de \$600.000:

Contabilização na “MDZ”:

D – Caixa (Ativo)	600.000
C – Capital Social (PL)	600.000

Contabilização na “Três Amigos”:

D – Investimentos em controlada (Ativo)	600.000
C – Caixa (Ativo)	600.000

A abertura da nova empresa demorou um mês, sem que houvesse qualquer outra operação. O Escritório de contabilidade enviou o balanço patrimonial das duas empresas:

Três Amigos		MDZ Empreendimentos	
Caixa	400.000	Caixa	600.000
Investimento em controlada	600.000	Patrimônio Líquido.	
Total do Ativo	1.000.000	Capital Social	600.000
Patrimônio Líquido			
Capital Social	1.000.000		

Zeca elaborou então a seguinte demonstração, que apresentou aos sócios:

NOSSAS EMPRESAS			
	Três Amigos	MDZ	TOTAL
Caixa	400.000	600.000	1.000.000
Investimento em controlada	600.000		600.000
Capital Social	1.000.000	600.000	1.600.000

Ao ver a “consolidação” de Zeca, Maurino declarou: “Mas esse negócio de empresa é mesmo uma maravilha! Começamos há um mês com um milhão, não compramos nada, não vendemos nada, e agora temos duas empresas que, juntas, valem um milhão e seiscentos mil! Que beleza!”

O erro na demonstração do Zeca é não eliminar o investimento em controlada com o Capital Social da MDZ. Com isso, tal valor fica em dobro. A demonstração correta ficaria assim:

NOSSAS EMPRESAS						
	Três Amigos	MDZ	TOTAL	Débito	Credito	Consolidado
Caixa	400.000	600.000	1.000.000			1.000.000

Investimento controlada	em	600.000		600.000		600.000	-
Capital Social		1.000.000	600.000	1.600.000	600.000		1.000.000

Portanto, na consolidação, teremos sempre ao menos um ajuste: eliminamos o investimento da adquirente contra o PL da adquirida. (Obs: o valor do investimento compreende o valor patrimonial, a Mais Valia e o Goodwill).

Mais um exemplo: Supondo os seguintes balanços, sendo que A só possui investimentos em B e que não haja outros valores em operações entre as empresas. A Mais Valia refere-se unicamente a bens do Imobilizado de B:

Conta	A	B	Sub total	Débito	Crédito	Consolidado
Ativo Circulante	1.800	1.100	2.900			2.900
Realizável a L.P	200		200			200
Investimento						
--Valor patrimonial	500		500		500	
--Mais valia	100		100		100	
--Goodwill	50		50		50	
Imobilizado	3.000	1.500	4.500	100		4.600
Intangível				50		50
Passivo	4.150	2.000	6.150			6.150
Patrimônio Líquido.	1.500	600	2.100	500+100		1.500
Participação de terceiros					100	100

O valor do investimento de A (500) foi eliminado tendo como contrapartida o PL de B.

A Mais Valia foi eliminada (agregada) aos itens que lhe deram origem (no caso, o Imobilizado de B) e o Goodwill foi transferido para o ativo intangível.

Como o PL de B é de 600, eliminamos 500 e sobram 100, que se refere à participação de minoritários (terceiros). Este valor fica demonstrado à parte, no PL consolidado.

Repare que o PL do Consolidado (excluindo a participação de minoritários) é igual ao PL da Controladora. Isto deve acontecer sempre.

Lançamento de eliminação do investimento no balanço consolidado:

D – PL consolidado	500
C – Investimento consolidado	500
D – Imobilizado Consolidado	100
C – Investimento Consolidado Mais Valia	100
D – Intangível Consolidado	50
C – Investimento Consolidado – Goodwill	50

Pela participação dos minoritários:

D – PL consolidado	100
C - PL – participação de terceiros	100

OBS. 1: estes lançamentos são extra contábeis, realizados apenas para fins de consolidação. Não afetam as demonstrações contábeis individuais da Empresa A e nem da Empresa B.

3.2.2. – ELIMINAÇÃO DOS SALDOS DE QUAISQUER CONTAS.

20. Os saldos, transações, receitas e despesas intragrupo (entre as entidades do grupo econômico), devem ser eliminados.

Os saldos mais comuns são contas a receber / a pagar recíprocos, e empréstimos a receber / a pagar.

Exemplo: vamos retomar as demonstrações acima, supondo que o Realizável a Longo Prazo da Empresa A refere-se a um empréstimo no valor de R\$ 200,00 para a empresa B, o qual ainda está em aberto.

Conta	A	B	Subtotal	Débito	Crédito	Consolidado
Ativo Circulante	1.800	1.100	2.900			2.900
Realizável a L.P	200		200		200	-
Investimento						
--Valor patrimonial	500		500		500	
--Mais valia	100		100		100	
--Goodwill	50		50		50	
Imobilizado	3.000	1.500	4.500	100		4.600
Intangível				50		50
Empréstimo - Empresa A		200	200	200		
Restante do Passivo	4.150	1.800	5.950			5.950
Patrimônio Líquido	1.500	600	2.100	500+100		1.500
Participação de terceiros					100	100

Lançamento de eliminação (apenas para fins de consolidação):

- D – Empréstimo a pagar.....200
C – Empréstimo a Controlada.....200

3.2.3. – ELIMINAÇÃO DOS SALDOS DOS LUCROS NÃO REALIZADOS

No caso das demonstrações consolidadas, considera-se realizado o resultado quando ocorre venda a terceiro.

O lucro não realizado pode ocorrer na venda de estoque, investimento, instrumentos financeiros de curto prazo, imobilizado ou intangível.

No caso do imobilizado, além de excluir o lucro não realizado, é necessário controlar a depreciação referente a esse lucro inter-companhias. Tal depreciação deve ser eliminada do resultado consolidado. (Trata-se de um processo muito trabalhoso. Dificilmente será cobrado em concurso).

A maioria das questões de lucro não realizado refere-se à venda de estoque.

Modelo de cálculo do Lucro nos estoques :

Valor da Venda
(-) CMV
(=) Lucro na operação
x % não vendido a terceiros
(=) Lucro não realizado

Exemplo: suponha que a Empresa A vendeu por R\$ 700,00 estoques que custaram R\$400,00 para a sua controlada Empresa B. No encerramento do balanço, 60% destes estoques ainda não haviam sido vendidos a terceiros.

Usando o modelo acima, temos:

Valor da Venda	700
(-) CMV	(400)
(=) Lucro na operação	300
x % não vendido a terceiros	60%
(=) Lucro não realizado	180

Quanto ao cálculo do lucro não realizado, temos duas situações, que analisamos a seguir.

Geralmente, as questões mencionam que "A empresa X vendeu mercadoria para sua Investidora, Empresa Y, no valor total de 12.000, com margem de lucro de 20%".

Nesse caso, aplicamos a margem de lucro diretamente sobre o valor das vendas, para calcular o lucro:

$12.000 \times 20\% = 2.400$ lucro da operação.

Mas, eventualmente, encontramos questões com o seguinte enunciado :

"A empresa X vendeu mercadoria para sua Investidora, Empresa Y, no valor total de 12.000, com margem de lucro de 20% sobre o CMV".

Nesse caso, o cálculo é o seguinte:

Venda.....	12.000.....	X %
CMV.....	?????	100%
Lucro.....	?????	20%

As vendas equivalem a X% do custo. Menos 100% do CMV, resultam em um lucro de 20% do CMV, portanto vendas = 120% do CMV.

Venda.....	12.000.....	120%
CMV.....	?????	100%
Lucro.....	?????	20%

Agora, dividindo o valor das vendas por 120%, encontramos o CMV, e portanto o lucro:

Vendas $12.000 / 120\% = 12000 / 1,2 = 10.000$ CMV
Lucro: Venda – CMV = $12.000 - 10.000 = 2000$.

Vamos analisar uma questão da FCC:

(FCC/PM São Paulo/Auditor/2007) - A Cia. Vértice vendeu mercadorias à sua controlada no valor de R\$ 250.000,00, obtendo um lucro de 25% sobre o preço de custo. No final do exercício, a investidora mantinha em estoque 20% do referido lote, tendo vendido o restante a terceiros obtendo um lucro de R\$ 150.000,00. A controladora possui 60% das ações da investida. Na apuração do Balanço Patrimonial consolidado, o montante do lucro não-realizado nessas transações, a ser deduzido do valor dos estoques da controlada, correspondeu a, em R\$:

- A) 6.000,00
- B) 7.500,00
- C) 8.000,00
- D) 10.000,00
- E) 12.500,00

O valor da venda foi de R\$250.000,00, com lucro de 25% sobre o preço de custo.

Portanto:

Venda.....	250.000.....	X %
CMV.....	?????	100%

Lucro.....?????.....25%

Resolvendo, temos:

Venda.....250.000.....125%

CMV.....?????.....100%

Lucro.....?????.....25%

$$\text{CMV} = 250.000 / 125\% \rightarrow 250.000 / 1,25 \rightarrow \text{CMV} = 200.000$$

$$\text{Lucro na operação: } 250.000 - 200.000 = 50.000$$

No final do exercício, a investidora mantinha em estoque 20% do referido lote.

Lucro não realizado = lucro na operação x % não vendido

$$\text{Lucro não realizado} = 50.000 \times 20\% = 10.000 \text{ GABARITO LETRA D}$$

OBSERVAÇÃO: Prezado Concurseiro, atenção: "**vendeu estoques com margem de x%**", calcule diretamente : Valor da venda x margem.

"Vendeu estoques com margem de x% sobre o custo": use o esquema que detalhamos acima.

3.2.4. – ELIMINAÇÃO DOS SALDOS DOS LUCROS NÃO REALIZADOS NA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO.

Na consolidação da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), o lançamento para eliminar os lucros não realizados é o seguinte:

D – Receita de Vendas (pelo total das vendas entre empresas do mesmo grupo)

C – Estoque (pelo valor do lucro não realizado)

C – CMV (pela diferença: Vendas – lucro não realizado).

Parece complicado? Mas é fácil. Vamos examinar duas questões da Fundação Carlos Chagas (FCC), do concurso para o ICMS SP de 2009:

Instruções: Para responder às questões de números 57 a 59, considere:

A Cia. Solar detém 80% das ações da Cia. Crepúsculo. Em dezembro de 2007, foram levantadas as seguintes informações sobre a empresa investida:

Cia. Crepúsculo

Venda de Estoques para Controladora em 2007 R\$ 10.000.000,00

Custo de Mercadoria Vendida (CMV) reconhecido nesse tipo de operação R\$ 6.000.000,00

Patrimônio Líquido final de 2006 R\$ 100.000.000,00

Patrimônio Líquido final de 2007 R\$ 100.600.000,00

57. Se ao final de 2007, o controle de estoque da Cia. Solar acusa a existência de um saldo de 10% nos estoques adquiridos da investida, no processo de consolidação de balanço deve ser

- (A) registrado um débito de R\$ 400.000,00 em estoques.
- (B) reconhecido um lucro não realizado nos estoques de R\$ 400.000,00.
- (C) lançado um crédito de R\$ 1.000.000,00 em estoques.
- (D) contabilizado um débito de R\$ 1.000.000,00 em conta de PL.
- (E) contabilizado um crédito de R\$ 1.000.000,00 em conta de PL.

Usando o esquema de cálculo que detalhamos acima:

Valor da Venda	10.000.000
(-) CMV	(6.000.000)
(=) Lucro na operação	4.000.000
x % não vendido a terceiros	x 10 %
(=) Lucro não realizado	400.000 GABA LETRA B

58. Se ao final de 2007 a investidora tivesse repassado a terceiros 90% dos estoques pelo valor de R\$ 11.000.000,00, na Demonstração de Resultado consolidada deve ser feito um lançamento de

- (A) débito em Receita de Vendas de R\$ 10.000.000,00 e crédito em CMV de R\$ 9.600.000,00.
- (B) crédito em Receita de Vendas de R\$ 10.000.000,00 e débito em CMV de R\$ 9.600.000,00.
- (C) crédito em Receita de Vendas de R\$ 11.000.000,00 em contrapartida da conta de CMV.
- (D) débito em Receita de Vendas de R\$ 11.000.000,00 em contrapartida da conta de CMV.
- (E) débito em Receita de Vendas de R\$ 11.000.000,00 e crédito em CMV de R\$ 5.600.000,00.

O valor da venda a terceiro está aí só para atrapalhar. Não será usado para nada, nesta questão.

Calculando conforme o esquema do item 6.2.4;

D – Receita de Vendas (pelo total das vendas)	10.000.000
C – Estoque (pelo valor do lucro não realizado)	400.000
C – CMV (pela diferença: Vendas – lucro não realizado)	9.600.000

Portanto, Alternativa Correta Letra A.

Observação: Se a questão já apresentar o lançamento de ajuste na Controladora

D – Lucros Não Realizados (resultado).....180

C – Lucros a apropriar (investimento).....180

Estorne o lançamento acima e faça o ajuste como era feito antes, no balanço consolidado:

D – Vendas (pelo valor total das vendas intercompanhias)

C – Estoque (pelo valor do lucro não realizado)

C – CMV (pela diferença vendas – lucro não realizado)

Vamos ao Resumo:

4 – RESUMO

1 - O objetivo da consolidação é apresentar as demonstrações contábeis de duas ou mais empresas como se fossem as demonstrações de apenas uma entidade.

2 - As demonstrações devem ter a mesma data base. Se isso for impraticável, a controladora deve utilizar as demonstrações mais recentes da controlada, sendo que a diferença de data entre as demonstrações não pode ser superior a 2 meses.

3 - Os balanços que serão consolidados devem ser elaborados de acordo com políticas contábeis uniformes.

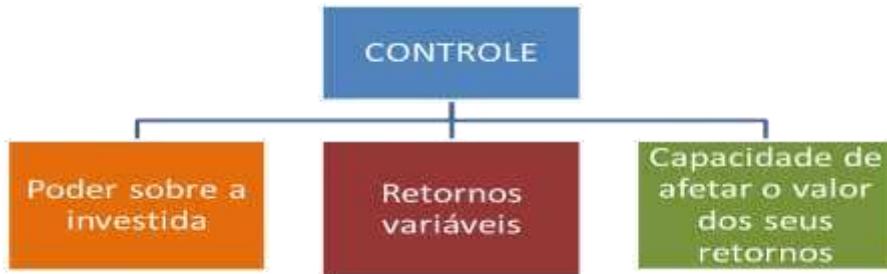


4 - Um investidor controla a investida se atender aos três requisitos abaixo:

--- Tem poder sobre a investida;

--- Possui retornos variáveis decorrentes de seu envolvimento com a investida;
e

--- Tem capacidade de utilizar seu poder sobre a investida para afetar o valor de seus retornos.



5 - A consolidação se inicia na data em que o investidor obtiver o controle da investida e cessa quando o investidor perder o controle.

6 - A participação dos não controladores (acionistas minoritários) fica no PL consolidado, separadamente do patrimônio líquido dos controladores.

7 -

Procedimentos para Consolidação	Somar saldos da mesma natureza (ativo, passivo, receitas e despesas)
	Eliminar os investimentos contra o PL das controladas
	Identificar e separar a parte dos acionistas não controladores
	Eliminar os saldos, transações, receitas e despesas entre as entidades

8 – Lucro não realizado nos estoques:

--- “vendeu estoques com margem de x%”, calcule diretamente: Valor da venda x margem.

--- “Vendeu estoques com margem de x% sobre o custo”: use esse esquema:

A empresa X vendeu mercadoria para sua Investidora, Empresa Y, no valor total de 12.000, com margem de lucro de 20% sobre o CMV.

Venda.....	12.000.....	X %
CMV.....	?????	100%
Lucro.....	?????	20%

Muito bem. Hora de mudar o assunto. Vamos estudar rapidamente os Impostos Recuperáveis?

5. IMPOSTOS RECUPERÁVEIS

São os impostos não cumulativos, ou seja, a empresa pode se creditar do imposto cobrado nas operações anteriores. Compreendem o IPI, o ICMS, o PIS e o COFINS.

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados: É um imposto “por fora”, o que significa que não está incluído no preço do produto . Portanto, deve ser acrescentado ao preço. Normalmente, a questão informa qual a alíquota que deve ser considerada ou o valor do IPI.

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços: é um imposto “por dentro”, ou seja, já está incluído no preço da mercadoria ou produto. Possui várias alíquotas, sendo que normalmente a questão informa qual deve ser utilizada.

PIS – Programa de Integração Social: É um tributo “por dentro”. Existe nas modalidades cumulativas e não-cumulativas. As alíquotas são:

Cumulativa: 0,65 %

Não-cumulativa: 1,65 %

COFINS – Contribuição para a Seguridade Social: É um tributo “por dentro”. Existe nas modalidades cumulativas e não-cumulativas. As alíquotas são:

Cumulativa: 3,0 %

Não-cumulativa: 7,6 %

Observação: como estamos interessados nos aspectos contábeis, não entraremos em maiores detalhes sobre os tributos, os quais podem ser estudados na disciplina Direito Tributário.

Impostos “por dentro” e “por fora”. Vamos detalhar a forma de cálculo do IPI (por fora) e do ICMS (por dentro).

Normalmente, as questões informam o “preço da mercadoria” ou o “preço da compra”. O preço inclui o ICMS (imposto “por dentro”), mas não inclui o IPI (imposto “por fora”).

Exemplo: A empresa KLS adquiriu matéria-prima a prazo, ao preço de \$1.000 reais, com incidência de ICMS de 18% e IPI de 10%. Indique a contabilização.
Cálculo do imposto:

IPI: $1.000 \times 10\% = 100$. Como o IPI não está incluído no preço, deve ser somado.

Valor da Nota Fiscal: $1.000 + IPI\ 100 = \$\ 1.100$

ICMS: $1.000 \times 18\% = 180$

Contabilização (considerando que os dois impostos são recuperáveis):

D – Estoque matéria prima	820
D – ICMS a recuperar	180
D – IPI a recuperar	100
C – Fornecedores	1.100

Vejamos uma questão:

(ESAF/MPOG/APO/2008) A empresa comercial Armazém Popular S.A. utiliza o controle permanente de estoques para contabilizar suas mercadorias. Em junho de 2007, a empresa adquiriu uma partida de raquetes de tênis para revender, tendo praticado a seguinte composição de custos:

Preço de compra: R\$ 200.000,00;
IPI incidente sobre a compra: R\$ 10.000,00;
ICMS incidente sobre a compra: R\$ 18.000,00.

Ao contabilizar essa operação de compra, a empresa deverá fazer o seguinte lançamento (...)

Resolução:

O preço inclui o ICMS (por dentro), mas não inclui o IPI (por fora). Assim, o valor total pago será $\$ 200.000 + IPI \$ 10.000 = \210.000 . Trata-se de mercadorias para revender, portanto o ICMS será recuperado e o IPI não.

Valor do estoque: $\$ 210.000 - ICMS \$ 18.000 = \$ 192.000$

Contabilização:

D – Estoque de mercadorias	192.000
D – ICMS a Recuperar	18.000
C – Fornecedores	210.000

Obs: a questão não menciona que a compra foi a prazo, mas todas as alternativas creditavam fornecedores.

Já mencionamos que o preço da mercadoria inclui o ICMS, mas não o IPI. Mas devemos atentar para a seguinte “pegadinha”: se a questão mencionar o “valor da Nota Fiscal” ou o “valor pago”, este já inclui o IPI. Explicando melhor:

1) Empresa comprou 10 unidades de uma determinada mercadoria ao PREÇO TOTAL de R\$ 1.000, com ICMS de 18% e IPI de 10%. Qual foi o valor total da Nota fiscal?

R: O preço inclui o ICMS (que é "por dentro") e não inclui o IPI ("por fora"). Assim, o total da NF será:

$$1.000 + 10\% \text{ de IPI} = 1100$$

2) Empresa comprou 10 unidades de uma determinada mercadoria PAGANDO O TOTAL de 1000, com ICMS de 18% e IPI de 10%. Qual foi o valor total da Nota fiscal?

R: Se o comprador pagou 1000, este é o valor total da NF., já com 10% de IPI incluso.

Já foi cobrado em prova:

(ESAF/ MDIC/Analista de Comércio Exterior/2002) A empresa Três Ramos de Trevo realizou apenas duas vendas em agosto. Uma de 300 unidades, no dia 15; e outra de 480 unidades, no dia 25.

O valor apurado foi o mesmo em cada operação, sendo a primeira a prazo e a segunda a vista. O valor total cobrado foi de R\$ 5.280,00, correspondente ao preço de venda com incidência de ICMS de 17% e de IPI de 10%.

Exclusivamente com base nas informações acima, podemos dizer que o preço unitário de venda alcançado na operação do dia

- a) 25 de agosto foi de R\$ 5,00.
- b) 25 de agosto foi de R\$ 5,50.
- c) 15 de agosto foi de R\$ 6,64.
- d) 15 de agosto foi de R\$ 7,92.
- e) 15 de agosto foi de R\$ 8,80.

Resolução:

O valor apurado foi o mesmo em cada operação, e o valor total foi de \$ 5.280,00. Assim, o valor apurado em cada operação foi de \$ 5.280 / 2 = \$ 2.640.

Esse foi o valor cobrado, que inclui o IPI de 10%. Para calcular o preço de venda unitário, devemos excluir o IPI (o preço inclui o ICMS, mas não o IPI).
$$\$ 2.640 / 1,1 = \$ 2.400$$

Preço unitário da venda do dia 15: \$ 2.400 / 300 unid. = \$ 8,00

Preço unitário da venda do dia 25: \$ 2.400 / 480 unid. = \$ 5,00

Gabarito → A

5.1. COMPRA DE MATÉRIA PRIMA

A empresa KLS adquiriu matéria-prima a prazo, com preço de \$ 100.000,00, com IPI de 10%, ICMS de 18%, PIS de 1,65% e COFINS de 7,6%.

Determine a contabilização.

IPI (100.000 x 10%)	10.000
Preço da Matéria Prima (sem IPI e com ICMS)	100.000
ICMS (100.000 x 18%)	18.000
PIS (100.000 x 1,65%)	1.650
COFINS (100.000 x 7,6 %)	7.600

OBS: Usaremos sempre esse formato de cálculo. A partir do preço da mercadoria (segunda linha na tabela), o IPI irá aumentar o valor da nota fiscal (é “por fora”, lembra?). Por isso, colocamos o cálculo do IPI acima do preço da mercadoria. Já o ICMS, o PIS e a COFINS estão “dentro” do preço da mercadoria, assim não afetam o valor total da nota fiscal.

Valor da Nota Fiscal: $100.000 + IPI\ 10.000 = 110.000$

Nesse caso, o IPI é recuperável. O valor do estoque é:

$110.000 - 10.000(IPI) - 18.000 - 1.650 - 7.600 = 72.750$

Assim, a contabilização é a seguinte:

D – Estoque	72.750
D – IPI a recuperar	10.000
D – ICMS a recuperar	18.000
D – PIS a recuperar	1.650
D – COFINS a recuperar	7.600
C – Fornecedores	110.000

5.2. COMPRA DE MERCADORIA POR EMPRESA COMERCIAL (AQUISIÇÃO DE INDÚSTRIA)

A empresa KLS adquiriu mercadoria a prazo, diretamente do fabricante, com preço de \$ 100.000,00, com IPI de 10%, ICMS de 18%, PIS de 1,65% e COFINS de 7,6%.

Determine a contabilização.

Neste caso, o IPI não é recuperável. Como se trata de mercadoria destinada à comercialização, o IPI não entra na base de cálculo do ICMS.

Mas, como será incorporado ao custo do estoque, o IPI entra na base de cálculo do PIS e do COFINS. Chamamos a atenção para esse caso, em particular. A base de cálculo do ICMS será diferente da base de cálculo do PIS e COFINS.

Vamos aos cálculos:

IPI (100.000 x 10%)	10.000
Preço da Matéria Prima (sem ipi e com icms)	100.000
ICMS (100.000 x 18%)	18.000
PIS (110.000 x 1,65%)	1.815
COFINS (110.000 x 7,6 %)	8.360

Valor da Nota Fiscal: $100.000 + \text{IPI } 10.000 = 110.000$

Nesse caso, o IPI não é recuperável. O valor do estoque é:

$$110.000 - 18.000 - 1.815 - 8.360 = 81.825$$

Assim, a contabilização é a seguinte:

D – Estoque	81.825
D – ICMS a recuperar	18.000
D – PIS a recuperar	1.815
D – COFINS a recuperar	8.360
C – Fornecedores	110.000

5.3. COMPRA DE MERCADORIA POR EMPRESA COMERCIAL (AQUISIÇÃO DE EMPRESA COMERCIAL)

A empresa LKS adquiriu mercadoria a prazo, de uma empresa comercial, com preço de \$ 100.000,00, ICMS de 18%, PIS de 1,65% e Cofins de 7,6%.

Determine a contabilização.

Este é o caso mais fácil, por isso deixamos para o final. Como a empresa vendedora é uma empresa comercial, não há IPI. Os cálculos ficam assim:

Preço da Matéria Prima (sem ipi e com icms)	100.000
ICMS (100.000 x 18%)	18.000
PIS (100.000 x 1,65%)	1.650
COFINS (100.000 x 7,6 %)	7.600

Valor da Nota Fiscal: 100.000

Nesse caso, não há IPI. O valor do estoque é:

$$100.000 - 18.000 - 1.650 - 7.600 = 72.750$$

Assim, a contabilização é a seguinte:

D – Estoque	72.750
D – ICMS a recuperar	18.000
D – PIS a recuperar	1.650
D – COFINS a recuperar	7.600
C – Fornecedores	100.000

Os cálculos e a contabilização dos impostos normalmente provocam algumas dúvidas. Mas, com os esquemas que detalhamos acima, ficou mais fácil, não é?.



6. QUESTÕES COMENTADAS

(CESPE/TJ-AC/Contador/2012) Julgue os itens subsequentes, relativos à fusão, cisão e incorporação de empresas.

- 1) (CESPE/TJ-AC/Contador/2012) Na operação de incorporação, apenas o passivo (obrigações) será absorvido pela empresa incorporadora.

Comentários:

Segundo a Lei 6404/76:

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

Assim, não é só o Passivo que será absorvido pela empresa incorporadora; o Ativo também será absorvido.

1 – Gabarito → ERRADO

- 2) (CESPE/TJ-AC/Contador/2012) Considere que as empresas ALFA e BETA têm, respectivamente, R\$ 20 milhões e R\$ 10 milhões em ativos, e R\$ 10 milhões e R\$ 8 milhões em passivos. Nesse caso, se ocorrer um operação de fusão dessas duas empresas, o patrimônio líquido da nova empresa será de R\$ 12 milhões.

Comentários:

Segundo a Lei 6404/76:

Art. 228. A fusão é a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar sociedade nova, que lhes sucederá em todos os direitos e obrigações.

Na fusão, somamos os ativos e passivos das sociedades que irão se fundir. Assim:

	ALFA	BETA	FUSÃO
Ativos	20	10	30
Passivos	10	8	18
PL	10	2	12

2 – Gabarito → CERTO

(CESPE/TJ-AL/Analista contabilidade/2012 - adaptada) Considerando os princípios fundamentais de contabilidade, os pronunciamentos contábeis do CPC, a Lei n.º 6.404/1976, alterações posteriores e legislação complementar, assinale a opção correta.

3) (CESPE/TJ-AL/Analista contabilidade/2012 - adaptada) Em uma operação de incorporação, as empresas envolvidas são extintas para dar lugar a uma nova sociedade e, na operação de fusão, a empresa controladora absorve a(s) empresa(s) controlada(s) ou coligada(s), fazendo com que deixe(m) de existir.
ERRADO

Comentários:

Vamos analisar as assertivas:

"Em uma operação de incorporação, as empresas envolvidas são extintas para dar lugar a uma nova sociedade..."

Essa é a descrição da Fusão, confira:

Art. 228. A fusão é a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar sociedade nova, que lhes sucederá em todos os direitos e obrigações. (Lei 6404/76)

Na incorporação, a incorporadora não se extingue, portanto a assertiva está errada.

Continuando...

"...na operação de fusão, a empresa controladora absorve a(s) empresa(s) controlada(s) ou coligada(s), fazendo com que deixe(m) de existir."

Errado, essa é a operação de Incorporação:

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações. (Lei 6404/76).

3 – Gabarito → ERRADO

4) (CESPE/TJ-AL/Analista contabilidade/2012 - adaptada) A cisão é a operação em que a empresa cindida pode ser extinta ou continuar existindo com patrimônio inferior, gerando uma ou mais empresas com ativos e passivos transferidos para nova entidade.

Comentários:

Segundo a Lei 6404/76:

Art. 229. A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já

existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.

4 – Gabarito → CERTO

(CESPE/TJ-RR/Contador/2012) Julgue os itens a seguir, a respeito de fusão, incorporação e cisão de empresas.

5) (CESPE/TJ-RR/Contador/2012) Se a companhia X deixa de existir ao transferir seu patrimônio para a companhia Y, já existente, e para as companhias Z e W, que foram constituídas especialmente para esse fim, diz-se que ocorreu um processo de fusão total de empresas.

Comentários:

A situação descrita é a Cisão, e não a Fusão. Confira o texto da lei 6404/76 na questão anterior (art. 229).

5 – Gabarito → ERRADO

6) Considere que as sociedades empresariais Alfa e Beta, que atuam no mesmo ramo de negócios e estão sob controle acionário comum, não tenham nenhuma participação de uma na outra, e que, em um processo de incorporação envolvendo essas empresas, a sociedade Alfa tenha efetuado corretamente um lançamento contábil, debitando a conta transitória conta de incorporação e creditando ativos circulantes e ativos não circulantes. Nesse caso, a sociedade Alfa é a incorporadora e Beta, a incorporada.

Comentários:

Essa é a contabilização na empresa **Incorporada**. Se a empresa está creditando as contas do Ativo, está zerando tais contas, e transferindo o saldo para a conta de Incorporação.

A empresa **Incorporadora** irá creditar a conta de incorporação e debitar as contas de Ativo.

Veja exemplo da contabilização da incorporação no tópico 1.8.1, página 8 desta aula.

6 – Gabarito → ERRADO

(CESPE/Banco da Amazônia/Contabilidade/2010) Julgue os itens subsequentes, relativos às operações de transformação, conforme a legislação societária

7) A incorporação, fusão ou cisão podem ser operadas apenas entre sociedades de tipos iguais.

Comentários:

Segundo a Lei 6404/76:

Incorporação, Fusão e Cisão

Competência e Processo

Art. 223. A incorporação, fusão ou cisão podem ser operadas entre **sociedades de tipos iguais ou diferentes** e deverão ser deliberadas na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou contratos sociais.

7 – Gabarito → ERRADO

8) Em uma operação de incorporação, a empresa incorporada é absorvida por outra, a incorporadora, que lhe sucede somente em todas as obrigações.

Comentários:

Segundo a Lei 6404/76:

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

Vamos analisar as assertivas:

“Em uma operação de incorporação, a empresa incorporada é absorvida por outra, a incorporadora...”

Certa.

“...que lhe sucede somente em todas as obrigações.”

Errada, sucede em todos os direitos também.

8 – Gabarito → ERRADO

9) Em caso de fusão de companhia emissora de debêntures em circulação, uma assembleia de debenturistas, convocada especialmente para esse fim, deverá aprovar previamente a transformação.

Comentários:

Segundo a Lei 6404/76:

Direitos dos Debenturistas

Art. 231. A incorporação, fusão ou cisão da companhia emissora de debêntures em circulação dependerá da prévia aprovação dos debenturistas, reunidos em assembleia especialmente convocada com esse fim.

9 – Gabarito → CERTO

Quanto aos processos de fusão, cisão e incorporação previstos na Lei n.º 6.404/1976, julgue o seguintes item.

- 10) (CESPE/EMBASA/Ciências Contábeis/2010) A incorporação, fusão ou cisão podem ser operadas entre sociedades de tipos iguais ou diferentes.

Comentários:

Segundo a Lei 6404/76:

Incorporação, Fusão e Cisão

Competência e Processo

Art. 223. A incorporação, fusão ou cisão podem ser operadas entre **sociedades de tipos iguais ou diferentes** e deverão ser deliberadas na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou contratos sociais.

10 – Gabarito → CERTO

(CESPE/SEGER-ES/Analista - Ciências Contábeis/2007) No tocante aos processos de concentração e desdobramento de sociedades e à consolidação das demonstrações contábeis, julgue os itens que se seguem.

- 11) (CESPE/SEGER-ES/Analista - Ciências Contábeis/2007) Na incorporação, não há criação de nova sociedade; na fusão, obrigatoriamente, se cria uma nova sociedade; na cisão, pode ou não haver criação de nova sociedade.

Comentários:

Vamos analisar as assertivas, de acordo com a Lei 6404/76:

“Na incorporação, não há criação de nova sociedade;”

Lei 6404/76, Art. 227.: “ A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.”

CERTO, na incorporação não há criação de nova sociedade.

“na fusão, obrigatoriamente, se cria uma nova sociedade;”

Lei 6.404/76, Art. 228. “A fusão é a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar sociedade nova, que lhes sucederá em todos os direitos e obrigações.”

CERTO.

“na cisão, pode ou não haver criação de nova sociedade.”

Lei 6.404/76, Art. 229. “A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.”

CERTO. Portanto, as três assertivas estão corretas.

11 – Gabarito → CERTO

(CESPE/SEBRAE/Analista Contábil/2007) Sobre fusão, cisão e incorporação de empresas, julgue os seguintes itens.

12) (CESPE/SEBRAE/Analista Contábil/2007) Extinguem-se, na fusão, todas as sociedades que se uniram; na incorporação, somente as incorporadas; na cisão, a cindida, no caso de cisão total.

Comentários:

As três assertivas estão corretas. Veja, na questão anterior, a definição de cada operação, de acordo com a Lei 6.404/76.

12 – Gabarito → CERTO

(CESPE/TJ-RR/Contador/2012) Em relação à consolidação de demonstrações contábeis, julgue os itens seguintes.

13) De acordo com a legislação societária, 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 realizados de negócios entre as sociedades devem ser excluídas dos relatórios contábeis consolidados.

Comentários:

Conforme a Lei 6404/76:

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)

Prezados, o Cespe adora copiar a lei 6404/76 e alterar ou suprimir uma palavra ou expressão. Nesse caso, “resultados, ainda não realizados,...” virou “resultados realizados”, o que torna a assertiva errada.

13 – Gabarito → ERRADO.

(CESPE/TJ-ES/Analista Contabilidade/2012) Com referência à consolidação de demonstrações contábeis, julgue os itens a seguir.

14) Nos procedimentos de consolidação, resultados decorrentes das transações intragrupo devem ser eliminados. Desse modo, se a controlada vender por R\$ 60.000,00 mercadorias destinadas ao imobilizado da controladora, que tenham sido adquiridas por R\$ 50.000,00, deve-se eliminar simultaneamente - nas demonstrações da controlada e da controladora - o valor de R\$ 60.000,00.

Comentários:

Na Controlada: vendeu mercadoria que custaram 50.000 por 60.000.

Na controladora: Comprou ativo Imobilizado por 50.000.

Nesse caso, o ajuste nas demonstrações consolidadas é o seguinte:

D – Receita de Vendas (pelo total das vendas entre empresas do mesmo grupo)
C – Imobilizado (pelo valor do lucro não realizado)
C – CMV (pela diferença: Vendas – lucro não realizado).

Assim:

D – Receita de Vendas (Resultado).....	60.000
C – Imobilizado (Ativo).....	10.000
C – CMV (Resultado).....	50.000

14 – Gabarito → ERRADO.

15) (CESPE/INMETRO/Técnico Contabilidade/2012) Considere que, em dezembro de 2009, uma companhia investidora, cujo ativo total e o patrimônio líquido somavam, respectivamente, R\$ 5.000.000,00 e R\$ 1.200.000,00, tenha adquirido um investimento no valor de R\$ 600.000,00, relativo a 60% do capital da companhia investida. Nesse mesmo período, a companhia investida apresentava ativo total de R\$ 2.500.000,00 e patrimônio líquido de R\$

1.000.000,00, dos quais R\$ 750.000,00 e R\$ 250.000,00 consistiam, respectivamente, em capital social e reservas. Sabendo-se que não existem transações efetuadas entre as duas companhias, é correto afirmar que o valor do ativo total (em reais), no balanço patrimonial consolidado, é de

- A) 6.200.000.
- B) 6.900.000.
- C) 7.500.000.
- D) 8.100.000.
- E) 9.700.000.

Comentários:

A questão apresenta muitas informações. Nesses casos, inicie de baixo para cima: o que pede, exatamente, a questão?

É o valor do Ativo Total consolidado.

Assim, vamos somar o ativo das duas companhias e eliminar o que estiver em dobro.

Precisamos, em primeiro lugar, identificar se a aquisição do investimento foi realizada com ágio. Nesse caso, só eliminamos do Ativo da investidora o valor patrimonial, contra o PL da Investida. O valor do ágio permanece no Ativo.

PL total da investida $1.000.000 \times 60\% = 600.000$

Como a Investidora adquiriu 60% da Investida por 600.000, não houve ágio e nem deságio (adquiriu pelo valor patrimonial).

Vamos calcular o Ativo consolidado:

Ativo Investidora:	5.000.000
Ativo Investida:	2.500.000
Ajustes:	
Investimento em controladas	(600.000)
ATIVO CONSOLIDADO:	6.900.000

15 – Gabarito → B

(CESPE/ABIN/Agente Técnico Contabilidade/2010) Julgue os itens seguintes, a respeito das práticas contábeis brasileiras e do balanço patrimonial.

1)

- 16) A consolidação do balanço patrimonial permite apresentar aos usuários as informações patrimoniais e financeiras de um grupo empresarial como se fosse de uma única entidade contábil.

Comentários:

Conforme o Pronunciamento CPC 36 (R3) – Demonstrações Consolidadas:

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.

16 – Gabarito → CERTO

(CESPE/Serpro/Gestão Financeira/2010) O processo de consolidação das demonstrações contábeis requer que determinadas transações, ocorridas entre as companhias objeto da consolidação, sejam excluídas. A respeito dessas exclusões, julgue os itens subsequentes:

17. As participações de uma sociedade em outra devem ser excluídas no processo de consolidação de suas demonstrações contábeis.
18. Os saldos de quaisquer contas existentes entre as sociedades objeto de consolidação devem ser excluídos.

Comentários

Segundo a Lei 6.404/76:

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)

Portanto, o gabarito das questões é:

17. Gabarito → CERTO.

18. Gabarito → CERTO.

(CESPE/Inmetro/Ciências contábeis/2009) No que concerne à consolidação das demonstrações financeiras, julgue os itens que se seguem.

19. Ao se elaborar as demonstrações financeiras consolidadas, deverá ser excluída a participação dos acionistas não controladores no patrimônio líquido e no lucro do exercício, que será destacada, respectivamente, no balanço patrimonial e na demonstração do resultado do exercício.

20. A Comissão de Valores Mobiliários (CVM) poderá expedir normas a respeito da abrangência da consolidação das demonstrações financeiras das companhias abertas. Em casos especiais, a CVM poderá autorizar a exclusão de uma ou mais sociedades controladas das demonstrações financeiras consolidadas.

21. Para fins de elaboração das demonstrações financeiras, serão excluídas 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.

Comentários

QUESTÃO 19

Participação de não controlador é a parte do patrimônio líquido da controlada não atribuível, direta ou indiretamente, à controladora.

Segundo a Lei 6.404/76:

Art. 250, § 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)

19. Gabarito → CERTO.

QUESTÃO 20

Art. 249. 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.**

20. Gabarito → CERTO.

QUESTÃO 21

Segundo a Lei 6.404/76:

Art. 250. Das demonstrações financeiras consolidadas serão excluídas:

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)

21. Gabarito → CERTO.

22. (CESPE/TRE/MT/2009) A Cia. DF (capital aberto) participa em 100% do capital da Cia. MG. A situação do patrimônio líquido de ambas no encerramento do exercício social de 19X4 está demonstrada na tabela abaixo (valores em RZ).

Patrimônio líquido	Cia. DF	Cia. MG
Capital social	10.000	7.000
Reservas de capital	8.000	-
Total	18.000	7.000

Considerando que ambas estão sujeitas ao processo de consolidação das demonstrações financeiras previsto na Lei n.º 6.404/1976, é correto afirmar que o valor do patrimônio líquido consolidado será de

- A RZ 7.000,00.
- B RZ 10.000,00.
- C RZ 17.000,00.
- D RZ 18.000,00.
- E RZ 25.000,00.

Comentários

Uma vez que a participação é de 100%, o valor do investimento da Cia DF na Cia MG é de 7.000.

Na consolidação, o valor do Capital Social da Controlada (Cia. MG) será eliminado contra o investimento da Controladora, Cia DF.

Portanto, o PL consolidado será igual ao PL da Controladora.

Se houvesse participação de acionistas não controladores (minoritários), o PL consolidado seria igual ao PL da Controladora mais a parte dos minoritários.

22. Gabarito → D.

23. (CESPE/MEC/2005) A respeito dos critérios de consolidação das demonstrações contábeis, julgue o item a seguir.

Considere que a controladora A detém 60 % do capital da controlada B; o

investimento, avaliado com base na equivalência patrimonial, corresponde a R\$ 420.000,00; os patrimônios líquidos de A e de B são de R\$ 1.000.000,00 e R\$ 700.000,00, respectivamente. Na hipótese de consolidação dos balanços de A e de B, a parcela remanescente do patrimônio líquido de B ficará reduzida a R\$ 280.000,00.

Comentários

O que a questão chamou de “parcela remanescente do patrimônio líquido de B” é a participação de terceiros. É o que sobra do PL de B depois de efetuar o ajuste referente à participação de A.

O cálculo da participação dos minoritários é simples:

PL da Investida x % dos minoritários.

Assim: R\$ 700.000,00 x 40% = R\$ 280.000,00.

23. Gabarito → CERTO.

24. (CESPE/BASA/Técnico Contabilidade/2004) Quando uma controlada vender, com lucro, mercadorias a sua controladora e esta comercializar parcela desse estoque, deverá ser realizado o ajuste relativo ao imposto de renda na consolidação das demonstrações contábeis.

Comentários

Trata-se de lucro não realizado em venda de controlada para controladora. Como parte do lucro ainda não foi realizado, devemos ajustar também o Imposto de Renda, apresentando-o no balanço consolidado como tributo diferido.

24. Gabarito → CERTO.

25. (CESPE/Secont/ES/Auditor/Ciências contábeis/2009) No balanço patrimonial de uma companhia, os investimentos em coligadas ou controladas e em outras sociedades que façam parte de um mesmo grupo, ou que estejam sob controle comum, são avaliados pelo método da equivalência patrimonial.

Comentários

Trata-se de uma questão literal, o CESPE adora. Conforme o art. 248 da Lei 6.404/76:

Art. 248. No balanço patrimonial da companhia, os investimentos em coligadas ou em controladas e em outras sociedades que façam parte de um mesmo

grupo ou estejam sob controle comum serão avaliados pelo método da equivalência patrimonial, de acordo com as seguintes normas:

25. Gabarito → CERTO.

26 - (CESPE/Secont/ES/Auditor/ciências contábeis/2009) O valor do investimento é determinado mediante a aplicação, sobre o valor do patrimônio líquido de uma investidora, da porcentagem de participação no capital da coligada ou controlada.

Comentários

O valor do investimento é determinado mediante a aplicação, sobre o valor do patrimônio líquido de uma **INVESTIDA**, da porcentagem de participação no capital da coligada ou controlada.

Na questão consta investidora, ao invés de investida.

26. Gabarito → Errada.

(CESPE/EMBASA/Ciências Contábeis/2010) Quanto ao critério de avaliação do investimento em coligadas ou em controladas, previsto na Lei n.º 6.404/1976, julgue os itens que se seguem.

27. No balanço patrimonial da companhia, os investimentos em coligadas ou em controladas e em outras sociedades que façam parte de um mesmo grupo ou estejam sob controle comum são avaliados pelo método da equivalência patrimonial.

Comentário:

Literalidade da Lei 6404/76:

Art. 248. No balanço patrimonial da companhia, os investimentos em coligadas ou em controladas e em outras sociedades que façam parte de um mesmo grupo ou estejam sob controle comum serão avaliados pelo método da equivalência patrimonial, de acordo com as seguintes normas:

27. Gabarito → Certo.

28. Para cálculo do método da equivalência patrimonial na investidora, a sociedade coligada deverá elaborar e fornecer o balanço ou balancete de verificação, sempre que solicitada pela companhia.

Comentário:

Conforme o artigo 248, § 2º, da Lei 6404/76:

Lei 6404/76, art. 248:

I - o valor do patrimônio líquido da coligada ou da controlada será determinado com base em balanço patrimonial ou balancete de verificação levantado, com observância das normas desta Lei, na mesma data, ou até 60 (sessenta) dias, no máximo, antes da data do balanço da companhia; no valor de patrimônio líquido não serão computados os resultados não realizados decorrentes de negócios com a companhia, ou com outras sociedades coligadas à companhia, ou por ela controladas;

(...)

§ 2º A sociedade coligada, sempre que solicitada pela companhia, deverá elaborar e fornecer o balanço ou balancete de verificação previsto no número I.

28. Gabarito → Certo.

29. (CESPE/TCE-AC/Analista Controle Externo/2009) Nas sociedades por ações, os investimentos em participação no capital social de outras sociedades, que não estejam sujeitos à aplicação do método de equivalência patrimonial, serão avaliados pelo

- A) custo de aquisição, acrescido da valorização das ações conforme valor de negociação em bolsa.
- B) custo de aquisição, acrescido das bonificações recebidas e deduzido das perdas pela queda nas cotações.
- C) valor patrimonial da data de aquisição, deduzido dos dividendos distribuídos desde aquela data.
- D) custo de aquisição, deduzido de provisão para perdas prováveis na sua realização, desde que permanentes.
- E) valor de mercado à data da aquisição, deduzido de provisão para perdas eventuais.

Comentário:

Os investimentos em outras sociedades, que não estejam sujeitos à aplicação da equivalência patrimonial, serão avaliados conforme o item III do art. 183 da Lei das SAs (Lei 6404/76):

III - os investimentos em participação no capital social de outras sociedades, ressalvado o disposto nos artigos 248 a 250, pelo custo de aquisição, deduzido

de provisão para perdas prováveis na realização do seu valor, quando essa perda estiver comprovada como permanente, e que não será modificada em razão do recebimento, sem custo para a companhia, de ações ou quotas bonificadas;

29. Gabarito → D

(CESPE/MDIC/Analista/2008) A respeito das demonstrações contábeis, julgue os itens subsequentes.

30(CESPE/MDIC/Analista/2008) Caso uma empresa adquira 20% das ações de outra, pelo valor de R\$ 16.000.000,00, e o patrimônio líquido da investida seja composto pelo capital social de R\$ 50.000.000,00, e por reservas, no valor de R\$ 30.000.000,00, nessa situação, de acordo com o critério da equivalência patrimonial, a investidora deverá registrar em seu ativo R\$ 10.000.000,00 a título de participação societária e R\$ 6.000.000,00 a título de ágio.

Comentário: Vamos calcular o valor da participação adquirida:

Patrimônio Líquido: $50.000.000 + 30.000.000 = 80.000.000$

Valor da participação: $80.000.000 \times 20\% = 16.000.000$

Portanto, não houve ágio e nem deságio na aquisição. A contabilização fica assim:

D – Investimentos (Ativo Não circulante)	16.000.000
C – Caixa/banco (Ativo)	16.000.000

30. Gabarito → Errada

31. (CESPE/Auditor Fiscal do Trabalho/2013) Caso haja necessidade, é permitido realizar ajustes para adequar demonstrações contábeis de entidade de grupo econômico que utilize políticas contábeis diferentes para transações e eventos de mesma natureza.

Comentários:

Texto do apêndice do Pronunciamento CPC 36 (R3)

B87. 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.

Os balanços que serão consolidados devem ser elaborados de acordo com políticas contábeis uniformes. Caso contrário, a consolidação será feita somando ativos, passivos, receitas e despesas apuradas com critérios de avaliação e registro diferentes entre si, distorcendo as demonstrações consolidadas.

Especial cuidado é necessário no caso de controlada no exterior, que segue as normas contábeis do país em que atua. Nesse caso, para consolidação, a controlada deve elaborar demonstrações com critérios contábeis consistentes com os utilizados pela controladora.

Gabarito → CERTO.

32. (CESPE/CADE/Contabilidade/2014) O grupo econômico de sociedades deve utilizar práticas contábeis uniformes, todavia caso este fato não se verifique na prática, em alguma sociedade controlada, esta deverá refazer suas demonstrações financeiras sujeitas ao processo de consolidação.

Comentário:

Conforme o CPC 36 (R3):

Políticas contábeis uniformes

B87. 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.

Assim, não é necessário refazer as demonstrações contábeis; basta que sejam feitos ajustes às demonstrações.

Gabarito → ERRADO

33. (CESPE/FUNPRESP/Contabilidade/2016) Para fins de consolidação dos balanços, caso o período contábil da controlada seja encerrado seis meses antes do final do período contábil da controladora, a controlada deverá elaborar informações contábeis adicionais de mesma data que as demonstrações contábeis da controladora.

Comentário:

As demonstrações devem ter a mesma data base. Se necessário, a controlada deve elaborar informações contábeis adicionais, para possibilitar que a controladora efetue a consolidação.

Se isso for impraticável, a controladora deve utilizar as demonstrações mais recentes da controlada, sendo que a diferença de data entre as demonstrações não pode ser superior a 2 meses.

Assim, se a diferença de datas for de 6 meses, a controlada deve elaborar informações contábeis adicionais.

Gabarito → CERTO

34. (CESPE/CADE/Contabilidade/2014) Considere que a companhia X tenha adquirido 100% da companhia Y. Nessa situação, na elaboração da demonstração consolidada, deverá ser efetuado um lançamento de ajuste que retifica totalmente o patrimônio líquido de Y. Além disso, o valor correspondente ao investimento, registrado no balanço da companhia X, não deverá ser objeto de ajuste para efeitos de consolidação.

Comentário:

O valor do investimento da investidora corresponde a uma parcela (ou à totalidade, no caso da controlada integral) do patrimônio líquido da investida. Assim, na consolidação, eliminamos o investimento da adquirente contra o PL da adquirida.

Portanto, está errada a assertiva: “Além disso, o valor correspondente ao investimento, registrado no balanço da companhia X, não deverá ser objeto de ajuste para efeitos de consolidação.”

Gabarito → ERRADA.

7. QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA

(CESPE/TJ-AC/Contador/2012) Julgue os itens subsequentes, relativos à fusão, cisão e incorporação de empresas.

- 1) (CESPE/TJ-AC/Contador/2012) Na operação de incorporação, apenas o passivo (obrigações) será absorvido pela empresa incorporadora.
- 2) (CESPE/TJ-AC/Contador/2012) Considere que as empresas ALFA e BETA têm, respectivamente, R\$ 20 milhões e R\$ 10 milhões em ativos, e R\$ 10 milhões e R\$ 8 milhões em passivos. Nesse caso, se ocorrer um operação de fusão dessas duas empresas, o patrimônio líquido da nova empresa será de R\$ 12 milhões.

(CESPE/TJ-AL/Analista contabilidade/2012 - adaptada) Considerando os princípios fundamentais de contabilidade, os pronunciamentos contábeis do CPC, a Lei n.º 6.404/1976, alterações posteriores e legislação complementar, assinale a opção correta.

- 3) (CESPE/TJ-AL/Analista contabilidade/2012 - adaptada) Em uma operação de incorporação, as empresas envolvidas são extintas para dar lugar a uma nova sociedade e, na operação de fusão, a empresa controladora absorve a(s) empresa(s) controlada(s) ou coligada(s), fazendo com que deixa(m) de existir.
- 4) (CESPE/TJ-AL/Analista contabilidade/2012 - adaptada) A cisão é a operação em que a empresa cindida pode ser extinta ou continuar existindo com patrimônio inferior, gerando uma ou mais empresas com ativos e passivos transferidos para nova entidade.

(CESPE/TJ-RR/Contador/2012) Julgue os itens a seguir, a respeito de fusão, incorporação e cisão de empresas.

- 5) (CESPE/TJ-RR/Contador/2012) Se a companhia X deixa de existir ao transferir seu patrimônio para a companhia Y, já existente, e para as companhias Z e W, que foram constituídas especialmente para esse fim, diz-se que ocorreu um processo de fusão total de empresas.
- 6) Considere que as sociedades empresariais Alfa e Beta, que atuam no mesmo ramo de negócios e estão sob controle acionário comum, não tenham nenhuma participação de uma na outra, e que, em um processo de incorporação envolvendo essas empresas, a sociedade Alfa tenha efetuado corretamente um lançamento contábil, debitando a conta transitória conta de incorporação e creditando ativos circulantes e ativos não circulantes. Nesse caso, a sociedade Alfa é a incorporadora e Beta, a incorporada.

(CESPE/Banco da Amazônia/Contabilidade/2010) Julgue os itens subsequentes, relativos às operações de transformação, conforme a legislação societária

7) A incorporação, fusão ou cisão podem ser operadas apenas entre sociedades de tipos iguais.

8) Em uma operação de incorporação, a empresa incorporada é absorvida por outra, a incorporadora, que lhe sucede somente em todas as obrigações.

9) Em caso de fusão de companhia emissora de debêntures em circulação, uma assembleia de debenturistas, convocada especialmente para esse fim, deverá aprovar previamente a transformação.

Quanto aos processos de fusão, cisão e incorporação previstos na Lei n.º 6.404/1976, julgue o seguintes item.

10) (CESPE/EMBASA/Ciências Contábeis/2010) A incorporação, fusão ou cisão podem ser operadas entre sociedades de tipos iguais ou diferentes.

(CESPE/SEGER-ES/Analista - Ciências Contábeis/2007) No tocante aos processos de concentração e desdobramento de sociedades e à consolidação das demonstrações contábeis, julgue os itens que se seguem.

11) (CESPE/SEGER-ES/Analista - Ciências Contábeis/2007) Na incorporação, não há criação de nova sociedade; na fusão, obrigatoriamente, se cria uma nova sociedade; na cisão, pode ou não haver criação de nova sociedade.

(CESPE/SEBRAE/Analista Contábil/2007) Sobre fusão, cisão e incorporação de empresas, julgue os seguintes itens.

12) (CESPE/SEBRAE/Analista Contábil/2007) Extinguem-se, na fusão, todas as sociedades que se uniram; na incorporação, somente as incorporadas; na cisão, a cindida, no caso de cisão total.

(CESPE/TJ-RR/Contador/2012) Em relação à consolidação de demonstrações contábeis, julgue os itens seguintes.

13) De acordo com a legislação societária, 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 realizados de negócios entre as sociedades devem ser excluídas dos relatórios contábeis consolidados.

(CESPE/TJ-ES/Analista Contabilidade/2012) Com referência à consolidação de demonstrações contábeis, julgue os itens a seguir.

14) Nos procedimentos de consolidação, resultados decorrentes das transações intragrupo devem ser eliminados. Desse modo, se a controlada vender por R\$ 60.000,00 mercadorias destinadas ao imobilizado da controladora, que tenham

sido adquiridas por R\$ 50.000,00, deve-se eliminar simultaneamente - nas demonstrações da controlada e da controladora - o valor de R\$ 60.000,00.

15) (CESPE/INMETRO/Técnico Contabilidade/2012) Considere que, em dezembro de 2009, uma companhia investidora, cujo ativo total e o patrimônio líquido somavam, respectivamente, R\$ 5.000.000,00 e R\$ 1.200.000,00, tenha adquirido um investimento no valor de R\$ 600.000,00, relativo a 60% do capital da companhia investida. Nesse mesmo período, a companhia investida apresentava ativo total de R\$ 2.500.000,00 e patrimônio líquido de R\$ 1.000.000,00, dos quais R\$ 750.000,00 e R\$ 250.000,00 consistiam, respectivamente, em capital social e reservas. Sabendo-se que não existem transações efetuadas entre as duas companhias, é correto afirmar que o valor do ativo total (em reais), no balanço patrimonial consolidado, é de

- A) 6.200.000.
- B) 6.900.000.
- C) 7.500.000.
- D) 8.100.000.
- E) 9.700.000.

(CESPE/ABIN/Agente Técnico Contabilidade/2010) Julgue os itens seguintes, a respeito das práticas contábeis brasileiras e do balanço patrimonial.

1

16) A consolidação do balanço patrimonial permite apresentar aos usuários as informações patrimoniais e financeiras de um grupo empresarial como se fosse de uma única entidade contábil.

(CESPE/Serpro/Gestão Financeira/2010) O processo de consolidação das demonstrações contábeis requer que determinadas transações, ocorridas entre as companhias objeto da consolidação, sejam excluídas. A respeito dessas exclusões, julgue os itens subsequentes:

17. As participações de uma sociedade em outra devem ser excluídas no processo de consolidação de suas demonstrações contábeis.

18. Os saldos de quaisquer contas existentes entre as sociedades objeto de consolidação devem ser excluídos.

(CESPE/Inmetro/Ciências contábeis/2009) No que concerne à consolidação das demonstrações financeiras, julgue os itens que se seguem.

19. Ao se elaborar as demonstrações financeiras consolidadas, deverá ser excluída a participação dos acionistas não controladores no patrimônio líquido e no lucro do exercício, que será destacada, respectivamente, no balanço patrimonial e na demonstração do resultado do exercício.

20. A Comissão de Valores Mobiliários (CVM) poderá expedir normas a respeito da abrangência da consolidação das demonstrações financeiras das companhias abertas. Em casos especiais, a CVM poderá autorizar a exclusão de uma ou mais sociedades controladas das demonstrações financeiras consolidadas.

21. Para fins de elaboração das demonstrações financeiras, serão excluídas 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.

22. (CESPE/TRE/MT/2009) A Cia. DF (capital aberto) participa em 100% do capital da Cia. MG. A situação do patrimônio líquido de ambas no encerramento do exercício social de 19X4 está demonstrada na tabela abaixo (valores em RZ).

Patrimônio líquido	Cia. DF	Cia. MG
Capital social	10.000	7.000
Reservas de capital	8.000	-
Total	18.000	7.000

Considerando que ambas estão sujeitas ao processo de consolidação das demonstrações financeiras previsto na Lei n.º 6.404/1976, é correto afirmar que o valor do patrimônio líquido consolidado será de

- A RZ 7.000,00.
- B RZ 10.000,00.
- C RZ 17.000,00.
- D RZ 18.000,00.
- E RZ 25.000,00.

23. (CESPE/MEC/2005) A respeito dos critérios de consolidação das demonstrações contábeis, julgue o item a seguir.

Considere que a controladora A detém 60 % do capital da controlada B; o investimento, avaliado com base na equivalência patrimonial, corresponde a R\$ 420.000,00; os patrimônios líquidos de A e de B são de R\$ 1.000.000,00 e R\$ 700.000,00, respectivamente. Na hipótese de consolidação dos balanços de A e de B, a parcela remanescente do patrimônio líquido de B ficará reduzida a R\$ 280.000,00.

24. (CESPE/BASA/Técnico Contabilidade/2004) Quando uma controlada vender, com lucro, mercadorias a sua controladora e esta comercializar parcela desse estoque, deverá ser realizado o ajuste relativo ao imposto de renda na consolidação das demonstrações contábeis.

25. (CESPE/Secont/ES/Auditor/Ciências contábeis/2009) No balanço patrimonial de uma companhia, os investimentos em coligadas ou controladas e em outras

sociedades que façam parte de um mesmo grupo, ou que estejam sob controle comum, são avaliados pelo método da equivalência patrimonial.

26 - (CESPE/Secont/ES/Auditor/ciências contábeis/2009) O valor do investimento é determinado mediante a aplicação, sobre o valor do patrimônio líquido de uma investidora, da porcentagem de participação no capital da coligada ou controlada.

(CESPE/EMBASA/Ciências Contábeis/2010) Quanto ao critério de avaliação do investimento em coligadas ou em controladas, previsto na Lei n.º 6.404/1976, julgue os itens que se seguem.

27. No balanço patrimonial da companhia, os investimentos em coligadas ou em controladas e em outras sociedades que façam parte de um mesmo grupo ou estejam sob controle comum são avaliados pelo método da equivalência patrimonial.

28. Para cálculo do método da equivalência patrimonial na investidora, a sociedade coligada deverá elaborar e fornecer o balanço ou balancete de verificação, sempre que solicitada pela companhia.

29. (CESPE/TCE-AC/Analista Controle Externo/2009) Nas sociedades por ações, os investimentos em participação no capital social de outras sociedades, que não estejam sujeitos à aplicação do método de equivalência patrimonial, serão avaliados pelo

A) custo de aquisição, acrescido da valorização das ações conforme valor de negociação em bolsa.

B) custo de aquisição, acrescido das bonificações recebidas e deduzido das perdas pela queda nas cotações.

C) valor patrimonial da data de aquisição, deduzido dos dividendos distribuídos desde aquela data.

D) custo de aquisição, deduzido de provisão para perdas prováveis na sua realização, desde que permanentes.

E) valor de mercado à data da aquisição, deduzido de provisão para perdas eventuais.

(CESPE/MDIC/Analista/2008) A respeito das demonstrações contábeis, julgue os itens subsequentes.

30(CESPE/MDIC/Analista/2008) Caso uma empresa adquira 20% das ações de outra, pelo valor de R\$ 16.000.000,00, e o patrimônio líquido da investida seja composto pelo capital social de R\$ 50.000.000,00, e por reservas, no valor de

R\$ 30.000.000,00, nessa situação, de acordo com o critério da equivalência patrimonial, a investidora deverá registrar em seu ativo R\$ 10.000.000,00 a título de participação societária e R\$ 6.000.000,00 a título de ágio.

31. (CESPE/Auditor Fiscal do Trabalho/2013) Caso haja necessidade, é permitido realizar ajustes para adequar demonstrações contábeis de entidade de grupo econômico que utilize políticas contábeis diferentes para transações e eventos de mesma natureza.

32. (CESPE/CADE/Contabilidade/2014) O grupo econômico de sociedades deve utilizar práticas contábeis uniformes, todavia caso este fato não se verifique na prática, em alguma sociedade controlada, esta deverá refazer suas demonstrações financeiras sujeitas ao processo de consolidação.

33. (CESPE/FUNPRESP/Contabilidade/2016) Para fins de consolidação dos balanços, caso o período contábil da controlada seja encerrado seis meses antes do final do período contábil da controladora, a controlada deverá elaborar informações contábeis adicionais de mesma data que as demonstrações contábeis da controladora.

34. (CESPE/CADE/Contabilidade/2014) Considere que a companhia X tenha adquirido 100% da companhia Y. Nessa situação, na elaboração da demonstração consolidada, deverá ser efetuado um lançamento de ajuste que retifica totalmente o patrimônio líquido de Y. Além disso, o valor correspondente ao investimento, registrado no balanço da companhia X, não deverá ser objeto de ajuste para efeitos de consolidação.

8. GABARITO DAS QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA

QUESTÃO	GABARITO
1	E
2	C
3	E
4	C
5	E
6	E
7	E
8	E
9	C
10	C
11	C
12	C
13	E
14	E
15	B
16	C
17	C
18	C
19	C
20	C
21	C
22	D
23	C
24	C
25	C
26	E
27	C
28	C
29	D
30	E
31	C
32	E
33	C
34	E