

SPED CONTÁBIL – BLOCO K – CONGLOMERADOS ECONÔMICOS EMPRESAS OBRIGADAS E DISPENSADAS

INTRODUÇÃO

O bloco K foi introduzido no SPED Contábil (ECD) em 2017, entretanto não era obrigatório para o ano de 2016 e a maioria das empresas não preencheram as informações.

O objetivo do bloco K é que as empresas apresentem os saldos aglutinados da controladora e suas controladas, os ajustes de consolidação referente as eliminações de transações entre o grupo e por fim os saldos consolidados que darão origem as demonstrações consolidadas, além de outras informações como eventos especiais ocorridos durante o ano.

A partir de 2017 o preenchimento desse bloco é obrigatório para as empresas que devem elaborar e apresentar suas demonstrações consolidadas, conforme o CPC 36(R3) Demonstrações Consolidadas e a Lei 6.404/1976.

O SPED Contábil referente ao ano de 2017 será entregue até 31 de maio de 2018 e o preenchimento desse bloco nem sempre será fácil, principalmente em grupos multinacionais, logo, seria altamente recomendável que as empresas já iniciassem os trabalhos de mapeamento o mais rápido possível.

EMPRESAS OBRIGADAS AO PREENCHIMENTO DO BLOCO K

Conforme o Manual de Orientação da ECD de 2018 as empresas obrigadas ao preenchimento do bloco K são as seguintes:

“Deverão preencher este bloco as empresas controladoras obrigadas a apresentar demonstrações consolidadas de acordo com a legislação societária (Lei no 6.404/76 e Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas).”

O objetivo CPC 36(R3) Demonstrações Consolidadas é estabelecer princípios para a apresentação e elaboração de demonstrações consolidadas quando a entidade controla uma ou mais entidades e para que esse objetivo seja atendido em seu item 2, entre outras recomendações, poderemos realçar o item “a” abaixo transcrito:

(a) exige que a entidade (controladora) que controle uma ou mais entidades (controladas) apresente demonstrações consolidadas;

Como poderemos observar as empresas deverão apresentar suas demonstrações consolidadas referente as entidades que tem **CONTROLE** e não necessariamente que ela tem participação societária, embora, exista a presunção de que se a empresa tem participação de 50% ou mais do capital votante da entidade, provavelmente ela deve controla-la.

Na última versão do PVA do Sped Contábil o bloco K não aceitava participação zero, o que conflita com a diretriz do Manual de Orientação da ECD 2018, afinal uma entidade poderá consolidar entidades que não necessariamente tem participação no capital, mas sim que controle, conforme o CPC 36 (R3), uma questão a ser resolvida pela RFB.

Confusão na utilização dos termos: elaboração, apresentação e divulgação.

As entidades deverão elaborar e apresentar suas demonstrações contábeis individuais ou consolidadas, conforme as normas contábeis vigentes no país, tal procedimento inclusive foi reforçado pela Lei 11.638/2007 e 11.941/2009 que alterou substancialmente a Lei 6.404/1976, logo, praticamente todas as empresas, com raras exceções, abaixo descritas, deverão elaborar e apresentar suas demonstrações contábeis consolidadas.

A apresentação das demonstrações contábeis consolidadas deverá ser feita aos interessados nessas demonstrações, poderá ser feita somente aos seus administradores e sócios quotistas, como geralmente é o caso da maioria das empresas limitadas, onde existem um pequeno número de investidores ou poderá ser divulgada publicamente, quando a gama de investidores é grande, como é o caso das companhias de capital aberto.

Toda a empresa, sem exceção, tem que apresentar suas demonstrações contábeis individuais ou consolidadas, por força das normas contábeis vigentes no país e adotadas por órgãos reguladores como CFC, CVM, etc., entretanto, nem todas deverão apresenta-las ao público externo. A publicação das demonstrações contábeis consolidadas externamente, dependerá de previsão em lei ou por imposição de órgãos reguladores, como a CVM.

O bloco K não deixa de ser um requerimento das autoridades fiscais para que as empresas apresentem suas demonstrações contábeis consolidadas para ela via Sped Contábil.

Lei 6404/1976 – Obrigatoriedade da apresentação das demonstrações consolidadas – previsão:

A Lei 6.404/1976 em seu artigo 249 tem a seguinte previsão:

*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.

Embora a Lei 6.404/1976 previu no artigo acima uma exceção a elaboração das demonstrações contábeis consolidadas (limite de 30%), esse limite não adotado pela Comissão de Valores Mobiliários, que através da Instrução CVM 247/1996 passou a não adotar esse limite e exigindo que todas as entidades de capital aberto elaborassem e publicassem suas demonstrações consolidadas, como mostra abaixo a nota explicativa anexa a instrução 247/96.

NOTA EXPLICATIVA À INSTRUÇÃO CVM Nº 247, DE 27.03.96(Lei nº6.404/76).

“A consolidação passa a ser obrigatória para todas as companhias abertas, independentemente da representatividade do investimento em relação ao patrimônio líquido da controladora. A CVM entende (e este é também um posicionamento internacional) que as demonstrações consolidadas fornecem maior e melhor informação, de natureza financeira e econômica, a respeito da empresa controladora, do que as suas demonstrações individuais. Assim, exercendo o poder conferido pelo artigo 291, parágrafo único da Lei nº 6.404/76, a CVM resolveu eliminar o percentual de 30% (trinta por cento) contido na Instrução anterior (art. 21, I).”

Ainda conforme a Lei 6.404/1976 os grupos de sociedades formalmente constituídos, conforme seu Capítulo XXI também estão obrigados a elaborar e apresentar suas demonstrações consolidadas, mesmo que a sociedade de comando seja uma limitada.

As companhias de capital fechado também estão obrigadas a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis consolidadas, a exceção citada acima (limite dos 30%) se aplica somente as entidades de capital aberto, entretanto, a Lei 6.404/1976 também prevê exceções específicas para entidades de capital fechado, veja no tópico de “dispensa”.

As entidades de capital fechado e demais entidades, como as limitadas, estão sujeitas às normas contábeis expedidas pelo CFC que adotou o CPC 36 (R3) Demonstrações Consolidadas.

Para finalizar essa análise cabe transcrever abaixo o texto do Manual de Contabilidade Societária expedido pelo FIECAFI:

“A consolidação, de acordo com a Lei das Sociedades por Ações, é obrigatória para as companhias abertas (art. 249) e para os grupos de sociedades formalmente constituídos na forma do Capítulo XXI da Lei nº 6.404/76, independentemente de serem ou não companhias abertas (aplicando-se a consolidação mesmo que a sociedade de comando não seja uma sociedade por ações, tal como no caso de uma empresa limitada).

Mas, como a forma contábil que determina em que casos devem ser elaboradas as demonstrações consolidadas, o Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Contábeis Consolidadas, foi aprovado não só pela CVM, mas também pelo CFC, isso significa que todas as demais sociedades por ações, limitadas e outras estão também obrigadas à consolidação.”

EMPRESAS DISPENSADAS DA APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONSOLIDADAS

Como as empresas devem elaborar e apresentar suas demonstrações contábeis consolidadas, conforme, o CPC 36(R3) e a Lei 6.404/76, as dispensas somente poderão ser aquelas previstas nestas normas.

CPC 36 (R3) – Alcance da norma – dispensa

Conforme, o CPC 36 (R3) as entidades nas situações previstas em seu item 4, abaixo transcrito, estão dispensadas da elaboração das demonstrações contábeis consolidadas.

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 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)

4A. Este pronunciamento não se aplica a planos de benefícios pós-emprego ou outros planos de benefícios de longo prazo a empregados aos quais se aplica o CPC 33 – Benefícios a Empregados. (Incluído pela Revisão CPC 08)

4B. A controladora que é entidade de investimento não deve apresentar demonstrações contábeis consolidadas se estiver obrigada, de acordo com o item 31 deste pronunciamento, a mensurar todas as suas controladas ao valor justo por meio do resultado. (Incluído pela Revisão CPC 08)

4C. Se a controladora final, ou qualquer controladora intermediária da controladora, disponibilizar demonstrações consolidadas em IFRS, como editadas pelo IASB, atende a condição prevista no item 4(a)(iv). (Alterada a numeração do item de 4A para 4C pela Revisão CPC 08)

*4D. A isenção a que se refere o item 4(a)(iv) somente pode ser obtida se a controladora final, ou qualquer controladora intermediária da controladora, **estiver sujeita à regulamentação brasileira e disponibilizar demonstrações consolidadas no Brasil.** (Alterada a numeração do item de 4B para 4D pela Revisão CPC 08)*

DISPENSA PREVISTA NA LEI 6.404/1976 – S/A DE CAPITAL ABERTO E FECHADO

Com relação a dispensa prevista pela Lei 6.404/76 para as companhias de capital aberto, como já mencionamos anteriormente a CVM não adotou o limite de 30%, logo, todas essas entidades são obrigadas a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis consolidadas.

Com relação a S/As de Capital Fechado, a Lei 6.404/1976 tem as previsões abaixo, relacionadas a elaboração das demonstrações e também a sua divulgação:

ARTIGO 176 DA LEI 6404/76 – DISPENSA DE ELABORAÇÃO DA DFC PARA S/A DE CAPITAL FECHADO:

§ 6º A companhia fechada com patrimônio líquido, na data do balanço, inferior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) não será obrigada à elaboração e publicação da demonstração dos fluxos de caixa. (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007)

DISPENSA DE PUBLICAÇÃO – S/A DE CAPITAL FECHADO

Art. 294. A companhia fechada que tiver menos de vinte acionistas, com patrimônio líquido inferior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), poderá: (Redação dada pela Lei nº 10.303, de 2001)

I - convocar assembleia-geral por anúncio entregue a todos os acionistas, contra-recibo, com a antecedência prevista no artigo 124; e

II - deixar de publicar os documentos de que trata o artigo 133, desde que sejam, por cópias autenticadas, arquivados no registro de comércio juntamente com a ata da assembleia que sobre eles deliberar.

§ 1º A companhia deverá guardar os recibos de entrega dos anúncios de convocação e arquivar no registro de comércio, juntamente com a ata da assembleia, cópia autenticada dos mesmos.

§ 2º Nas companhias de que trata este artigo, o pagamento da participação dos administradores poderá ser feito sem observância do disposto no § 2º do artigo 152, desde que aprovada pela unanimidade dos acionistas.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica à companhia controladora de grupo de sociedade, ou a ela filiadas.

Caso as empresas queiram conhecer melhor como preencher o bloco K ou as regras de elaboração das demonstrações consolidadas, temos uma palestra sobre o bloco K e um curso de elaboração das demonstrações consolidadas (pontuado para educação continuada, que também inclui o bloco K), favor ver o programa em nosso site, nos links abaixo:

Consolidação e Equivalência Patrimonial - Incluindo o preenchimento do bloco K no Sped Contábil – 24 pontos

Link : <http://www.edukbrasil.com.br/curso-consolidacao-equivalencia-patrimonial.php>

Palestra - Sped Contábil – Bloco K – Demonstrações Consolidadas

Link: <http://www.edukbrasil.com.br/palestras-sped-contabil-bloco-k.php>

Autora – Ana Abreu

Sócio-gerente da Empresa Eduk Brasil