

BLOCO K – INCONSISTÊNCIAS COM O CPC 36 E LEI 6404/76

CONTROLE SEM PARTICIPAÇÃO ACIONÁRIA OU EM QUOTAS

INTRODUÇÃO

Conforme o Manual de Orientação da ECD de 2018 as empresas obrigadas ao preenchimento do bloco K são aquelas obrigadas a apresentar demonstrações financeiras consolidadas conforme o CPC 36 (R3) e Lei 6.404/76:

“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 Bloco K também deve refletir as demonstrações consolidadas elaboradas conforme o CPC 36(R3) e Lei 6.404/76, entretanto, observamos que alguns registros como o registro K100 - linha 06-PER_PART - Percentual de participação total do conglomerado na empresa no final do período consolidado, trazem regras que não estão em conformidade com as regras de consolidação do CPC 36 (R3) e da Lei 6.404/76, o que ocasionará problemas no preenchimento correto do registro e que iremos tratar neste arquivo.

CONSOLIDAÇÃO - CONTROLE X PARTICIPAÇÃO ACIONÁRIA

A) PREVISÃO DE CONSOLIDAÇÃO DO CPC 36(R3) DEMONSTRAÇÕES CONSOLIDADAS

Conforme o CPC 36(R3) Demonstrações Consolidadas, a entidade (controladora) que controle uma ou mais entidades (controladas) deve apresentar demonstrações consolidadas.

O ponto crucial aqui é a questão do CONTROLE, a entidade (controladora) deve consolidar entidades das quais detém CONTROLE e não necessariamente que tem participação acionária ou nas quotas do capital, assim sendo, poderá ocorrer a consolidação de entidades controladas, que a entidade (controladora) não possui nenhuma participação em seu capital.

O conceito de controle é informado no próprio CPC 36 (R3) Demonstrações Consolidadas.

(...)

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 (ver itens 10 a 14);

(b) exposição a, ou direitos sobre, retornos variáveis decorrentes de seu envolvimento com a investida (ver itens 15 e 16); e

(c) a capacidade de utilizar seu poder sobre a investida para afetar o valor de seus retornos (ver itens 17 e 18)

B) PREVISÃO DE CONSOLIDAÇÃO DA LEI 6.404/1976

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.

A entidade de comando por vezes não tem participação acionária ou em quotas do capital das empresas do grupo que irá consolidar, logo, empresas nessa situação também irão encontrar problemas de informar corretamente o Bloco K Conglomerados Econômicos.

BLOCO K – REGISTRO K100 RELAÇÃO DAS EMPRESAS CONSOLIDADAS – LINHA

Conforme, instruções do Manual ECD 2018, a linha 6 do Registro K100 deve ser preenchida da seguinte maneira:

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Obrigatório	Regras de Validação do Campo
06	PER_P ART	Percentual de participação total do conglomerado na empresa no final do período consolidado: <u>Informar a participação acionária.</u>	N	Sim	[REGRA_PERC_MENOR _IGUAL_100] <u>[REGRA MAIOR QUE ZERO]</u>

Conforme poderá ser observado o Registro K100 exige a informação da participação acionária e não aceita participação igual a zero, o que conflita com os procedimentos de consolidação previstos no CPC 36 e Lei 6.404/76.

Cabe observar que ele cita PARTICIPAÇÃO ACIONÁRIA, entretanto, muitas empresas obrigadas a consolidação pelo CPC 36 (R3) tem participação nas QUOTAS DO CAPITAL.

No caso de controle indireto, desde que a entidade (controladora) tenha participação acionária ou no capital da entidade (controlada) diretamente e esta última tenha participação acionária ou no capital de outra entidade da qual detenha controle, poderíamos pressupor que a informação nesse registro poderia se dar, conforme o exemplo abaixo, entretanto, alerta que isso não está claro nas instruções do Manual ECD 2018.

Vamos supor que a entidade A (controladora) tenha 100% de participação acionária da entidade (controlada) B e que esta última detenha participação acionária de 60% da entidade C.

Essa situação poderia ser assim informada:

Entidade B – 100% (Registro K100 – Linha 6) – controle direto.

Entidade C - 60% (Registro K100 – Linha 6) – controle indireto.

Nessa situação o entendimento seria que se a controladora A detém 100% de B, logo, de forma indireta ela também teria 60% de C, **OBSERVE QUE EU NÃO ESTOU FALANDO DE CONTROLE**, eu estou falando de **PARTICIPAÇÃO ACIONÁRIA OU NAS QUOTAS DE CAPITAL**.

Na realidade A (Controladora) não tem participação acionária em C, o que A (controladora) tem é controle sobre C, entretanto, para fins de informação na linha 6 do registro K100 poderíamos subentender que informar 60% de participação em C poderia ser viável, **o problema é que esse procedimento não está claro nas instruções do manual**.

No caso acima até teríamos um caminho a ser seguido, mesmo que não previsto explicitamente no Manual ECD 2018, entretanto, imagine a situação em que a Controladora A **não tem** participação acionária em B e nem em C e mesmo assim ela deverá consolidar, é o caso do Grupo de Sociedade constituído legalmente, conforme a Lei 6.404/1976, onde a entidade de comando não necessariamente tem participação percentual nas demais entidades do grupo que está consolidando, ou mesmo em situações por exemplo de empresas que consolidam prestadores de serviços que trabalham exclusivamente e sobre os quais ela detém controle, como ficaria essa situação?

Veja abaixo um exemplo:

A entidade (controladora A) controla a entidade B e C que presta serviços para ela de forma exclusiva, A exclusividade é prevista em contrato e proíbe que as entidades B e C tenham outros clientes. A entidade A ainda comanda todas as políticas operacionais, econômicas, tecnológicas e financeiras destas entidades, logo, essas evidências, levam ao julgamento de que A tem controle de B e C e deverá apresentar demonstrações consolidadas com ambas empresas.

Nessa situação e que é muito comum em alguns setores empresariais como as montadoras ou empresas fabricantes de bebidas, as entidades controladoras não conseguiriam preencher o registro K100 linha 6, sem gerar ERRO de informação.

Veja abaixo:

Entidade B – 0% de participação (Registro K100 – Linha 6) – controle direto – Bloco K - ERRO

Entidade C - 0% de participação (Registro K100 – Linha 6) – controle direto – Bloco K - ERRO

CONSULTA FEITA A RFB - RESPOSTA

Na tentativa de resolver essa questão, nós fizemos uma consulta para a RFB que nos respondeu que seus especialistas em parametrização do PVA da ECD irão analisar a situação e que para os casos em que gerar erro as entidades controladoras deverão informar 0,001%.

Veja abaixo resposta da nossa questão 1:

Prezado Contribuinte,

1 - A questão já está sendo analisada pela equipe de especificadores.

Enquanto não for resolvida, nos casos de 0% de participação, colocar 0,001%.

"As dúvidas esclarecidas por esta mensagem possuem caráter de orientação, não gerando o efeito decorrente da consulta formal."

Logo, vamos aguardar se ainda este ano a RFB dará novas instruções sobre o correto preenchimento do K100 linha 6.

BLOCO K – REGISTRO 100 – LINHA 8 – PERCENTUAL DE CONSOLIDAÇÃO DA EMPRESA NO FINAL DO PERÍODO

Outro questionamento que fizemos para a RFB foi com relação ao percentual de consolidação da empresa no final do período – linha 8 do Registro K100.

Antigamente nós tínhamos a consolidação proporcional para os casos de controle compartilhado, entretanto, esse procedimento não existe mais, e as entidades nessa situação são avaliadas pela equivalência patrimonial.

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Obrigatório	Regras de Validação do Campo
08	PER_CO NS	Percentual de consolidação da empresa no final do período consolidado: <u>Informar o percentual do resultado da empresa que foi para a consolidação.</u>	N	Sim	[REGRA_PERC_MENOR_IGUAL_100] [REGRA_MAIOR_QUE_ZERO]

Conforme, o CPC 36 a entidade controladora deverá consolidar 100% de seus ativos, passivos e resultados, bem como o das controladas, após a eliminação das **transações não realizadas entre o grupo.**

Considerando que o manual cita “**resultados**” e considerando as regras contábeis de consolidação, poderemos concluir que nem sempre o resultado levado à consolidação corresponde a 100% do resultado apurado na **individualmente na entidade controlada**, devido as eliminações das transações não realizadas entre o grupo. Veja o exemplo abaixo:

Venda da Controlada A	1.000.0000	100%
Parte da venda não realizada referente à transações entre companhias.	(200.000)	20%
Valor Consolidado	800.000	80%

Neste caso apenas 80% do resultado da entidade controlada foi para consolidação.

Considerando as regras contábeis imaginamos que a informação acima será a correta.

A RFB nos respondeu, citando como exemplo, situações que por força judicial a entidade controladora não poderá consolidar 100% de seus ativos, passivos e resultados. Eu estou copiando esse trabalho

para RFB solicitando esclarecimentos sobre que situações seriam estas, pois, talvez, tais situações não estejam previstas no **CPC 36 e talvez nem na Lei 6.606/76.**

Esse ponto é importante, pois, o Bloco K deveria refletir as demonstrações consolidadas elaboradas conforme o CPC 36(R3) e a Lei 6.404/76, se existe algum procedimento de consolidação que difere dessas normas, e que por força legal deveremos seguir, eu acredito que essas situações deveriam constar das instruções de preenchimento.

Veja abaixo resposta:

Prezado Contribuinte,

1 - A questão já está sendo analisada pela equipe de especificadores.

Enquanto não for resolvida, nos casos de 0% de participação, colocar 0,001%.

2 - O campo foi criado, pois pode haver situações específicas com cujo participação no resultado seja diferente, por exemplo, por determinação judicial.

Atenciosamente,

Equipe Sped Contábil

"As dúvidas esclarecidas por esta mensagem possuem caráter de orientação, não gerando o efeito decorrente da consulta formal."

Nós agradecemos caso algum leitor queira adicionar uma informação para ajudar a esclarecer melhor essa situação. Por ora, teremos que aguardar a RFB esclarecer melhor os pontos aqui citados.

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