



BANCO CENTRAL DO BRASIL

Diretoria de Normas e Organização do Sistema Financeiro
Departamento de Normas do Sistema Financeiro

Diagnóstico da Convergência às Normas Internacionais

IAS 31 *Interests in Joint Ventures*

Situação: **PARCIALMENTE CONVERGENTE**

1. Introdução

O IAS 31 *Interests in Joint Ventures* trata da contabilização das participações em empreendimentos conjuntos e da divulgação dos ativos, passivos, receitas e despesas nas Demonstrações contábeis dos sócios e dos investidores, independentemente da estrutura ou da forma como as atividades do empreendimento conjunto se realizem.

Não se sujeitam às disposições contidas no IAS 31, as organizações de capital de risco, os fundos mútuos, unit trusts e entidades semelhantes incluindo fundos de seguros ligados a investimentos que, quando do reconhecimento inicial, estejam reportados pelo valor justo ou sejam classificados como para negociação e contabilizados de acordo com o IAS 39 *Financial Instruments: Recognition and Measurement*.

2. Descrição sucinta da norma internacional

O IAS 31 reconhece como empreendimentos conjunto: as operações conjuntamente controladas, os ativos conjuntamente controlados e as entidades conjuntamente controladas.

Os empreendimentos conjuntos são caracterizados pela existência de dois ou mais sócios ligados por um acordo contratual determinando o controle conjunto.

As **operações conjuntamente controladas** envolvem o uso de ativos e de outros recursos dos sócios e não a constituição de uma sociedade, parceria ou outra



BANCO CENTRAL DO BRASIL

Diretoria de Normas e Organização do Sistema Financeiro
Departamento de Normas do Sistema Financeiro

entidade, ou ainda, de uma estrutura financeira que esteja separada dos próprios sócios. Quando participar dessas operações, cada sócio deve reconhecer nas suas Demonstrações contábeis os ativos sob seu controle e a parcela dos passivos a ele atribuídas, assim como as despesas que incorre e a parte da receita que lhe cabe em decorrência da venda de bens ou serviços. Como nessas operações os registros são efetuados nas demonstrações contábeis do sócio, não há necessidade de adotar outro procedimento com relação a consolidação desses itens.

Os **ativos conjuntamente controlados** envolvem o controle conjunto e, às vezes, a propriedade conjunta, pelos sócios, de um ou mais ativos integralizados ou adquiridos para o empreendimento conjunto e utilizados para as suas finalidades. Quando participar dessa modalidade de empreendimento conjunto, cada sócio deve reconhecer nas suas demonstrações contábeis a sua parte dos ativos conjuntamente controlados, classificados de acordo com a natureza desses ativos e os passivos que tenha incorrido ou a parcela a ele atribuída relativa a passivos incorridos juntamente com os demais sócios do empreendimento conjunto. Também devem ser reconhecidas as receitas resultantes da venda ou uso de sua parte na produção, a parte que lhe cabe de quaisquer despesas incorridas pelo empreendimento conjunto, assim como outras despesas relacionadas a sua participação no empreendimento conjunto. Como esses registros são efetuados nas demonstrações contábeis dos sócios, não há necessidade de adotar outro procedimento com relação a consolidação desses itens.

A modalidade **entidades conjuntamente controladas** envolve a constituição de uma sociedade anônima, sociedade de pessoas ou outra entidade, na qual cada sócio tenha participação. A entidade funciona da mesma forma que outras sociedades, exceto pelo fato de que um acordo contratual entre os sócios estabelece o controle conjunto sobre a atividade econômica do empreendimento conjunto.

A entidade sob controle conjunto controla os ativos do empreendimento conjunto, incorre em passivos e despesas e auferе receitas. Pode firmar contratos em seu nome e obter financiamentos.



BANCO CENTRAL DO BRASIL

Diretoria de Normas e Organização do Sistema Financeiro
Departamento de Normas do Sistema Financeiro

Na entidade sob controle conjunto cada sócio terá direito a uma parcela dos lucros, embora alguns empreendimentos conjuntos retenham uma parcela do resultado obtido. Por se tratarem de entidades com personalidade jurídica própria, essas entidades devem preparar as suas próprias demonstrações contábeis. Nas demonstrações contábeis dos sócios, suas participações ficam registradas como investimento em empreendimentos sob controle conjunto.

Acordo Contratual

O IAS 31 considera como empreendimento conjunto somente aqueles cujo controle conjunto esteja estabelecido em acordo contratual, o qual geralmente é escrito e trata dos seguintes itens:

- I- atividades, duração e obrigações de divulgação do empreendimento conjunto;
- II- nomeação do conselho de administração ou órgão de gestão equivalente do empreendimento e os direitos de voto dos sócios;
- III- contribuição de capital pelos sócios; e
- IV- distribuição do resultado aos sócios.

Demonstrações contábeis dos Sócios

O sócio deve reconhecer a sua participação numa entidade sob controle conjunto por meio da consolidação proporcional das demonstrações contábeis ou, alternativamente, utilizando o Método da Equivalência Patrimonial – MEP.

Se o sócio utilizar a consolidação proporcional ele deve incluir nas respectivas demonstrações contábeis sua participação nos ativos que controla conjuntamente e sua parte nos passivos pelos quais é conjuntamente responsável. Na demonstração do resultado do exercício deve ser reconhecida a sua parcela nos resultados da entidade conjuntamente controlada.



BANCO CENTRAL DO BRASIL

Diretoria de Normas e Organização do Sistema Financeiro
Departamento de Normas do Sistema Financeiro

Na consolidação, os itens do empreendimento sob controle conjunto podem ser somados aos existentes na demonstração do empreendedor (linha a linha), ou podem ser criadas linhas específicas para a inclusão dos itens da sociedade sob controle conjunto.

A utilização da consolidação proporcional deve cessar a partir da data em que deixar de existir o controle conjunto sobre a entidade conjuntamente controlada.

Alternativamente à consolidação proporcional, o empreendedor poderá utilizar o MEP para reconhecer a sua participação em entidade conjuntamente controlada. A utilização do MEP deve cessar a partir da data em que deixar de existir o controle conjunto ou a influência significativa na entidade conjuntamente controlada.

Embora aceite o MEP, a Norma Internacional considera que a consolidação proporcional reflete melhor a participação em entidade conjuntamente controlada.

O IAS 31 dispõe que as participações em entidades conjuntamente controladas adquiridas com a intenção de alienação em até 12 meses devem ser classificadas como ativo para negociação e contabilizadas de acordo com o IFRS 5 *Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations*.

A partir da data que uma entidade conjuntamente controlada se torna uma subsidiária, o empreendedor deve contabilizar a sua participação de acordo com o IAS 27 *Consolidated and Separate Financial Statements* e a partir da data que uma entidade conjuntamente controlada se torna uma associada, o empreendedor deve contabilizar a sua participação de acordo com o IAS 28 *Investment in Associates*. A Norma Internacional estabelece, ainda, que o sócio deve contabilizar a sua participação em entidade conjuntamente controlada de acordo com os parágrafos 37 a 42 da IAS 27.



BANCO CENTRAL DO BRASIL

Diretoria de Normas e Organização do Sistema Financeiro
Departamento de Normas do Sistema Financeiro

Transações entre um Empreendedor e um Empreendimento Conjunto

Quando o sócio integralizar ou vender ativos para o empreendimento conjunto, o reconhecimento de ganho ou perda resultante da transação deve refletir a sua substância. Nesses casos, enquanto os ativos permanecerem retidos pelo empreendimento conjunto, e desde que tenham sido transferidos os riscos significativos e benefícios da propriedade, o sócio deve reconhecer somente a parcela das receitas ou das despesas atribuídas aos outros sócios.

O sócio deve reconhecer na totalidade qualquer perda apurada na integralização ou venda de um ativo ao empreendimento conjunto quando ocorrer redução no valor realizável líquido dos ativos correntes ou uma perda por imparidade.

Na compra de ativos do empreendimento conjunto o sócio não deve reconhecer a sua parcela no lucro do empreendimento conjunto até a revenda do ativo a um terceiro. As perdas decorrentes dessa transação devem ser reconhecidas da mesma maneira que os lucros, exceto no caso de redução do valor realizável líquido dos ativos ou de perda por imparidade, nessas situações a perda deve ser reconhecida imediatamente.

Divulgação de participação em empreendimentos conjuntos nas demonstrações contábeis do investidor

O investidor que não detenha controle conjunto deve registrar o investimento de acordo com o IAS 39, ou IAS 28, se tiver influência significativa no empreendimento conjunto.

Operadores de empreendimentos Conjuntos

Os operadores de empreendimentos conjuntos devem registrar as remunerações recebidas de acordo com o IAS 18 *Revenue*.



BANCO CENTRAL DO BRASIL

Diretoria de Normas e Organização do Sistema Financeiro
Departamento de Normas do Sistema Financeiro

Divulgação

Os sócios devem divulgar os passivos contingentes relativos ao empreendimento conjunto separadamente de outros passivos contingentes, a não ser que a probabilidade de perda seja remota. Também devem divulgar os compromissos relativos ao empreendimento conjunto separadamente de outros compromissos, assim como o método utilizado no reconhecimento da participação em entidades conjuntas.

3. Normas aplicáveis às instituições financeiras

No Sistema Financeiro Nacional a matéria é regulamentada pela Resolução 2.723, de 1 de junho de 2000, Resolução 2.743, de 28 de junho de 2000 e consolidada no Cosif 1.32.1.2

O parágrafo 3º do artigo 3º da Resolução 2.723/2000, com redação dada pela Resolução 2.743/2000, estabelece que devem ser consolidadas proporcionalmente as participações societárias em empresas localizadas no país (exceto aquelas referidas no art. 1º) e/ou no exterior, nas quais haja controle compartilhado com outros conglomerados, financeiros ou não, e nas instituições referidas no art. 1º do próprio normativo, em que haja controle compartilhado com instituições pertencentes a conglomerados financeiros distintos, sujeitos à supervisão do Banco Central do Brasil - BCB.

As instituições financeiras de capital aberto ainda estão sujeitas ao artigo 32 da Instrução CVM 247/96 dispõe que os “componentes do ativo e passivo, as receitas e as despesas das sociedades controladas em conjunto deverão ser agregados às demonstrações contábeis consolidadas de cada investidora, na proporção da participação destas no seu capital social”. O parágrafo 1º define controlada em conjunto como “aquela em que nenhum acionista exerce, individualmente, os poderes previstos no artigo 3º desta Instrução”. O artigo 33 da mesma Instrução estabelece que o montante dos principais grupos do ativo, passivo e resultado das sociedades controladas em



BANCO CENTRAL DO BRASIL

Diretoria de Normas e Organização do Sistema Financeiro
Departamento de Normas do Sistema Financeiro

conjunto, bem como o percentual de participação em cada uma delas, devem ser divulgados em nota explicativa.

4. Diagnóstico

O IASB determina as formas de empreendimento conjunto, assim como identifica esses empreendimentos. No que se refere aos registros contábeis estabelece a consolidação proporcional e alternativamente o método de equivalência patrimonial, manifestando sua preferência pelo primeiro.

As normas nacionais não divergem do IAS 31. Entretanto consideramos necessários alguns ajustes visando maior aproximação com a norma do IASB, tais como identificar as formas de empreendimentos conjuntos e definir como se identifica o controle compartilhado dentro do SFN.