

CARLOS ANTÓNIO ROSA LOPES

Economista e Revisor Oficial de Contas

Casos Práticos

Consolidação de Contas

Consolidação Demonstrações Financeiras

Tributação pelo Lucro Consolidado

Equivalência Patrimonial • Fusões & Aquisições • Cisões

De acordo com o Sistema de Normalização Contabilística (SNC)
e Normas Internacionais de Contabilidade (IAS/IFRS)



EDIÇÕES SÍLABO

Casos Práticos de Consolidação de Contas

CARLOS ANTÓNIO ROSA LOPES

EDIÇÕES SÍLABO

É expressamente proibido reproduzir, no todo ou em parte, sob qualquer forma ou meio, **NOMEADAMENTE FOTOCÓPIA**, esta obra. As transgressões serão passíveis das penalizações previstas na legislação em vigor.

Visite a Sílabo na rede
www.silabo.pt

Editor: Manuel Robalo

FICHA TÉCNICA:

Título: Casos Práticos de Consolidação de Contas

Autor: Carlos António Rosa Lopes

© Edições Sílabo, Lda.

Capa: Pedro Mota

1ª Edição – Lisboa, março de 2017

Impressão e acabamentos: Europress, Lda.

Depósito Legal:

ISBN: 978-972-618-883-4

EDIÇÕES SÍLABO, LDA.

R. Cidade de Manchester, 2

1170-100 Lisboa

Tel.: 218130345

Fax: 218166719

e-mail: silabo@silabo.pt

www.silabo.pt

Índice

Preâmbulo/nota prévia	7
Siglas	9

Parte 1

FUSÕES E CISÕES DE EMPRESAS

Capítulo 1 – Fusões de empresas	13
1. Conceito	13
2. Modalidades	13
3. Avaliação das empresas	13
4. Métodos de contabilização	15
5. Neutralidade fiscal e as fusões	15
6. As fusões de empresas no âmbito do direito comercial	15
Capítulo 2 – Cisões de empresas	85
1. Conceito cisão	85
2. Modalidades de cisão	85
3. Requisitos da cisão	85
4. Conceito de destaque de património	86
5. Procedimentos contabilísticos relativos ao capital social no âmbito da cisão e destaque	86
6. Neutralidade fiscal e fusões e destaque de património	86
7. As cisões de empresas no âmbito do direito comercial	86

Parte 2

CONTABILIZAÇÃO PARTICIPAÇÕES FINANCEIRAS

Capítulo 3 – Métodos de contabilização das participações financeiras	103
1. Introdução	103
2. Definições	103
3. Métodos contabilização participações financeiras em subsidiárias e associadas	104

4. O <i>goodwill</i> , <i>negative goodwill</i> e a concentração de atividades empresariais	105
4.1. Conceito de <i>goodwill</i> e <i>negative goodwill</i>	105
4.2. Tratamento contabilístico do <i>goodwill</i>	106
4.3. Apresentação do <i>goodwill</i> e procedimentos	107
4.4. A equivalência patrimonial e o <i>negative goodwill</i>	108
5. Tratamento contabilístico das diferenças de avaliação e eliminação operações internas no âmbito do MEP e consolidação de contas	109
6. Os impostos diferidos e o MEP – Método da equivalência patrimonial	109
6.1. Impostos diferidos	109
6.2. Impostos diferidos e aplicação do MEP	110

Parte 3

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS

Capítulo 4 – Introdução	145
1. Conceito	145
2. Procedimentos	145
Capítulo 5 – Perímetro de consolidação	147
Capítulo 6 – Conversão cambial	155
Capítulo 7 – Contabilização consolidação	163
Capítulo 8 – Eliminação operações internas	183
Capítulo 9 – Consolidação subfiliais	197
Capítulo 10 – Participações adquiridas por fases	209
Capítulo 11 – Participações recíprocas	223
Capítulo 12 – Consolidação de contas e impostos diferidos	233
Capítulo 13 – Tributação pelo lucro consolidado	247
Capítulo 14 – Casos práticos	255
Bibliografia	307

Preâmbulo/nota prévia

Nas últimas duas décadas, a nível mundial, verificaram-se profundas alterações na regulamentação contabilística das concentrações de empresas, de que salientamos as mais importantes:

Em 2001, nos EUA – Estados Unidos da América, o FASB – Financial Accounting Standards Board (organismo que aprova e publica as Normas contabilísticas) aprovou e publicou a norma FAS nº 141, que estabeleceu novos procedimentos contabilísticos ao nível da concentração de atividades empresariais, as quais passaram a ser obrigatoriamente contabilizadas pelo método da compra, e o *goodwill* deixou de ser amortizado, sendo registado como um ativo e sujeito a testes periódicos de imparidade.

Em 2002, a UE – União Europeia, aprovou e publicou o Regulamento (CEE) nº 1606/2002, o qual obrigou a que as empresas com títulos cotados num mercado regulamentado devem elaborar as suas demonstrações financeiras com base nas Normas Internacionais de Contabilidade (IAS/IFRS-NIC/NCRF) Normas Internacionais de contabilidade/Normas Internacionais de Relato Financeiro aprovadas e publicadas pelo IASB, a partir do exercício com início em 1 de Janeiro de 2005.

Em 2003, o IASB, (organismo que a nível mundial aprova e publica as Normas Internacionais de Contabilidade) aprovou e publicou a norma IFRS 3, a qual estabeleceu novos procedimentos contabilísticos para as concentrações de atividades empresariais, em sintonia com as orientações da norma Americana FAS 141.

Em Janeiro 2008, o IASB alterou a norma IFRS 3 (para entrar em vigor em ou após o exercício que começa em 1 de Julho de 2009), que estabelece princípios e regras quanto à forma como o adquirente no quadro de uma concentração de atividades empresariais deve reconhecer e mensurar na sua contabilidade os diferentes elementos (como os ativos identificáveis, os passivos assumidos, os interesses que não controlam e o *goodwill*) associados ao tratamento contabilístico da aquisição.

Em Julho de 2009, em Portugal foi aprovado o Decreto-Lei nº 158/2009, que aprovou o SNC – Sistema de Normalização Contabilística, substituindo o POC – Plano Oficial de Contabilidade, para entrar em vigor no exercício de 2010, e que transpôs para o Direito Interno as Normas Internacionais de Contabilidade.

Em 2013-06-29 foi publicado no Jornal Oficial da União Europeia a Diretiva 2013/34/EU do Parlamento Europeu e do Conselho (adiante designada por DC) relativa às demonstrações financeiras anuais, às demonstrações financeiras consolidadas e aos relatórios conexos de certas formas de empresas, que altera a Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho e revoga as Diretivas 78/660/CEE (Quarta Diretiva) e 83/349/CEE do Conselho (Sétima Diretiva).

Em 2015-06-02 o Decreto-Lei nº 158/2009 foi alterado através do Decreto-Lei nº 98/2015, tendo como objetivo a transposição para o Direito Interno da Diretiva 2013/34/EU do Parlamento Europeu e do Conselho.

Recentemente foram aprovados e publicados no Diário da República, 2ª série, nº 146, de 29 de Julho os avisos nºs 8254 a 8259/2015, os quais incluem a remodelação das NCRF – Normas Contabilísticas de Relato Financeiro do SNC – Sistema de Normalização Contabilística, que entram em vigor para os períodos com início em ou após 1 de Janeiro de 2016, em que as principais novidades a nível da consolidação de contas/concentração de empresas respeita ao tratamento contabilístico do *goodwill*, o qual passa a ser amortizado em função da sua vida útil, ou no prazo máximo de 10 anos, caso esta não possa ser estimada com fiabilidade.

No presente trabalho apresentam-se variados casos práticos que resultam da atividade académica e profissional do autor.

Expresso especial agradecimento ao sócio-gerente Pedro Carvalho e Dr.ª Paula Sousa, Técnica de Formação e Consultoria da empresa Forma-Soluções Informáticas com sede em Ourém, que facultaram uma versão demonstração do programa de contabilidade Primavera BSS, que inclui um módulo de consolidação de contas, que facilitou a resolução dos casos práticos de consolidação de contas.

Siglas

Acum.	– Acumuladas
AFT	– Ativos fixos tangíveis
CÓD.	– Código
CP	– Capital próprio
CSC	– Código das Sociedades Comerciais
DA	– Diferença aquisição
D. Av.	– Diferenças de avaliação
DC	– Diferença consolidação
Deprec.	– Depreciações
FASB	– Financial Accounting Standards Board
I.M.	– Interesses minoritários
IAS	– International Accounting Standard
IASB	– International Accounting Standards Board
IFRS	– International Financial Reporting Standards
IRC	– Imposto sobre Rendimentos das Pessoas Coletivas
JV	– Justo valor
MEP	– Método da equivalência patrimonial
NCRF	– Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro
NIC	– Normas Internacionais de Contabilidade
SNC	– Sistema de Normalização Contabilística
U.M.	– Unidades monetárias
VC	– Valor contabilístico

Parte 1

FUSÕES E CISÕES DE EMPRESAS

Fusões de empresas

1. Conceito

FUSÃO – é a operação pela qual uma ou várias sociedades, por meio de uma dissolução sem liquidação, transferem para outra ou para sociedade que elas constituem, todo o seu património ativo e passivo, mediante a atribuição aos acionistas da ou das sociedades incorporadas das partes do capital da sociedade incorporante e, eventualmente, de uma quantia em dinheiro não superior a 10% do valor nominal das partes do capital assim atribuídas ou, na falta de valor nominal, do seu valor contabilístico.

2. Modalidades

A fusão de empresas pode revestir as modalidades de:

- incorporação de uma ou várias sociedades numa outra sociedade;
- constituição de nova sociedade a partir das existentes.

3. Avaliação das empresas

A operação de fusão envolve estudo económico para analisar as sinergias da operação e a avaliação das empresas interveniente a fim de apurar a relação de troca das partes de capital com que cada sócio/acionista fica na sociedade incorporante ou na nova sociedade a criar.

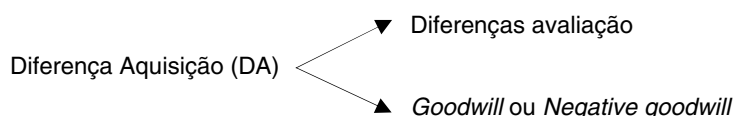
Na avaliação normalmente verifica-se que o valor de avaliação (JV – justo valor ou valor de mercado) é diferente do valor contabilístico da empresa (situação líquida; *book value*).

À diferença entre o justo valor da empresa (JV) e o seu valor contabilístico (VC) denomina-se «diferença de aquisição» (DA), que pode ser positiva ou negativa (normalmente é positiva).

$$DA = JV - VC$$

A Diferença de Aquisição (DA) incorpora 2 conjuntos (grupos) de valores:

- diferenças de avaliação em elementos patrimoniais;
- *goodwill* ou *negative goodwill*.



■ **GOODWILL = DIFERENÇA AQUISIÇÃO – DIFERENÇAS AVALIAÇÃO**

O *goodwill* corresponde a um pagamento antecipado por conta de lucros futuros.

■ **NEGATIVE GOODWILL = DIFERENÇAS DE AVALIAÇÃO – DIFERENÇA AQUISIÇÃO**

O *negative goodwill* corresponde a uma pechincha (compra barata; *bargain purchase*).

■ **TRATAMENTO CONTABILÍSTICO DAS DIFERENÇAS DE AVALIAÇÃO**

As diferenças de avaliação são imputadas aos elementos patrimoniais a que respeitam, e caso respeitem a ativos tangíveis ou intangíveis depreciables devem ser objeto de amortização.

■ **TRATAMENTO CONTABILÍSTICO DO GOODWILL**

1. Conforme Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS)

De acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade o *goodwill* é registado como um ativo intangível e sujeito a testes periódicos de imparidade (no mínimo anuais), e caso se verifique imparidade deve registar-se a respetiva perda.

A imparidade verifica-se sempre que o valor contabilístico é superior ao justo valor.

2. Conforme Normas Nacionais de Contabilidade (NCRF)

O *goodwill* é registado como um ativo intangível e amortizado de acordo com a sua vida útil, e caso esta não possa ser estimada com fiabilidade deve ser amortizado no prazo máximo de 10 anos.

Como se verifica há aqui uma discrepância no tratamento contabilístico do *goodwill* entre Normas Internacionais e Nacionais de Contabilidade.

■ **TRATAMENTO CONTABILÍSTICO DO NEGATIVE GOODWILL**

Em primeiro lugar a adquirente deve verificar se todos os ativos e passivos estão corretamente valorizados, e em caso afirmativo se se continuar a verificar *negative goodwill* este deve ser registado como um ganho.

■ **CUSTOS RELACIONADOS COM A OPERAÇÃO**

Os custos relacionados como a fusão, como sejam honorários de consultadoria e outros gastos devem ser registados como gastos do período.

4. Métodos de contabilização

Na contabilização da concentração de atividades empresariais, aplicam-se os seguintes métodos:

a) Método da compra

Os ativos e passivos adquiridos são registados pelo justo valor, verificando-se o reconhecimento do *goodwill*.

b) Método da comunhão de interesses (conhecido como método de fusão: *pooling of interests method*)

Os ativos e passivos a transferir são registados pelos valores que tinham nas empresas originárias e não se verifica o reconhecimento do *goodwill*.

De acordo com as Normas Nacionais e Internacionais de Contabilidade o método da compra é de aplicabilidade obrigatória, no entanto na prática ainda se continua a utilizar o método da comunhão de interesses.

5. Neutralidade fiscal e as fusões

As fusões podem beneficiar do regime de neutralidade fiscal previsto no artigo 74.º do Código do IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, desde que os elementos patrimoniais a transferir para a sociedade incorporante ou para a nova sociedade a criar, mantenham os mesmos valores para efeitos fiscais que tinham nas sociedades fundidas.

O regime de neutralidade fiscal caracteriza-se pelo fato do apuramento dos resultados respeitantes aos elementos patrimoniais transferidos ser efetuado como se não tivesse havido fusão, cisão ou entrada de ativos.

De salientar que na prática muitas vezes faz-se retroagir os efeitos fiscais da fusão a 1 de Janeiro do ano em que a mesma ocorre, o que facilita o trabalho/processo contabilístico e fiscal.

6. As fusões de empresas no âmbito do direito comercial

As fusões envolvem um conjunto de procedimentos obrigatórios pela Legislação Comercial que veem elencados nos artigos 98º a 117º-L do Código das Sociedades Comerciais, cuja leitura se recomenda.

- Artigo 97º – Noção – Modalidades
- Artigo 98º – Projeto de fusão
- Artigo 99º – Fiscalização do projeto
- Artigo 100º – Registo e publicação do projeto e convocação da assembleia
- Artigo 101º – Consulta de documentos
- Artigo 101º-A – Oposição dos credores
- Artigo 101º-B – Efeitos da oposição
- Artigo 101º-C – Credores obrigacionistas
- Artigo 101º-D – Portadores de outros títulos
- Artigo 102º – Reunião da assembleia
- Artigo 103º – Deliberação
- Artigo 104º – Participação de uma sociedade no capital de outra

- Artigo 105º – Direito de exoneração dos sócios
- Artigo 106º – Forma e disposições aplicáveis
- Artigo 107º – Publicidade da fusão e oposição dos credores
- Artigo 108º – Efeitos da oposição
- Artigo 109º – Credores obrigacionistas
- Artigo 110º – Portadores de outros títulos
- Artigo 111º – Registo de fusão
- Artigo 112º – Efeitos do registo
- Artigo 113º – Condição ou termo
- Artigo 114º – Responsabilidade emergente da fusão
- Artigo 115º – Efetivação de responsabilidade no caso de extinção da sociedade
- Artigo 116º – Incorporação de sociedade detida pelo menos a 90% por outra
- Artigo 117º – Nulidade da fusão
- Artigo 117º-A – Noção e âmbito
- Artigo 117º-B – Direito aplicável
- Artigo 117º-C – Projetos comuns de fusões transfronteiriças
- Artigo 117º-D – Designação de peritos
- Artigo 117º-E – Forma e publicidade
- Artigo 117º-F – Aprovação do projeto de fusão
- Artigo 117º-G – Certificado prévio e registo da fusão
- Artigo 117º-H – Efeitos do registo da fusão transfronteiriça
- Artigo 117º-I – Incorporação de sociedade totalmente pertencente a outra
- Artigo 117º-J – Fusão por aquisição tendente ao domínio total
- Artigo 117º-L – Validade da fusão

Seguidamente indicam-se os aspetos essenciais que devem constar do projeto de fusão exigido pelo artigo 98º do Código das Sociedades Comerciais:

Artigo 98º – Projeto de fusão

1. As administrações das sociedades que pretendam fundir-se elaboram, em conjunto, um projeto de fusão donde constem, além de outros elementos necessários ou convenientes para o perfeito conhecimento da operação visada, tanto no aspeto jurídico como no aspeto económico, os seguintes elementos:
 - a) A modalidade, os motivos, as condições e os objetivos da fusão, relativamente a todas as sociedades participantes;
 - b) O tipo, a firma, a sede, o montante do capital e o número de matrícula no registo comercial de cada uma das sociedades, bem como a sede e a firma da sociedade resultante da fusão;
 - c) A participação que alguma das sociedades tenha no capital de outra;
 - d) O balanço de cada uma das sociedades intervenientes, donde conste designadamente o valor dos elementos do ativo e do passivo a transferir para a sociedade incorporante ou para a nova sociedade;
 - e) As partes, ações ou quotas a atribuir aos sócios da sociedade a incorporar nos termos da alínea a) do n.º 4 do artigo anterior ou das sociedades a fundir nos termos da alínea b) desse número e, se as houver, as quantias em dinheiro a atribuir aos mesmos sócios, especificando-se a relação de troca das participações sociais;
 - f) O projeto de alteração a introduzir no contrato da sociedade incorporante ou o projeto de contrato da nova sociedade;
 - g) As medidas de proteção dos direitos de terceiros não sócios a participar nos lucros da sociedade;
 - h) As modalidades de proteção dos direitos dos credores;

- i)* A data a partir da qual as operações da sociedade incorporada ou das sociedades a fundir são consideradas, do ponto de vista contabilístico, como efetuadas por conta da sociedade incorporante ou da nova sociedade;
 - j)* Os direitos assegurados pela sociedade incorporante ou pela nova sociedade a sócios da sociedade incorporada ou das sociedades a fundir que possuem direitos especiais;
 - l)* Quaisquer vantagens especiais atribuídas aos peritos que intervenham na fusão e aos membros dos órgãos de administração ou de fiscalização das sociedades participantes na fusão;
 - m)* Nas fusões em que seja anónima a sociedade incorporante ou a nova sociedade, as modalidades de entrega das ações dessas sociedades e a data a partir da qual estas ações dão direito a lucros, bem como as modalidades desse direito.
2. O balanço referido na alínea *d)* do número anterior pode ser:
- a)* O balanço do último exercício, desde que tenha sido encerrado nos seis meses anteriores à data do projeto de fusão;
 - b)* Um balanço reportado a uma data que não anteceda o trimestre anterior à data do projeto de fusão; ou
 - c)* O balanço do primeiro semestre do exercício em curso à data do projeto de fusão, caso a sociedade esteja obrigada a divulgar contas semestrais nos termos do n.º 1 do artigo 246.º do Código dos Valores Mobiliários.
3. O projeto ou um anexo a este indicará os critérios de avaliação adotados, bem como as bases de relação de troca referida na alínea *e)* do n.º 1.
4. O projeto de fusão pode ser elaborado através de modelo eletrónico disponível em página na Internet que permita a entrega de todos os documentos necessários e a promoção imediata do registo do projeto, nos termos a definir por portaria do membro do Governo responsável pela área da justiça.
5. Quando a atribuição de valores mobiliários, por ocasião de uma fusão, seja qualificada como oferta pública, o conteúdo do projeto de fusão deve ainda obedecer ao disposto no Regulamento (CE) n.º 809/2004, da Comissão, de 29 de Abril, ou, em alternativa, conter informações consideradas pela CMVM equivalentes às de um prospeto, para efeitos do disposto na alínea *a)* do n.º 2 do artigo 134.º do Código dos Valores Mobiliários.

Caso 1.1 Cálculo da relação de troca de partes sociais

A sociedade ALFA vai fundir-se com a sociedade BETA.

	Rubricas	ALFA	BETA
1	Ativo (valor contabilístico; <i>book value</i>)	3 000 000	1 000 000
2	Passivo (valor contabilístico; <i>book value</i>)	2 400 000	870 000
3	Capital social	1 000 000	250 000
4	Nº ações capital social	200 000	125 000
5	Valor nominal das ações (3/4)	5	2
	Diferenças de avaliação (DA = JV – VC)		
	Ativo	800 000	200 000
	Passivo	200 000	30 000

VC = Valor contabilístico

JV = Justos valor

DA = Diferenças avaliação

Com base nos elementos fornecidos pretende-se que determine os coeficientes de relação de troca de participações sociais, considerando:

1. Incorporação de BETA em ALFA.
2. Constituição de nova sociedade ALFABETA para onde serão transferidos os ativos e passivos de ALFA e BETA, considerando as seguintes hipóteses de representação do capital social de ALFABETA:
 - 2.1. 1 500 000 ações de valor nominal de 1 unidade monetária (u.m.) cada.
 - 2.2. 1 000 000 ações de valor nominal de 2 unidades monetárias (u.m.) cada, solicitando-se que apresente a discriminação da composição do capital próprio/situação líquida de ALFABETA após fusão.

Resolução

1. Incorporação de BETA em ALFA

Justo valor (JV = VC + DA)	ALFA	BETA	Total
Ativo	3 800 000	1 200 000	5 000 000
Passivo	2 600 000	900 000	3 500 000
Situação Líquida (Justo valor)	1 200 000	300 000	1 500 000
Peso relativo	0,8	0,2	
Justo valor por ação	6	2,400	

Justo valor p/ ação Nº ações

2,4 ————— 125 000 BETA

6 ————— A ALFA

Como as grandezas são inversamente proporcionais a resolução virá.

$$A = \frac{2,4 \times 125000}{6} = 50\,000 \text{ ações}$$

Os acionistas de BETA recebem 50 000 ações de ALFA.

Outra forma mais simples de resolução será dividir o justo valor da sociedade incorporada (JV) pelo justo valor de cada ação da sociedade incorporante:

$$\frac{300\,000}{6} = 50\,000 \text{ ações}$$

■ CÁLCULO DA RELAÇÃO DE TROCA (C)

$$C = \frac{N.º \text{ novas ações}}{N.º \text{ ações antigas}} = \frac{50000}{125000} = \frac{2}{5} = 0,4$$

Os acionistas de BETA por cada 5 ações antigas recebem 2 novas ações de ALFA.

2.1. Capital social de ALFABETA de 1 500 000 u.m. representado por ações com valor nominal de 1 u.m. cada

Justo valor (JV = VC + DA)	ALFA	BETA	Total
Ativo	3 800 000	1 200 000	5 000 000
Passivo	2 600 000	900 000	3 500 000
Situação Líquida (Justo valor)	1 200 000	300 000	1 500 000
Peso relativo	0,8	0,2	
Justo valor por ação	6	2,400	

Repartição nº novas ações (1 500 000)	1 200 000	300 000
	(0,8 × 1 500 000)	(0,2 × 1 500 000)

■ CÁLCULO DA RELAÇÃO DE TROCA (C)

	ALFA	BETA
$\frac{N.º \text{ novas ações}}{N.º \text{ ações antigas}}$	$\frac{1\,200\,000}{200\,000}$	$\frac{300\,000}{125\,000}$

Simplificando virá:

	ALFA	BETA
$\frac{N.º \text{ novas ações}}{N.º \text{ ações antigas}}$	$\frac{6}{1}$	$\frac{12}{5}$
Coefficiente de relação de troca (C)	6	2,4

2.2. Capital social de 1 000 000 u.m. representado por ações com valor nominal de 2 u.m. cada.

O capital social de ALFABETA após fusão apresentará a seguinte composição:

Capital social	1 000 000
Prêmios de emissão	500 000
TOTAL	1 500 000

Repartição n.º novas ações (500 000)	400 000	100 000
$1\,000\,000 / 2 = 500\,000$	$(0,8 \times 500\,000)$	$(0,2 \times 500\,000)$

■ CÁLCULO DA RELAÇÃO DE TROCA (C)

	ALFA	BETA
$\frac{\text{N.º novas ações}}{\text{N.º ações antigas}}$	$\frac{400\,000}{200\,000}$	$\frac{100\,000}{125\,000}$

Simplificando virá:

	ALFA	BETA
$\frac{\text{N.º novas ações}}{\text{N.º ações antigas}}$	$\frac{2}{1}$	$\frac{4}{5}$
Coefficiente de relação de troca (C)	2	0,8

Carlos António Rosa Lopes é licenciado e mestre em Gestão de Empresas pelo ISCTE (Instituto Superior de Ciências do Trabalho e da Empresa). É Revisor Oficial de Contas e foi professor de contabilidade no ensino superior politécnico na Escola Superior de Gestão de Tomar. Anteriormente, exerceu as funções de Inspetor de Finanças na Inspeção-Geral de Finanças e de técnico de planeamento e controlo de gestão numa empresa de transporte de passageiros. É autor e coautor de vários livros e trabalhos no âmbito da consolidação de contas: *Consolidação de Balanços e Demonstrações de Resultados* (1993); *Consolidação de Contas e Fusões & Aquisições* (2004); *Consolidação de Contas – De acordo com o SNC e Normas Internacionais de Contabilidade (IAS/IFRS)* (2011); *Consolidação de Contas no Setor Público – Teoria e Prática* (2012). É, igualmente, autor de diversos artigos publicados nas revistas *Revisores e Empresas* e *Revista dos CC*.

Este livro, que resulta da experiência profissional e de ensino do autor no âmbito das operações de consolidação de contas, está estruturado em três partes: Fusões e cisões; Métodos de contabilização das participações financeira e Consolidação de contas.

A consolidação das demonstrações financeiras consiste em apresentar ao nível do grupo económico demonstrações financeiras como se de uma única entidade se trate-se. Este processo, que numa primeira abordagem poderá parecer simples, uma vez que aparentemente tratar-se-á apenas de agregar diversas rubricas das demonstrações financeiras, apresenta diversas particularidades que dificultam o processo, nomeadamente quando existem participações recíprocas, cruzadas ou sub-filiais.

Nas últimas duas décadas, a nível mundial, verificaram-se profundas alterações na regulamentação contabilística das concentrações de empresas.

No âmbito da consolidação de contas, em 2016, foi reformulado o SNC (Sistema de Normalização Contabilística), na sequência da aprovação da Diretiva 2013/34/EU, do Parlamento Europeu e do Conselho relativa às demonstrações financeiras anuais, às demonstrações financeiras consolidadas e aos relatórios conexos de certas formas de empresas, que altera a Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho e revoga as Diretivas 78/660/CEE (Quarta Diretiva) e 83/349/CEE do Conselho (Sétima Diretiva).

A alteração do SNC foi publicada no Diário da República, 2ª série, nº 146, de 29 de julho constando dos avisos nºs 8254 a 8259/2015, os quais incluem a remodelação das NCRF (Normas Contabilísticas de Relato Financeiro do SNC, que entram em vigor para os períodos com início em ou após 1 de janeiro de 2016, em que uma das principais novidades a nível da consolidação de contas/concentração de empresas respeita ao tratamento contabilístico do *goodwill*, o qual passou a ser amortizado de acordo com a sua vida útil, ou caso esta não possa ser estimada com fiabilidade, em 10 anos. De acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS3), o *goodwill* é registado como um ativo sujeito a testes periódicos de imparidade.

Neste livro, que pretende contribuir para a divulgação e aprofundamento da temática da consolidação de contas entre todos aqueles que, quer por motivos profissionais, quer por motivos académicos, têm a necessidade de recorrer às técnicas de consolidação de contas, são apresentados casos práticos com a respetiva resolução baseada nos dois normativos contabilísticos (SNC e IAS/IFRS).



Casos Práticos

Consolidação de Contas

546

ISBN 978-972-618-883-4



9 789726 188834