

# **Contabilidade Geral**



# **CPC 15 – Combinação de negócios.**



## CPC 15 – COMBINAÇÃO DE NEGÓCIOS

ADQUIRENTE

ADQUIRIDA

DATA DE AQUISIÇÃO

A entidade deve contabilizar cada combinação de negócios pela aplicação do método de aquisição.

• A aplicação do método de aquisição exige:

(a) identificação do adquirente;

(b) determinação da data de aquisição;

(c) reconhecimento e mensuração dos ativos identificáveis adquiridos, dos passivos assumidos e das participações societárias de não controladores na adquirida; e

(d) reconhecimento e mensuração do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) ou do ganho proveniente de compra vantajosa.

ACIMA DO VALOR JUSTO → GOODWILL

VALOR JUSTO

ABAIXO DO VALOR JUSTO → COMPRA VANTAJOSA

ANC

INTANG

→ B. CONSOLIDADO

→ B. INDIVIDUAL

→ INVEST.

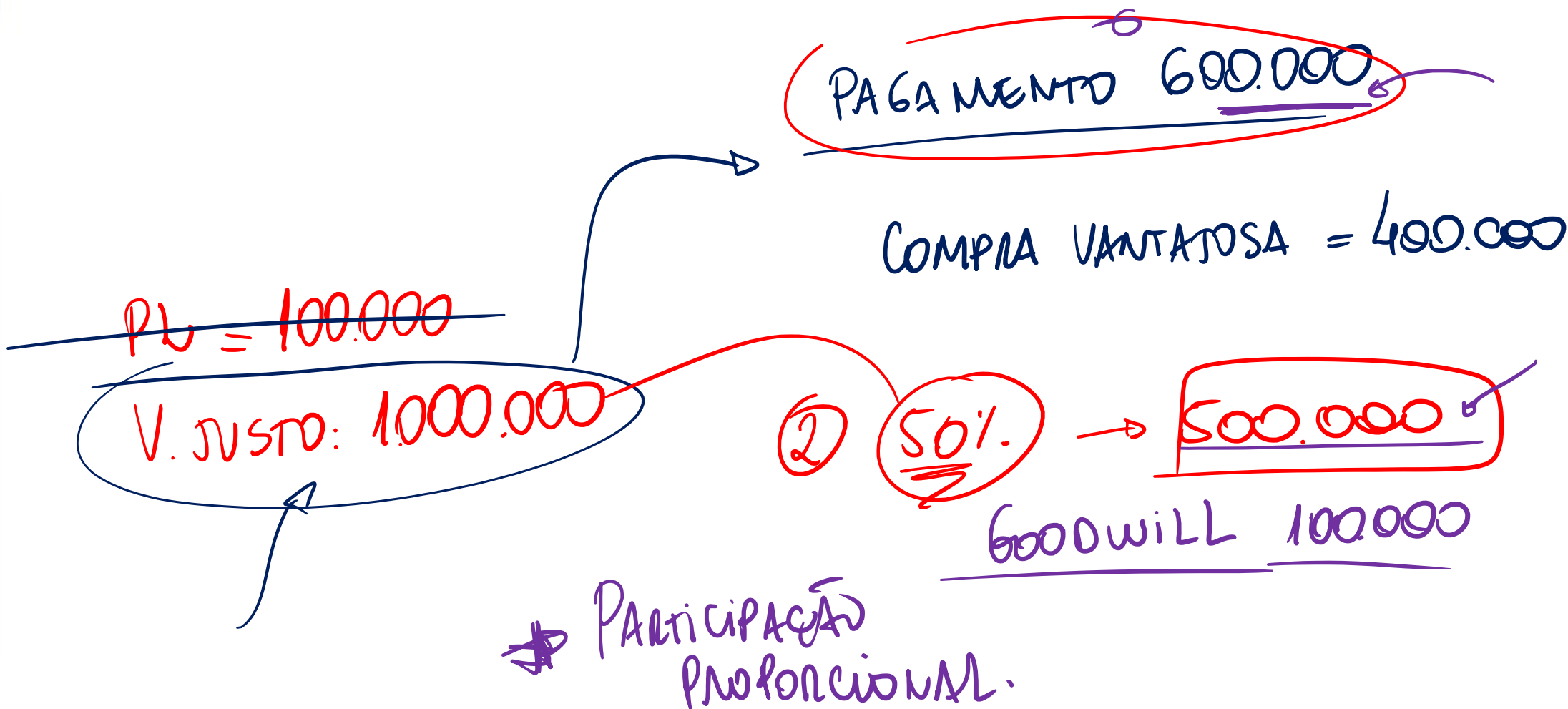
Para cada combinação de negócios, uma das entidades envolvidas na combinação deve ser identificada como o adquirente.

- A entidade adquirente é a **entidade que obtém o controle da adquirida**.
- O adquirente deve identificar a data de aquisição, que é a data em que o controle da adquirida é obtido.
- A data em que o adquirente obtém o controle da adquirida geralmente é a data em que o adquirente legalmente transfere a contraprestação pelo controle da adquirida, adquire os ativos e assume os passivos da adquirida – a data de fechamento do negócio.

A partir da data de aquisição, o adquirente deve reconhecer, separadamente do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), os ativos identificáveis adquiridos, os passivos assumidos e quaisquer participações de não controladores na adquirida.

- O adquirente deve mensurar os ativos identificáveis adquiridos e os passivos assumidos pelos respectivos valores justos da data da aquisição.
- Em cada combinação de negócios, o adquirente deve mensurar, na data da aquisição, os componentes da participação de não controladores na adquirida que representem nessa data efetivamente instrumentos patrimoniais e confirmam a seus detentores uma participação proporcional nos ativos líquidos da adquirida em caso de sua liquidação, por um dos seguintes critérios:
  - (a) pelo valor justo, ou
  - (b) pela participação proporcional atual conferida pelos instrumentos patrimoniais nos montantes reconhecidos dos ativos líquidos identificáveis da adquirida.

Combinação de negócios é uma operação ou outro evento por meio do qual um adquirente obtém o controle de um ou mais negócios (não necessariamente uma empresa), independentemente da forma jurídica da operação.



## Aquisição reversa

ADQUIRENTE LEGAL  $\Rightarrow$  ADQUIRIDA CONTÁBIL

ADQUIRIDA LEGAL  $\Rightarrow$  ADQUIRENTE CONTÁBIL

A aquisição reversa ocorre quando a entidade que emite os títulos (adquirente legal) é identificada como a adquirida para fins contábeis.

Por exemplo, às vezes, a aquisição reversa ocorre quando a entidade fechada (sem ações listadas no mercado) quer tornar-se uma empresa listada, mas sem fazer o processo de abertura de seu capital, ou seja, sem obter o registro de companhia aberta. Para esse fim, a entidade fechada promove um acordo contratual com uma companhia aberta (a combinação propriamente) por meio do qual a entidade fechada – passa a ser uma investida da companhia aberta e os ex-sócios da entidade fechada recebem participações no capital da companhia aberta. Nesse exemplo, a companhia aberta é o adquirente legal porque ela emitiu instrumentos de participação societária e a entidade fechada é a adquirida legal porque seus instrumentos de capital foram adquiridos.

Contudo, pela aplicação das orientações contidas nos itens B13 a B18 do CPC 15 – Combinação de Negócios, o resultado da identificação do adquirente revela que:

### ADQUIRENTE LEGAL

- (a) a companhia aberta é a adquirida para fins contábeis (adquirida contábil); e
- (b) a entidade fechada é o adquirente para fins contábeis (adquirente contábil)

### ADQUIRIDA LEGAL

Em uma aquisição reversa, o adquirente contábil normalmente não transfere ações nem outra forma de contraprestação para a adquirida contábil. Em vez disso, a adquirida contábil é quem emite instrumentos de participação societária (ações, por exemplo) e os entrega aos proprietários do adquirente contábil.

### ADQUIRIDA LEGAL



# Transformação, Incorporação, Fusão e Cisão

## Art. 220 da Lei 6404/76

- A transformação é a operação pela qual a sociedade passa, independentemente de dissolução e liquidação, de um tipo para outro.

A transformação exige o consentimento unânime dos sócios ou acionistas, salvo se prevista no estatuto ou no contrato social, caso em que o sócio dissidente terá o direito de retirar-se da sociedade.

TRANSFORMAÇÃO:

- INDEPENDENTE DE DISSOLUÇÃO E LIQUIDAÇÃO
- DE UM TIPO P/ OUTRO
- EXIGE CONSENTIMENTO UNÂNIME
- SALVO SE PREVISTA NO ESTATUTO OU C. SOCIAL
- SÓCIO PODE RETIRAR-SE DA SOCIEDADE

## Lei 6404/76

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

§ 1º Nas operações em que houver criação de sociedade serão observadas as normas reguladoras da constituição das sociedades do seu tipo.

§ 2º Os sócios ou acionistas das sociedades incorporadas, fundidas ou cindidas receberão, diretamente da companhia emissora, as ações que lhes couberem.

§ 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 assembléia-geral que aprovou a operação, observando as normas pertinentes baixadas pela Comissão de Valores Mobiliários. (Incluído pela Lei nº 9.457, de 1997)

Art. 226. 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.

O VALOR DO (PL) É AO MENOS IGUAL O MONTANTE DO CAPITAL A REALIZAR

§ 1º 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.

§ 2º O disposto no § 1º aplicar-se-á aos casos de fusão, quando uma das sociedades fundidas for proprietária de ações ou quotas de outra, e de cisão com incorporação, quando a companhia que incorporar parcela do patrimônio da cindida for proprietária de ações ou quotas do capital desta.

CISÃO → PARCIAL → TRANSFERE PARCELAS DO PATRIMÔNIO  
CISÃO → TOTAL → EXTINÇÃO DA ENTIDADE CINDIDA

§ 3º A Comissão de Valores Mobiliários estabelecerá normas especiais de avaliação e contabilização aplicáveis às operações de fusão, incorporação e cisão que envolvam companhia aberta

## Incorporação

→ ABSORVIDA INTEGRALMENTE.  
→ INCORPORA A OUTRA

$$\textcircled{A} + \cancel{\textcircled{B}} = \textcircled{A}$$

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.

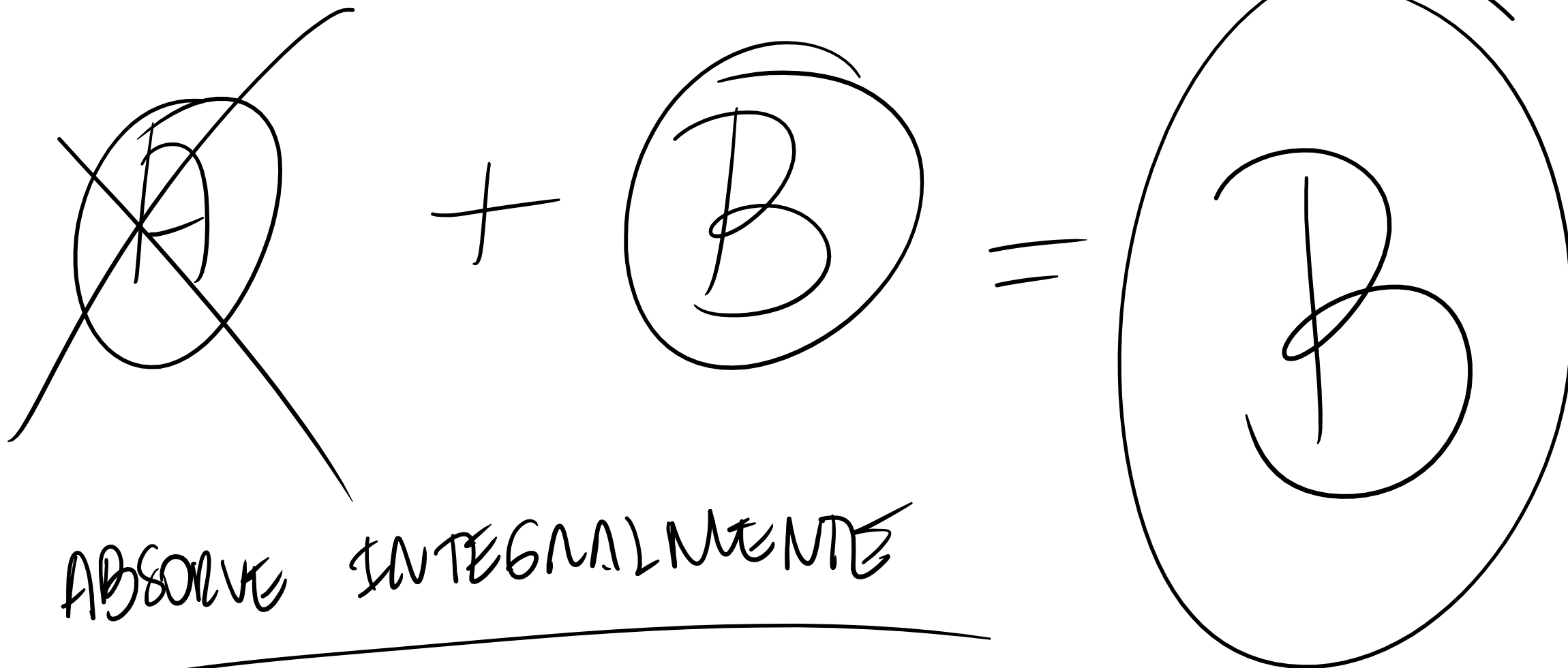
EXTINÇÃO DA ENTIDADE INCORPORADA.

§ 1º A assembleia-geral da companhia incorporadora, se aprovar o protocolo da operação, deverá autorizar o aumento de capital a ser subscrito e realizado pela incorporada mediante versão do seu patrimônio líquido, e nomear os peritos que o avaliarão.

§ 2º A sociedade que houver de ser incorporada, se aprovar o protocolo da operação, autorizará seus administradores a praticarem os atos necessários à incorporação, inclusive a subscrição do aumento de capital da incorporadora.

§ 3º Aprovados pela assembleia-geral da incorporadora o laudo de avaliação e a incorporação, extingue-se a incorporada, competindo à primeira promover o arquivamento e a publicação dos atos da incorporação.

INCOARNAÇÃO



ABSORVE INTEGRALMENTE

## Fusão

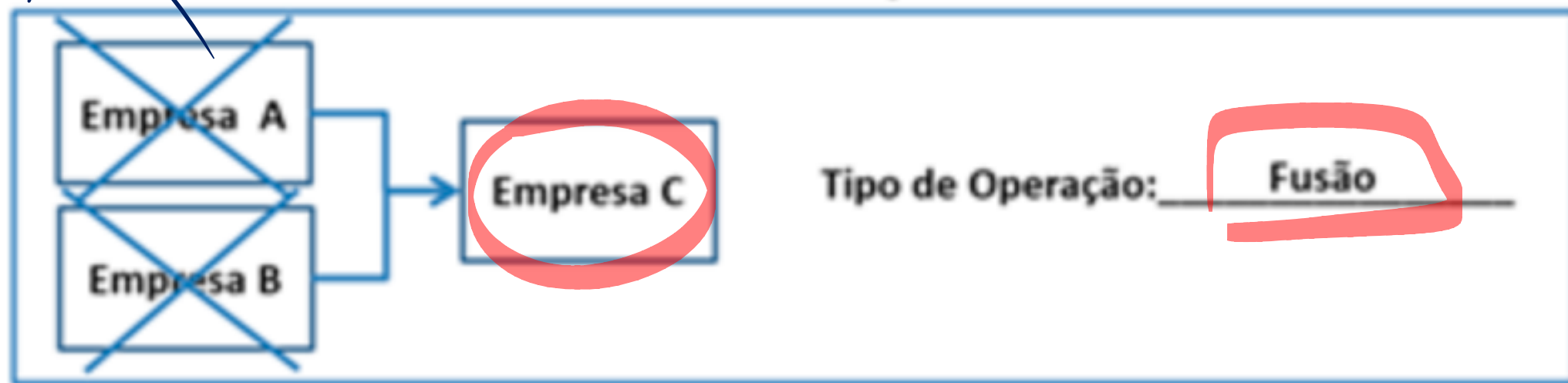


Art. 228. A fusão é a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar sociedade nova, que lhes sucederá em todos os direitos e obrigações.

§ 1º A assembleia-geral de cada companhia, se aprovar o protocolo de fusão, deverá nomear os peritos que avaliarão os patrimônios líquidos das demais sociedades.

§ 2º Apresentados os laudos, os administradores convocarão os sócios ou acionistas das sociedades para uma assembleia-geral, que deles tomará conhecimento e resolverá sobre a constituição definitiva da nova sociedade, vedado aos sócios ou acionistas votar o laudo de avaliação do patrimônio líquido da sociedade de que fazem parte.

§ 3º Constituída a nova companhia, incumbirá aos primeiros administradores promover o arquivamento e a publicação dos atos da fusão.



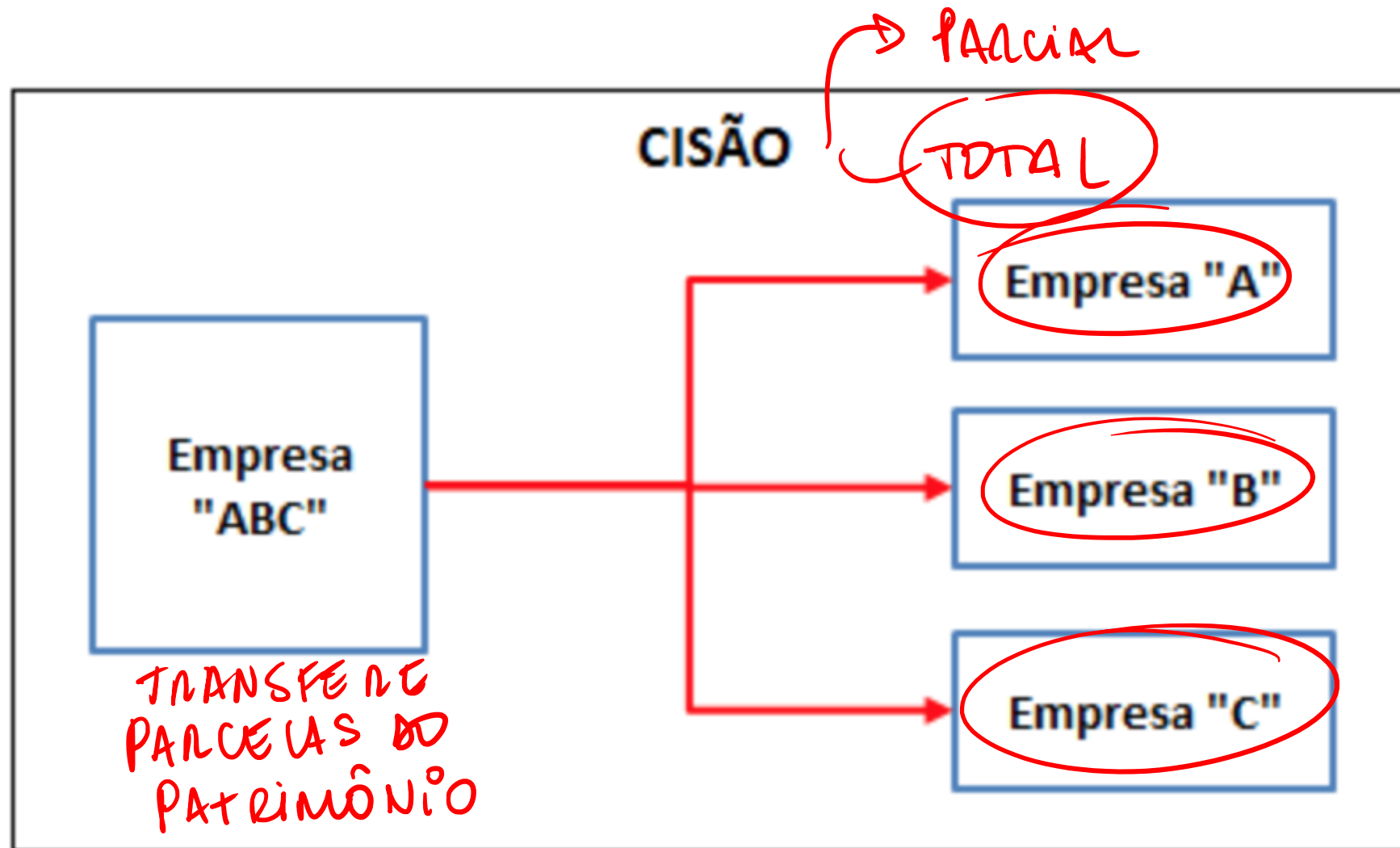
## Cisão

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.

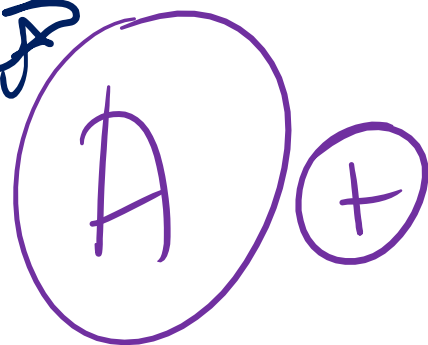
§ 1º Sem prejuízo do disposto no artigo 233, a sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato da cisão; no caso de cisão com extinção, as sociedades que absorverem parcelas do patrimônio da companhia cindida sucederão a esta, na proporção dos patrimônios líquidos transferidos, nos direitos e obrigações não relacionados.

§ 2º Na cisão com versão de parcela do patrimônio em sociedade nova, a operação será deliberada pela assembleia-geral da companhia à vista de justificção que incluirá as informações de que tratam os números do artigo 224; a assembleia, se a aprovar, nomeará os peritos que avaliarão a parcela do patrimônio a ser transferida, e funcionará como assembleia de constituição da nova companhia.

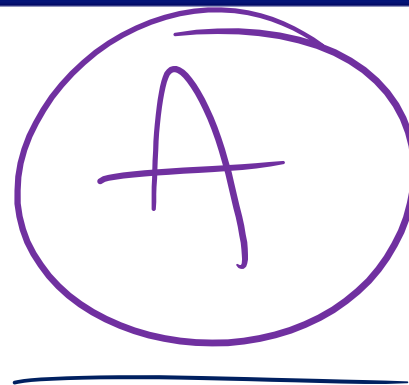




INCORPORAÇÃO



=



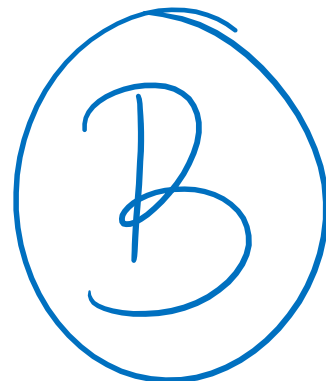
ou



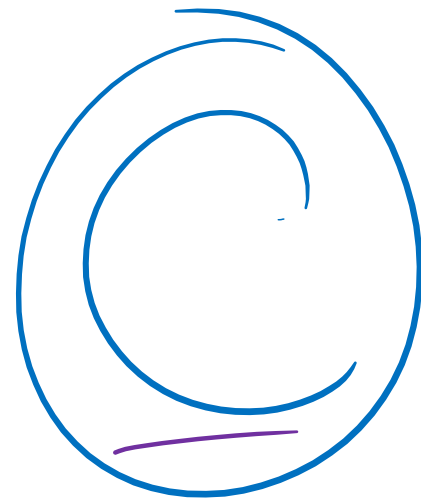
FUSÃO



+

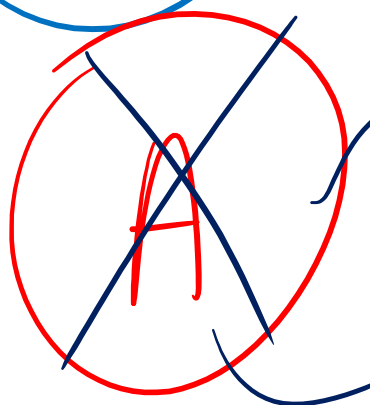


=



NOVA  
ENTIDADE

CISÃO



TRANSF.  
PARCELA  
DO PATRIMÔNIO

# **Questões**

**CPC 15 – Combinação  
de negócios.**



**1. INAZ do Pará - CRF AC/2019)** Segundo o CPC 15 (R4) – COMBINAÇÃO DE NEGÓCIOS, assinale a alternativa correta.

- ~~a)~~ A partir da data de aquisição, o adquirente deve reconhecer, em conjunto <sup>SEPARADAMENTE</sup> o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), os ativos identificáveis adquiridos, os passivos assumidos e quaisquer participações de não controladores na adquirida.
- ~~b)~~ O adquirente deve mensurar os ativos identificáveis adquiridos e os passivos assumidos pelos respectivos valores contábeis da data da aquisição. <sup>FAVOR JUSTO</sup>
- ~~c)~~ Para cada combinação de negócios, uma das entidades envolvidas na combinação deve ser identificada como o <sup>ADQUIRENTE</sup> ~~administrador do negócio independente~~ de sua participação societária.
- d)** A data em que o adquirente obtém o controle da adquirida geralmente é a data em que o adquirente legalmente transfere a contraprestação pelo controle da adquirida, adquire os ativos e assume os passivos da adquirida. <sup>OBRIGADO</sup>
- ~~e)~~ Em combinação de negócios, o vendedor pode ser contratualmente facultado a indenizar o adquirente pelo resultado de uma incerteza ou contingência relativa a todo ou parte de ativo ou passivo específico.

**D** ✓

**GABARITO: D**

**2. CEBRASPE (CESPE) - SLU DF/2019)** Com referência à mensuração da redução ao valor recuperável de ativos, a incorporação de entidades, a retificação de erros e ao reconhecimento de receitas, julgue o seguinte item.

No caso de uma entidade incorporar outra, o adquirente deve reconhecer, na data da incorporação, obedecendo às condições especificadas na norma contábil, os ativos identificáveis incorporados e os passivos assumidos, separadamente do ágio por expectativa de rentabilidade futura.

Certo  
Errado

$$\textcircled{A} + \cancel{\textcircled{B}} = \textcircled{A}$$

GOODWILL

CERTO

**GABARITO: CERTO**

**3. CEBRASPE (CESPE) - TJ PA/2020)** De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 15 (R1) — Combinação de Negócios —, assinale a opção que indica o critério contábil a ser utilizado em uma combinação de negócios para mensurar uma obrigação decorrente de um financiamento industrial assumido pelo adquirente.

- ~~a) valor presente~~
- ~~b) custo amortizado~~
- ~~c) valor de liquidação~~
- ~~d) valor realizável líquido~~
- e) valor justo

VMON  
JUSTO

E

GABARITO: E

**4. FAUEL - CM Santa Fé/2019)** Para alcançar maior espaço de atuação e vantagens competitivas no mercado, as empresas buscam por estratégias que possam resultar em um crescimento acelerado. Há diversos mecanismos de expansão de uma organização, os quais envolvem estratégias de desenvolvimento orgânico, que está relacionado a processos internos e inorgânicos, referente a movimentos societários. Segundo a Lei n.º 6.404/76, a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, é:

- ~~a) Fusão~~
- b) Incorporação**
- ~~c) Cisão~~
- ~~d) União~~

ABSORVIDA

**GABARITO: B**

**5. CESGRANRIO - PETROBRAS/2018)** Suponha a existência de três companhias: X, Y e Z. Após a realização de algumas operações de negócios, constatou-se que a companhia.

- a) X experimentou um aumento do capital advindo dos acionistas de Y, em uma operação de cisão, em que as companhias X e Y foram cindidas. *X TRANSF. PARCELAS DO PATRIMÔNIO*
- b) X experimentou um aumento do capital advindo dos acionistas de Y, que foi extinta, em uma operação de incorporação, em que a companhia X incorporou a Y.
- c) Z teve parte de seu patrimônio transferido para a companhia X, tendo como resultado dessa transação a sua extinção, numa operação de incorporação. *cisão*
- d) X e a Y se uniram e, como resultado, criou-se a companhia Z, numa operação de incorporação em que as companhias X e Y se incorporaram, gerando a companhia Z. *FUSÃO*
- e) X e Y se uniram e, como resultado, criou-se a Z, sendo que X e Y não foram extintas, numa operação de fusão em que a companhia Z fundiu as X e Y.

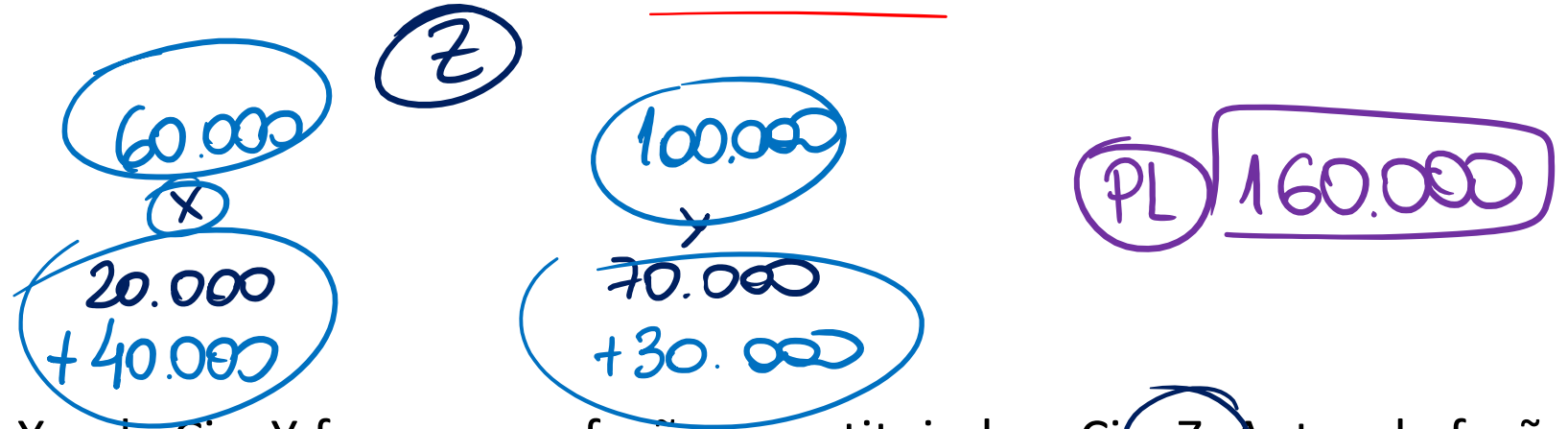


**GABARITO: B**



**6. FGV - ALERO/2018)** As Cias. X e Y apresentavam os seguintes balanços patrimoniais em 31/12/2017:

	Cia X	Cia Y
Caixa	20.000	30.000
Estoque	10.000	
Terreno		40.000
Ativo Total	30.000	70.000
Fornecedores	10.000	
Capital Social	20.000	70.000
Passivo + PL	30.000	70.000



Em 02/01/2018, os sócios da Cia. X e da Cia. Y fazem uma fusão, constituindo a Cia. Z. Antes da fusão, as empresas fizeram um estudo que constatou que os empregados da Cia. X têm valor de R\$ 40.000, enquanto os empregados da Cia. Y têm valor de R\$ 30.000.

Assinale a opção que indica a porcentagem da Cia. Z atribuída aos sócios da Cia. X e da Cia. Y, respectivamente.

- a) 22,22% e 77,78%.
- b) 37,50% e 62,50%.**
- c) 41,18% e 58,82%.
- d) 50,00% e 50,00%.
- e) 57,14% e 42,86%.

$$X = \frac{60.000}{160.000} = 37,5\%$$

$$Y = \frac{100.000}{160.000} = 62,5\%$$

**GABARITO: B**

7. FGV - ALERO/2018) As Cias. A e B apresentavam os seguintes balanços patrimoniais em 31/12/2017:

	Cia A	Cia B
Caixa	50.000	60.000
Terreno	100.000	80.000
Ativo Total	150.000	140.000
Capital Social	150.000	140.000
PL Total	150.000	140.000

200.000 150.000

(A) 150.000

(B) 140.000

V. Justo  
250.000

V. Justo  
210.000

460.000

Na data, o terreno da Cia. A tinha valor justo de R\$ 200.000, enquanto o terreno da Cia. B tinha valor justo de R\$ 150.000.

Em 02/01/2018, os sócios das duas empresas fazem uma fusão, constituindo a Cia. ABC.

NOVA  
ENTIDADE

Assinale a opção que indica o valor do patrimônio líquido da Cia. ABC

ABC na data da fusão.

- a) R\$ 150.000.
- b) R\$ 250.000.
- c) R\$ 290.000.
- d) R\$ 320.000.
- e) R\$ 460.000

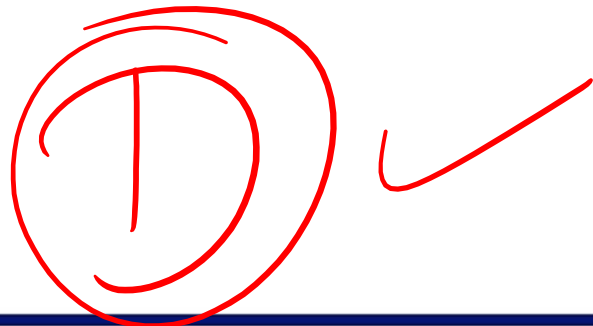
(E)

290.000  
+ 170.000  
460.000

GABARITO: E

**8. CCV UFC - UFC/2018)** Assinale a alternativa correta em relação à combinação de negócios, identificados no CPC 15.

- ~~a)~~ ~~Cisão~~ é a operação pela qual a sociedade passa independente de dissolução ou liquidação, de uma espécie para outra. **TRANSFORMAÇÃO**
- ~~b)~~ ~~Fusão~~ é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas <sup>**INCORPORAÇÃO**</sup> por outra, que lhe sucede em todos os direitos e obrigações.
- ~~c)~~ <sup>**FUSÃO**</sup> ~~Incorporação~~ é a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar sociedade nova, que lhes sucederá em todos os direitos e obrigações.
- d)** Combinação de negócios é uma operação ou outro evento por meio do qual um adquirente obtem o controle de um ou mais negócios (não necessariamente uma empresa), independentemente da forma jurídica da operação.
- ~~e)~~ ~~Transformação~~ 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, e dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.



**GABARITO: D**

**9. VUNESP - CM Olímpia/2018)** As operações de incorporação, fusão e cisão, as quais são tratadas pela Lei nº 6.404/76 e atualizações posteriores, somente poderão ser efetivadas nas condições aprovadas se

~~a)~~ o balanço anterior à operação de incorporação, fusão e cisão tiver sido auditado por um auditor independente.

~~b)~~ o auditor independente indicar que as reservas de lucro ou de capital da empresa em operação são, ao menos, 20% do capital realizado.

~~c)~~ e somente se os três contadores emitirem laudo de avaliação sobre o capital social da empresa a ser incorporada, fundida ou cindida, com até 60 dias da data da operação.

**d)** 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.

e) a empresa incorporada, fundida ou cindida puder comprovar, mediante laudo de peritos contábeis, os valores justos de seus ativos e passivos objeto da operação.

**10. IBFC - EMBASA/2017)** Com base na fusão, cisão e incorporação de empresas, assinale a alternativa correta.

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

~~b)~~ Se a incorporação, fusão ou cisão envolverem companhia fechada, as sociedades que a sucederem deverão ser 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

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

d) 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 deve ser exatamente igual ao montante do capital a realizar

DIFERENTES

AO MENOS

GABARITO: C

**11. UERR - DESAIMA/2017)** Analise os conceitos e assinale a alternativa correta que corresponda à verdade dos procedimentos.

I. A fusão de empresas implica na união das ações de duas ou mais sociedades na formação de uma nova sociedade.

II. A cisão de empresas implica na transferência de parcelas ou totalidade do patrimônio de uma sociedade para uma ou mais sociedades.

III. A Incorporação de empresas implica a sucessão universal com a extinção de uma das empresas.

**ABSORVE INTEGRALMENTE**

I II III

- a) I, II e III estão corretas.
- b) Somente a III está correta.
- c) Somente a II está correta.
- d) Somente a I está correta.
- e) Somente I e III estão corretas.

A

**GABARITO: A**



**12. CEBRASPE (CESPE) - SEFAZ RS/2018)** De acordo com a legislação vigente, em uma combinação de negócios sem a presença de transações forçadas, o adquirente deve mensurar os ativos identificáveis adquiridos e os passivos assumidos

- ~~a) pelos custos correntes corrigidos na data da operação.~~
- b) pelos valores justos na data da aquisição.**
- ~~c) com base na correção integral das demonstrações contábeis.~~
- ~~d) pelos valores de liquidação.~~
- ~~e) pelos custos históricos.~~

MENSURAÇÃO

VALOR JUSTO

**13. CEBRASPE (CESPE) - EMAP/2018)** Considerando o normativo contábil de combinação de negócios, julgue o item a seguir.

Em uma aquisição reversa, o adquirente contábil normalmente não transfere ações nem outra forma de contraprestação para a adquirida contábil.

Certo

Errado

ADQUIRIDA LEGAL

ADQUIRENTE LEGAL

Certo

GABARITO: CERTO



**14. QUADRIX - CFO/2017)** No que diz respeito a balancete, julgue o item que se segue.

Os créditos com sociedades coligadas ou controladas por vendas a prazo com vencimento até o término do exercício seguinte, nas mesmas condições das demais vendas, são classificados no ativo circulante.

Certo

Errado

AC → ATÉ O TÉRMINO DO EX. SOCIAL SEGUINTE

Certo

GABARITO: CERTO

**15. CEBRASPE (CESPE) - FUNPRESP/2016)** No que se refere aos aspectos contábeis relacionados à reorganização societária, julgue o item subsequente.

Nos casos de cisão total ou de incorporação, a contabilidade da empresa cindida ou incorporada deve baixar contabilmente todos os ativos e os passivos exigíveis.

Certo

Errado

Certo

EXTINTA

BAIXAR TODOS OS ATIVOS E PASSIVOS

→ EXTINÇÃO

GABARITO: CERTO