



COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS

PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 35

Demonstrações Separadas

Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IAS 27

Índice	Item
ALCANCE	1 – 3
DEFINIÇÕES	4 – 8
APRESENTAÇÃO DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS CONSOLIDADAS	9 - 37
APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS SEPARADAS: MENSURAÇÃO DOS INVESTIMENTOS EM CONTROLADAS, ENTIDADES CONTROLADAS EM CONJUNTO E EM COLIGADAS	38 – 40
DIVULGAÇÃO	41 – 43
O Guia de Implementação deste Pronunciamento Técnico encontra-se no Pronunciamento Técnico CPC 36 - Demonstrações Consolidadas	

Alcance

1. (Eliminado).
2. (Eliminado).
3. Este Pronunciamento deve ser aplicado na contabilização de investimentos em controladas, entidades controladas em conjunto e coligadas, quando o investidor opta ou é requerido por regulamentação local, a apresentar as demonstrações contábeis separadas.

Definições

4. Os termos a seguir são utilizados no presente Pronunciamento com os seguintes significados:

Demonstrações separadas são aquelas apresentadas por uma controladora, um investidor em coligada ou um empreendedor em uma entidade controlada em conjunto, nas quais os investimentos são contabilizados com base no valor do interesse direto no patrimônio (*direct equity interest*), em vez de nos resultados divulgados e nos valores contábeis dos ativos líquidos das investidas. Não se confundem com as demonstrações contábeis individuais.

Demonstrações Consolidadas, Controle, Grupo econômico, Participação de Não Controlador e Controladora: conforme definições constantes do Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas.

5. De acordo com o item 5 do Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas, a controladora ou suas controladas podem ser um investidor em uma coligada ou um empreendedor em uma entidade controlada em conjunto. Nesse caso, as demonstrações contábeis consolidadas elaboradas e apresentadas em conformidade com este Pronunciamento devem também atender aos Pronunciamentos Técnicos CPC 18 – Investimento em Coligada e em Controlada e CPC 19 – Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (*Joint Venture*).
6. Para a entidade descrita no item 5, as demonstrações contábeis separadas são aquelas apresentadas adicionalmente às demonstrações consolidadas citadas no item 5. Não é necessário que as demonstrações contábeis separadas sejam anexadas ou que acompanhem tais demonstrações consolidadas.
- 6A. As demonstrações contábeis separadas são apresentadas adicionalmente às demonstrações contábeis consolidadas e às demonstrações contábeis individuais

nas quais os investimentos em controladas, coligadas e em empreendimentos controlados em conjunto são contabilizados pelo método de equivalência patrimonial. As demonstrações contábeis separadas podem ou não ser apresentadas juntamente com as demonstrações consolidadas.

- 6B. As entidades dispensadas da consolidação integral e da consolidação proporcional em conformidade, respectivamente, com o item 10 do Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas e com o item 2 do Pronunciamento Técnico CPC 19 – Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (*Joint Venture*), bem como dispensadas da aplicação do método de equivalência patrimonial pelo item 13(c) deste Pronunciamento, podem apresentar as demonstrações contábeis separadas, de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 35 – Demonstrações Separadas, como suas únicas demonstrações contábeis, se permitido legalmente.
7. As demonstrações contábeis da entidade que não tenha controlada, coligada ou participação em uma entidade controlada em conjunto não são demonstrações contábeis separadas.
8. A controladora que estiver dispensada da apresentação das demonstrações contábeis consolidadas em conformidade com o disposto no item 10 adiante pode apresentar as demonstrações contábeis separadas conforme este Pronunciamento Técnico.

Apresentação de demonstrações contábeis consolidadas

9. (Eliminado).
- 9A. As demonstrações contábeis em que o método de equivalência patrimonial é aplicado não são demonstrações contábeis separadas e nem são demonstrações contábeis separadas aquelas da entidade que não tenha controladas, coligadas ou participações em entidades controladas em conjunto.
10. A controladora pode não apresentar as demonstrações contábeis consolidadas, somente se:
 - (a) a controladora é ela própria uma controlada (integral ou parcial) de outra entidade, a qual, em conjunto com os demais sócios ou acionistas, incluindo aqueles sem direito a voto, foram consultados e não fizeram objeção quanto à não apresentação das demonstrações contábeis consolidadas pela controladora;
 - (b) os instrumentos de dívida ou patrimoniais da controladora não são negociados em mercado aberto (bolsas de valores no País ou no exterior ou mercado de balcão – mercado descentralizado de títulos não listados em bolsa de valores



ou cujas negociações ocorrem diretamente entre as partes, incluindo mercados locais e regionais);

- (c) a controladora não registrou e não está em processo de registro de suas demonstrações contábeis na Comissão de Valores Mobiliários ou outro órgão regulador, visando à emissão de qualquer tipo ou classe de instrumento em mercado aberto; e
 - (d) a controladora final (ou intermediária) da controladora disponibiliza ao público suas demonstrações contábeis consolidadas em conformidade com os Pronunciamentos Técnicos do CPC - Comitê de Pronunciamentos Contábeis.
11. A controladora que optar, em conformidade com o disposto no item 10, pela não apresentação de suas demonstrações contábeis consolidadas e apresenta somente as demonstrações contábeis separadas, deve cumprir as exigências contidas nos itens 38 a 43 do presente Pronunciamento.
- 12 a 37. (Eliminados).

Apresentação das demonstrações contábeis separadas: mensuração dos investimentos em controladas, entidades controladas em conjunto e em coligadas

38. Quando a entidade elabora suas demonstrações contábeis separadas, ela deve contabilizar os investimentos em controladas, entidades controladas em conjunto e coligadas por uma das seguintes alternativas:
- (a) ao custo; ou
 - (b) de acordo com os requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração.

A entidade deve contabilizar da mesma forma cada categoria de investimento. Os investimentos contabilizados ao custo devem ser contabilizados de acordo com os requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 31 - Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada, se estiverem classificados como mantidos para venda (ou incluídos em grupo de operações em descontinuidade que esteja classificado como mantido para venda). A mensuração dos investimentos contabilizados de acordo os requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração não se alteram nessas circunstâncias.

38A. A entidade deve reconhecer os dividendos da controlada, entidade controlada em conjunto (*joint venture*) ou coligada no resultado do período em suas demonstrações contábeis separadas quando o direito ao recebimento desses dividendos estiver efetivado.

38B. Quando a controladora reorganiza a estrutura societária do grupo econômico por meio da constituição de nova entidade que passa a ser a nova controladora, de modo a satisfazer os seguintes critérios:

(a) a nova controladora obtém o controle da controladora original pela emissão de instrumentos patrimoniais em troca dos instrumentos patrimoniais da controladora original;

(b) os ativos e passivos do novo grupo econômico e os do grupo original são iguais imediatamente antes e depois da reorganização; e

(c) os acionistas ou sócios da controladora original, antes da reorganização, têm a mesma participação absoluta e relativa nos ativos líquidos do grupo econômico original e do novo grupo, imediatamente antes e depois da reorganização;

e, a nova controladora contabiliza seu investimento na controladora original de acordo com o item 38(a) nas suas demonstrações contábeis separadas, então a nova controladora deve mensurar ao custo o valor contábil de sua parte nos itens de patrimônio líquido evidenciados nas demonstrações contábeis separadas da controladora original, na data da reorganização.

38C. Da mesma forma, a entidade que não é uma controladora pode constituir nova entidade como sua controladora, de forma a satisfazer os critérios descritos no item 38B. Os requisitos do item 38B aplicam-se igualmente para tais reorganizações. Nesses casos, as referências “controladora original” e “grupo econômico original” passam para “entidade original”.

39. Este Pronunciamento não exige que as entidades elaborem demonstrações contábeis separadas para divulgação ao público. O item 38 e os itens 40 a 43 devem ser aplicados quando a entidade elabora demonstrações contábeis separadas em conformidade com os Pronunciamentos Técnicos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis. A entidade também elabora e disponibiliza ao público suas demonstrações contábeis consolidadas de acordo com as exigências do item 9 do Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas, a menos que esteja dispensada pelo disposto no item 10.

40. Os investimentos em entidades controladas em conjunto e coligadas que forem contabilizados de acordo com os requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 38 –



Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração nas demonstrações contábeis consolidadas devem ser contabilizados da mesma forma nas demonstrações contábeis separadas do investidor.

Divulgação

41. (Eliminado).
42. Quando as demonstrações contábeis separadas forem elaboradas por controladora dispensada da elaboração das demonstrações contábeis consolidadas em conformidade com o item 10, nessas demonstrações contábeis separadas devem ser divulgadas as seguintes informações:
 - (a) que as demonstrações apresentadas são demonstrações contábeis separadas; se a dispensa da apresentação da posição consolidada foi aplicada; o nome e o endereço da entidade cujas demonstrações contábeis consolidadas editadas em conformidade com os Pronunciamentos Técnicos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis foram apresentadas e disponibilizadas ao público, indicando o local dessa disponibilização;
 - (b) a lista dos investimentos relevantes em controladas, entidades controladas em conjunto (*joint ventures*) e coligadas, incluindo nome, país ou endereço, a proporção da participação relativa no capital social e, se diferente, a proporção do capital votante que possui; e
 - (c) a descrição do método utilizado para contabilizar os investimentos listados de acordo com o item 42(b).
43. Quando a controladora (que não se encontra na situação descrita no item 42), o empreendedor com participação na entidade controlada em conjunto ou o investidor em coligada elabora suas demonstrações contábeis separadas, nelas devem ser divulgadas as seguintes informações:
 - (a) que as demonstrações apresentadas são demonstrações contábeis separadas e os motivos pelos quais essas demonstrações foram elaboradas quando não exigido por lei;
 - (b) a lista dos investimentos relevantes em controladas, entidades controladas em conjunto e coligadas, incluindo nome, país ou endereço, proporção da participação no capital social e, se diferente, proporção do capital votante que possui; e
 - (c) a descrição do método utilizado para contabilizar os investimentos listados de acordo com o item 43(b);



e deve identificar as demonstrações contábeis elaboradas em conformidade com o item 9 do Pronunciamento Técnico CPC 36 – Demonstrações Consolidadas e com o Pronunciamento Técnico CPC 19 – Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (*Joint Venture*) aos quais elas se referem.