

# NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 11

## Acordos Conjuntos

O texto abaixo foi retirado do da [versão consolidada](#) das normas disponível no site do Jornal Oficial da União Europeia.

**Este texto constitui um instrumento de documentação e não tem qualquer efeito jurídico. As Instituições da União não assumem qualquer responsabilidade pelo respetivo conteúdo. As versões dos atos relevantes que fazem fé, incluindo os respetivos preâmbulos, são as publicadas no Jornal Oficial da União Europeia e encontram-se disponíveis no EUR-Lex. É possível aceder diretamente a esses textos oficiais através das ligações incluídas no presente documento**

## OBJETIVO

1 O objetivo desta Norma consiste em estabelecer princípios para o relato financeiro por parte das entidades com interesses em acordos controlados conjuntamente (ou seja, acordos conjuntos).

## Cumprimento do objetivo

2 Para realizar o objetivo previsto no parágrafo 1, esta Norma define controlo conjunto e exige que uma entidade que seja parte num acordo conjunto determine o tipo de acordo conjunto no qual está envolvida avaliando os seus direitos e obrigações respetivos e contabilize esses direitos e obrigações de acordo com esse tipo de acordo conjunto.

## ÂMBITO

3 Esta Norma deve ser aplicada por todas as entidades que sejam parte num acordo conjunto.

## ACORDOS CONJUNTOS

4 Um acordo conjunto é um acordo sobre o qual duas ou mais partes têm o controlo conjunto.

5 Um acordo conjunto tem as seguintes características:

- (a) As partes estão vinculadas por um acordo contratual (ver os parágrafos B2–B4);
- (b) O acordo contratual confere a duas ou mais dessas partes o controlo conjunto do acordo (ver os parágrafos 7–13).

6 Um acordo conjunto é uma operação conjunta ou um empreendimento conjunto.

## Controlo conjunto

7 O controlo conjunto consiste na partilha contratualmente acordada do controlo sobre um acordo, que só existe quando as decisões sobre as atividades relevantes requerem o consentimento unânime das partes que partilham o controlo.

8 Uma entidade que seja parte num acordo deve apreciar se o acordo contratual confere a todas as partes, ou a um grupo das partes, o controlo coletivo do acordo. Todas as partes, ou um grupo das partes, controlam o acordo coletivamente quando têm de agir em conjunto para dirigir as atividades que afetem de forma significativa o retorno do acordo (ou seja, as atividades relevantes).

9 A partir do momento em que seja determinado que todas as partes, ou um grupo das partes, controlam coletivamente o acordo, o controlo conjunto existe apenas nos casos em que as decisões acerca das atividades relevantes requerem o consentimento unânime das partes que controlam coletivamente o acordo.

10 Num acordo conjunto, nenhuma parte controla por si só o acordo. Uma parte que detenha o controlo conjunto de um acordo pode impedir que qualquer uma das outras partes ou grupo de partes controlem o acordo.

11 Um acordo pode ser um acordo conjunto ainda que nem todas as partes do mesmo detenham o controlo conjunto do acordo. A presente Norma distingue entre partes que detêm o controlo conjunto de um acordo conjunto (operadores conjuntos ou empreendedores conjuntos) e partes que participam num acordo conjunto mas não detêm o controlo conjunto do mesmo.

12 Uma entidade terá de aplicar o seu julgamento ao apreciar se todas as partes, ou um grupo das partes, detêm o controlo conjunto de um acordo. As entidades devem fazer esta apreciação tendo em consideração todos os factos e circunstâncias (ver parágrafos B5–B11).

13 Se os factos e as circunstâncias se alterarem, a entidade deve reapreciar se ainda detém ou não o controlo conjunto do acordo.

## Tipos de acordo conjunto

14 Uma entidade determina o tipo de acordo conjunto no qual está envolvida. A classificação de um acordo conjunto como uma operação conjunta ou um empreendimento conjunto depende dos direitos e obrigações das partes no acordo.

15 Uma operação conjunta é um acordo conjunto pelo qual as partes que detêm o controlo conjunto do acordo têm direitos sobre os ativos e obrigações pelos passivos relacionados com esse acordo. Estas partes são denominadas operadores conjuntos.

16 Um empreendimento conjunto é um acordo conjunto pelo qual as partes que detêm o controlo conjunto do acordo têm direitos sobre os ativos líquidos do acordo. Estas partes são denominadas empreendedores conjuntos.

17 Uma entidade aplica o seu julgamento ao apreciar se um acordo conjunto é uma operação conjunta ou um empreendimento conjunto. Uma entidade determina o tipo de acordo conjunto no qual está envolvida tendo em consideração os direitos e obrigações decorrentes do acordo. Uma entidade aprecia os seus direitos e obrigações tendo em consideração a estrutura e a forma legal do

# NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 11

## Acordos Conjuntos

acordo, os termos acordados pelas partes no acordo contratual e, quando relevantes, outros factos e circunstâncias (ver parágrafos B12–B33).

18 Por vezes, as partes estão vinculadas por um acordo-quadro que define os termos contratuais gerais para realizar uma ou mais atividades. O acordo-quadro poderá definir que as partes estabeleçam outros acordos conjuntos para lidar com atividades específicas que fazem parte do acordo. Ainda que esses acordos conjuntos estejam relacionados com o mesmo acordo-quadro, o seu tipo poderá ser diferente se os direitos e obrigações das partes forem diferentes conforme as atividades a realizar no âmbito do acordo-quadro. Por conseguinte, as operações conjuntas e empreendimentos conjuntos podem coexistir quando as partes empreendem diferentes atividades abrangidas por um mesmo acordo-quadro.

19 Se os factos e as circunstâncias se alterarem, a entidade deve reapreciar se o tipo de acordo conjunto no qual está envolvida mudou ou não.

## DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DAS PARTES NUM ACORDO CONJUNTO

### Operações conjuntas

20 Um operador conjunto reconhece, relativamente ao seu interesse numa operação conjunta:

- (a) os seus ativos, incluindo a sua parte de qualquer ativo detido conjuntamente;
- (b) os seus passivos, incluindo a sua parte em quaisquer passivos incorridos conjuntamente;
- (c) o seu rendimento proveniente da venda da sua parte da produção decorrente da operação conjunta;
- (d) a sua parte dos rendimentos decorrentes da venda da produção por parte da operação conjunta; e
- (e) as suas despesas, incluindo a sua parte de quaisquer despesas incorridas em conjunto.

21 Um operador conjunto é responsável pelos ativos, passivos, rendimentos e despesas relacionados com o seu interesse numa operação conjunta de acordo com as IFRS aplicáveis a esses ativos, passivos, rendimentos e despesas em concreto.

21A Quando uma entidade adquire um interesse numa operação conjunta cuja atividade constitui uma atividade empresarial, na aceção da IFRS 3, deve aplicar, de forma proporcional à sua parte segundo o parágrafo 20, todos os princípios de contabilização das concentrações de atividades empresariais definidos na IFRS 3 e noutras IFRS, que não entrem em conflito com esta IFRS, e deve apresentar as informações nelas exigidas em relação às concentrações de atividades empresariais. Tal aplica-se à aquisição tanto do interesse inicial como de interesses adicionais numa operação conjunta cuja atividade constitui uma atividade empresarial. A contabilização da aquisição de um interesse nessa operação conjunta é especificada nos parágrafos B33A-B33D.

22 A contabilização de transações como a venda, contribuição ou compra de ativos entre uma entidade e uma operação conjunta na qual é um operador conjunto encontra-se especificada nos parágrafos B34–B37.

23 Uma parte que participe numa operação conjunta mas não detenha o controlo conjunto contabiliza também o seu interesse no acordo em conformidade com os números 20–22, se tiver direitos sobre os ativos e obrigações pelos passivos relacionados com a operação conjunta. Se uma parte que participa numa operação conjunta mas não detém o controlo conjunto da mesma não tiver direitos nos ativos e obrigações pelos passivos relativamente a essa operação conjunta, contabiliza o seu interesse na operação conjunta de acordo com as IFRS aplicáveis a esse interesse.

### Empreendimentos conjuntos

24 Um empreendedor conjunto reconhece o seu interesse num empreendimento conjunto como um investimento e contabiliza esse investimento utilizando o método da equivalência patrimonial de acordo com a IAS 28 Investimentos em Associadas e Empreendimentos Conjuntos a menos que a entidade esteja isenta da aplicação do método da equivalência patrimonial conforme especificado nessa Norma.

25 Uma parte que participa num empreendimento conjunto mas não detém o controlo conjunto contabiliza o seu interesse no acordo em conformidade com a IFRS 9 Instrumentos Financeiros, a menos que tenha uma influência significativa sobre o empreendimento conjunto, caso em que contabiliza o mesmo de acordo com a IAS 28 (conforme emendada em 2011).

## DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS SEPARADAS

26 Nas suas demonstrações financeiras separadas, um operador conjunto ou um empreendedor conjunto contabiliza os seus interesses:

- (a) numa operação conjunta de acordo com os parágrafos 20–22;
- (b) num empreendimento conjunto de acordo com o parágrafo 10 da IAS 27 Demonstrações Financeiras Separadas.

27 Nas suas demonstrações financeiras separadas, uma parte que participa num acordo conjunto mas não detém o controlo conjunto contabiliza o seu interesse:

- (a) numa operação conjunta de acordo com o parágrafo 23;
- (b) num empreendimento conjunto de acordo com a IFRS 9, a menos que a entidade tenha uma influência significativa sobre o empreendimento conjunto, caso em que aplica o parágrafo 10 da IAS 27 (conforme emendada em 2011).

# NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 11

## Acordos Conjuntos

### Apêndice A

#### Definições

O presente apêndice faz parte integrante desta Norma.

<b>acordo conjunto</b>	Um acordo sobre o qual duas ou mais partes detêm o <b>controle conjunto</b> .
<b>controle conjunto</b>	A partilha contratualmente acordada do controle sobre um acordo, que só existe quando as decisões sobre as atividades relevantes requerem o consentimento unânime das partes que partilham o controle.
<b>operação conjunta</b>	Um <b>acordo conjunto</b> pelo qual as partes que detêm o <b>controle conjunto</b> do acordo têm direitos sobre os ativos e obrigações pelos passivos relacionados com esse acordo.
<b>operador conjunto</b>	Uma parte numa <b>operação conjunta</b> que detém o <b>controle conjunto</b> sobre essa operação conjunta.
<b>empreendimento conjunto</b>	Um <b>acordo conjunto</b> pelo qual as partes que detêm o <b>controle conjunto</b> do acordo têm direitos sobre os ativos líquidos do acordo.
<b>empreendedor conjunto</b>	Uma parte num <b>empreendimento conjunto</b> que detém o <b>controle conjunto</b> sobre esse empreendimento conjunto.
<b>parte num acordo conjunto</b>	Uma entidade que participa num <b>acordo conjunto</b> , independentemente de deter ou não o <b>controle conjunto</b> sobre esse acordo.
<b>veículo separado</b>	Uma estrutura financeira identificável separadamente, incluindo entidades jurídicas separadas ou entidades reconhecidas por estatuto, independentemente de essas entidades terem ou não personalidade jurídica.

Os termos seguintes encontram-se definidos na IAS 27 (conforme emendada em 2011), na IAS 28 (conforme emendada em 2011) ou na IFRS 10 Demonstrações Financeiras Consolidadas e são utilizados na presente Norma com o significado especificado nessas IFRS:

- controle de uma investida;
- método da equivalência patrimonial;
- poder;
- direitos de proteção;
- atividades relevantes;
- demonstrações financeiras separadas;
- influência significativa.

### Apêndice B

#### Guia de aplicação

O presente apêndice faz parte integrante desta Norma. Descreve a aplicação dos parágrafos 1–27 e tem o mesmo valor que as outras partes da Norma.

B1 Os exemplos neste apêndice retratam situações hipotéticas. Embora alguns aspetos dos exemplos possam estar presentes em situações reais, na aplicação da IFRS 11 há que considerar todos os factos e circunstâncias de uma determinada situação real.

## ACORDOS CONJUNTOS

### Acordo contratual (parágrafo 5)

B2 Os acordos contratuais podem ser evidenciados de diversas formas. Um acordo contratual passível de aplicação é muitas vezes, mas não sempre, efetuado por escrito, habitualmente na forma de um contrato ou de discussões documentadas entre as partes. Os mecanismos estatutários podem também criar acordos passíveis de aplicação, quer por si só quer em conjugação com contratos entre as partes.

B3 Quando os acordos conjuntos são estruturados através de um veículo separado (ver parágrafos B19–B33), o acordo contratual ou alguns dos seus aspetos serão nalguns casos incorporados no articulado, nos estatutos ou no pacto social do veículo separado.

# NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 11

## Acordos Conjuntos

B4 O acordo contratual define os termos nos quais as partes participam na atividade objeto do acordo. O acordo contratual lida geralmente com assuntos como:

- (a) o objetivo, atividade e duração do acordo conjunto;
- (b) a forma como os membros da direção ou de um órgão dirigente equivalente do acordo conjunto são nomeados;
- (c) o processo de decisão: os assuntos que requerem decisões das partes, os direitos de voto das partes e o nível requerido de apoio para esses assuntos. O processo de decisão refletido no acordo contratual estabelece o controle conjunto do acordo (ver parágrafos B5–B11);
- (d) o capital ou outras contribuições exigidas às partes;
- (e) a forma como as partes partilham os ativos, passivos, rendimentos, despesas ou resultados relacionados com o acordo conjunto.

### Controle conjunto (parágrafos 7–13)

B5 Ao apreciar se uma entidade detém ou não o controle conjunto de um acordo, uma entidade deve apreciar em primeiro lugar se todas as partes, ou um grupo das partes, controlam o acordo. A IFRS 10 define controle e deve ser utilizada para determinar se todas as partes, ou um grupo das partes, estão ou não expostas ou têm direito a um retorno variável pelo seu envolvimento no acordo e se têm a capacidade para afetar esse retorno através do seu poder sobre o acordo. Quando todas as partes, ou um grupo das partes, consideradas coletivamente, têm capacidade para dirigir as atividades que afetam significativamente o retorno do acordo (ou seja, as atividades relevantes), as partes controlam o acordo coletivamente.

B6 Depois de concluir que todas as partes, ou um grupo das partes, controlam o acordo coletivamente, uma entidade deverá apreciar se tem ou não controle conjunto do acordo. O controle conjunto existe apenas quando as decisões acerca das atividades relevantes requerem o consentimento unânime das partes que controlam coletivamente o acordo. Apreciar se o acordo é ou não controlado conjuntamente por todas as partes ou por um grupo das partes no mesmo, ou se é controlado por apenas uma das suas partes pode exigir o exercício de julgamentos.

B7 Por vezes, o processo de decisão acordado pelas partes no respetivo acordo contratual conduz implicitamente ao controle conjunto. Por exemplo, imaginemos que duas partes estabelecem um acordo no qual cada uma detém 50 % dos direitos de voto e o acordo contratual entre elas especifica que são necessários pelo menos 51 % dos direitos de voto para tomar decisões acerca das atividades relevantes. Neste caso, as partes acordaram implicitamente que detêm o controle conjunto do acordo porque as decisões sobre as atividades relevantes não podem ser tomadas sem o acordo de ambas.

B8 Noutras circunstâncias, o acordo contratual requer uma proporção mínima dos direitos de voto para tomar decisões acerca das atividades relevantes. Quando essa proporção mínima necessária dos direitos de voto pode ser atingida por mais de uma combinação das partes que acordam em conjunto, esse acordo não é um acordo conjunto a menos que o acordo contratual especifique quais as partes (ou a combinação de partes) que têm de acordar unanimemente as decisões acerca das atividades relevantes do acordo.

#### Exemplos de aplicação

##### Exemplo n.º 1

Imaginemos que três partes estabelecem um acordo. A tem 50 % dos direitos de voto no acordo, B tem 30 % e C tem 20 %. O acordo contratual entre A, B e C especifica que são necessários pelo menos 75 % dos direitos de voto para tomar decisões acerca das atividades relevantes do acordo. Embora A possa bloquear qualquer decisão, não controla o acordo porque necessita do acordo de B. O facto de os termos do respetivo acordo contratual exigirem pelo menos 75 % dos direitos de voto para tomar decisões acerca das atividades relevantes implica que A e B detêm o controle conjunto do acordo porque as decisões acerca das atividades relevantes do acordo não podem ser tomadas sem o acordo tanto de A como de B.

##### Exemplo n.º 2

Imaginemos que um acordo tem três partes: A tem 50 % dos direitos de voto no acordo e B e C têm, cada uma, 25 %. O acordo contratual entre A, B e C especifica que são necessários pelo menos 75 % dos direitos de voto para tomar decisões acerca das atividades relevantes do acordo. Embora A possa bloquear qualquer decisão, não controla o acordo porque necessita do acordo de B ou de C. Neste exemplo, A, B e C controlam coletivamente o acordo. Contudo, existe mais de uma combinação das partes que podem chegar a acordo para obter os 75 % dos direitos de voto (ou seja, A e B ou A e C). Nesta situação, para ser um acordo conjunto o acordo contratual entre as partes teria de especificar qual a combinação das partes que têm de acordar unanimemente as decisões acerca das atividades relevantes do acordo.

##### Exemplo n.º 3

Imaginemos um acordo no qual A e B têm cada uma 35 % dos direitos de voto no acordo, estando os restantes 30 % bastante dispersos. As decisões acerca das atividades relevantes necessitam de aprovação por uma maioria dos direitos de voto. A e B só detêm o controle conjunto sobre o acordo se o acordo contratual especificar que as decisões acerca das atividades relevantes do acordo necessitam do acordo de A e de B.

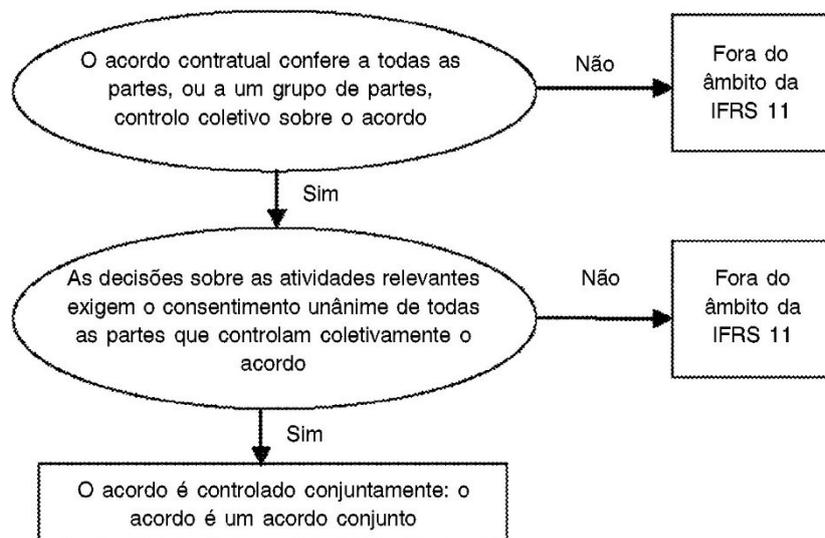
B9 O requisito de consentimento unânime significa que qualquer parte com controle conjunto do acordo pode impedir qualquer uma das outras partes, ou grupo das partes, de tomar decisões unilaterais (acerca das atividades relevantes) sem o seu consentimento. Se o requisito de consentimento unânime estiver apenas relacionado com decisões que confirmam a uma parte direitos de proteção e não com decisões acerca das atividades relevantes de um acordo, essa parte não detém o controle conjunto do acordo.

B10 Um acordo contratual pode incluir cláusulas sobre a resolução de litígios, por exemplo por via de arbitragem. Estas disposições podem permitir que as decisões sejam tomadas na ausência de consentimento unânime entre as partes que detêm o controle conjunto. A existência de tais disposições não impede que o acordo seja conjuntamente controlado e, por conseguinte, seja um acordo conjunto.

# NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 11

## Acordos Conjuntos

### Apreciação do controlo conjunto



B11 Quando um acordo se encontra fora do âmbito da IFRS 11, as entidades contabilizam os seus interesses no acordo em conformidade com as IFRS relevantes, como por exemplo a IFRS 10, a IAS 28 (conforme emendada em 2011) ou a IFRS 9.

## TIPOS DE ACORDO CONJUNTO (PARÁGRAFOS 14–19)

B12 Os acordos conjuntos são estabelecidos com diversos objetivos (por exemplo como uma forma de as partes partilharem custos e riscos ou como uma forma de proporcionar às partes o acesso a novas tecnologias ou a novos mercados) e podem ser estabelecidos utilizando diversas estruturas e formas jurídicas.

B13 Alguns acordos não exigem que a atividade objeto do acordo seja levada a cabo através de um veículo separado. Contudo, outros acordos envolvem o estabelecimento de um veículo separado.

B14 A classificação dos acordos conjuntos exigida pela presente IFRS depende dos direitos e obrigações das partes decorrentes do acordo no decurso normal das atividades. A presente IFRS classifica os acordos conjuntos como operações conjuntas ou como empreendimentos conjuntos. Quando uma entidade tem direitos sobre os ativos e obrigações pelos passivos relacionados com o acordo, este constitui uma operação conjunta. Quando uma entidade tem direitos sobre os ativos líquidos do acordo, este constitui um empreendimento conjunto. Os parágrafos B16–B33 definem a apreciação levada a cabo por uma entidade para determinar se tem um interesse numa operação conjunta ou num empreendimento conjunto.

### Classificação de um acordo conjunto

B15 Como referido no parágrafo B14, a classificação dos acordos conjuntos exige que as partes apreciem os respetivos direitos e obrigações decorrentes do acordo. Ao efetuar essa apreciação, uma entidade deve considerar:

- (a) a estrutura do acordo conjunto (ver parágrafos B16–B21);
- (b) quando o contrato conjunto está estruturado através de um veículo separado:
  - (i) a forma jurídica do veículo separado (ver parágrafos B22–B24);
  - (ii) os termos do acordo contratual (ver parágrafos B25–B28); e
  - (iii) quando relevante, outros factos e circunstâncias (ver parágrafos B29–B33).

### Estrutura do acordo conjunto

#### *Acordos conjuntos não estruturados através de um veículo separado*

B16 Um acordo conjunto que não esteja estruturado através de um veículo separado é uma operação conjunta. Nesses casos, o acordo contratual estabelece os direitos das partes sobre os ativos e as suas obrigações pelos passivos relacionados com o acordo, bem como os direitos das partes sobre os rendimentos e as suas obrigações pelas despesas correspondentes.

B17 O acordo contratual costuma descrever a natureza das atividades objeto do acordo e a forma como as partes tencionam realizar em conjunto essas atividades. Por exemplo, as partes num acordo conjunto podem acordar fabricar um produto em conjunto, sendo cada uma das partes responsável por uma tarefa específica e utilizando cada uma delas os seus próprios ativos e incorrendo nos seus próprios passivos. O acordo contratual poderá igualmente especificar de que forma os rendimentos e despesas comuns às partes deverão ser partilhados entre elas. Nesse caso, cada operador conjunto reconhece nas suas demonstrações financeiras os

# NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 11

## Acordos Conjuntos

ativos e passivos a que recorreu para a tarefa específica, reconhecendo também a sua parte nos rendimentos e despesas em conformidade com o acordo contratual.

B18 Noutros casos, as partes num acordo conjunto poderão acordar, por exemplo, partilhar e operar um ativo em conjunto. Neste caso, o acordo contratual estabelece os direitos das partes sobre o ativo operado conjuntamente e a forma como a produção ou os rendimentos desse ativo e os seus custos operacionais são partilhados entre as partes. Cada operador contabiliza a sua parte do ativo conjunto e a sua parte acordada de quaisquer passivos e reconhece a sua parte da produção, rendimentos e despesas em conformidade com o acordo contratual.

### *Acordos conjuntos estruturados através de um veículo separado*

B19 Um acordo conjunto no qual os ativos e passivos relacionados com o acordo são detidos num veículo separado pode ser um empreendimento conjunto ou uma operação conjunta.

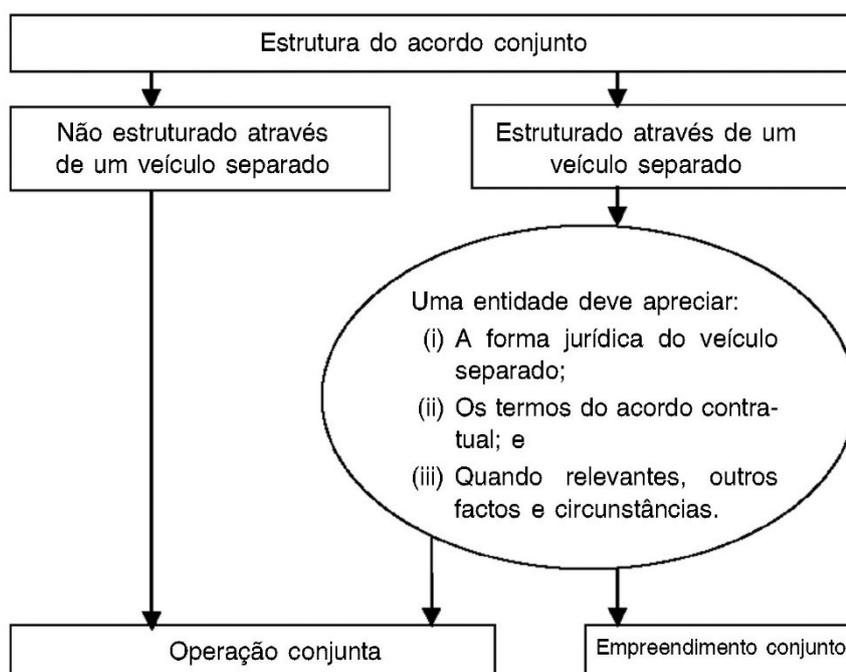
B20 O facto de a parte ser um operador conjunto ou um empreendedor conjunto depende dos direitos sobre os ativos e das obrigações pelos passivos relacionados com o acordo detidos num veículo separado.

B21 Conforme referido no parágrafo B15, quando as partes estruturam um acordo conjunto num veículo separado, terão de apreciar se a forma jurídica desse veículo, os termos do acordo contratual e, quando relevantes, quaisquer outros factos e circunstâncias lhes conferem:

(a) direitos sobre os ativos e obrigações pelos passivos relacionados com o acordo (ou seja, se o acordo é uma operação conjunta); ou

(b) direitos sobre os ativos líquidos do acordo (ou seja, se o acordo é um empreendimento conjunto).

### Classificação de um acordo conjunto: apreciação dos direitos e obrigações das partes decorrentes do acordo



### Forma jurídica do veículo separado

B22 A forma jurídica do veículo separado é relevante ao apreciar o tipo de acordo conjunto. A forma jurídica ajuda na apreciação inicial dos direitos das partes sobre os ativos e das suas obrigações pelos passivos detidos no veículo separado, tal como a saber se as partes detêm ou não interesses nos ativos detidos no veículo separado e se são ou não responsáveis pelos passivos detidos no veículo separado.

B23 Por exemplo, as partes poderão conduzir o acordo conjunto através de um veículo separado, cuja forma jurídica faça com que o veículo separado seja considerado por direito próprio (ou seja, os ativos e passivos detidos no veículo separado são ativos e passivos do veículo separado e não das partes). Nesse caso, a apreciação dos direitos e obrigações conferidos às partes pela forma jurídica do veículo separado indica que o acordo é um empreendimento conjunto. Contudo, os termos acordados pelas partes no seu acordo contratual (ver parágrafos B25–B28) e, quando relevantes, outros factos e circunstâncias (ver parágrafos B29–B33) podem sobrepor-se à apreciação dos direitos e obrigações conferidos às partes pela forma jurídica do veículo separado.

B24 A apreciação dos direitos e obrigações conferidos às partes pela forma jurídica do veículo separado é suficiente para concluir que o acordo é uma operação conjunta apenas se as partes conduzirem o acordo conjunto através de um veículo separado cuja

# NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 11

## Acordos Conjuntos

forma jurídica não confira separação entre as partes e o veículo separado (ou seja, os ativos e passivos detidos no veículo separado são ativos e passivos das partes).

### Apreciar os termos do acordo contratual

B25 Em muitos casos, os direitos e obrigações acordados pelas partes nos seus acordos contratuais são coerentes, ou não entram em conflito, com os direitos e obrigações conferidos às partes pela forma jurídica do veículo separado no qual o acordo foi estruturado.

B26 Noutros casos, as partes utilizam o acordo contratual para reverter ou modificar os direitos e obrigações conferidos pela forma jurídica de um veículo separado no qual o acordo foi estruturado.

#### Exemplo de aplicação

##### Exemplo n.º 4

Imaginemos que duas partes estruturam um acordo conjunto numa entidade registada. Cada parte tem 50 % de interesse de propriedade na entidade registada. O registo permite a separação da entidade dos seus proprietários e, por conseguinte, os ativos e passivos detidos são ativos e passivos da entidade registada. Nesse caso, a apreciação dos direitos e obrigações conferidos às partes pela forma jurídica do veículo separado indica que as partes têm direitos sobre os ativos líquidos do acordo.

Contudo, as partes modificam as características da empresa através do respetivo acordo contratual, de forma que cada uma delas tenha um interesse sobre os ativos da entidade registada e cada uma delas seja responsável pelos passivos da entidade registada numa proporção especificada. Essas modificações contratuais às características de uma empresa podem fazer com que um acordo seja uma operação conjunta.

B27 O quadro que se segue compara termos comuns em acordos contratuais entre partes numa operação conjunta e termos comuns em acordos contratuais entre partes num empreendimento conjunto. Os exemplos dos termos contratuais fornecidos no quadro seguinte não são exaustivos.

#### Apreciar os termos do acordo contratual

	<b>Operação conjunta</b>	<b>Empreendimento conjunto</b>
<b>Termos do acordo contratual</b>	O acordo contratual confere às partes no acordo conjunto direitos sobre os ativos e obrigações pelos passivos relacionados com o acordo.	O acordo contratual confere às partes no acordo conjunto direitos sobre os ativos líquidos do acordo (ou seja, é o veículo separado, e não as partes, que detém os direitos sobre os ativos e as obrigações pelos passivos relacionados com o acordo).
<b>Direitos sobre os ativos</b>	O acordo contratual estabelece que as partes no acordo conjunto partilham todos os interesses (por exemplo, direitos, título ou propriedade) sobre os ativos relacionados com o acordo numa determinada proporção (por exemplo, na proporção do interesse de propriedade das partes no acordo ou na proporção da atividade levada a cabo através do acordo que lhes é diretamente atribuída).	O acordo contratual estabelece que os ativos trazidos para o acordo ou subsequentemente adquiridos pelo acordo conjunto são ativos do acordo. As partes não têm interesses (ou seja, não têm direitos, título ou propriedade) sobre os ativos do acordo.
<b>Obrigações pelos passivos</b>	O acordo contratual estabelece que as partes no acordo conjunto partilham todos os passivos, obrigações, custos e despesas numa proporção especificada (por exemplo, na proporção do interesse de propriedade das partes no acordo ou na proporção da atividade levada a cabo através do acordo que lhes é diretamente atribuída).	O acordo contratual estabelece que o acordo conjunto é responsável pelas dívidas e obrigações do acordo.  O acordo contratual estabelece que as partes no acordo conjunto são responsáveis relativamente ao acordo apenas na medida dos seus investimentos respetivos no acordo, das respetivas obrigações de contribuir com qualquer capital não pago ou adicional para o acordo, ou de ambas.
	O acordo contratual estabelece que as partes no acordo conjunto são responsáveis pelos créditos invocados por terceiros.	O acordo contratual declara que os credores do acordo conjunto não dispõem de direitos de recurso contra qualquer parte relativamente a dívidas ou obrigações do acordo.
<b>Rendimentos, despesas, resultados</b>	O acordo contratual estabelece a distribuição dos rendimentos e despesas com base no desempenho relativo de cada parte no acordo conjunto. Por exemplo, o acordo contratual poderá estabelecer que os rendimentos e despesas são distribuídos com base na capacidade que cada parte utiliza numa fábrica explorada conjuntamente, que pode ser diferente do respetivo	O acordo contratual estabelece a parte dos lucros ou perdas relacionados com as atividades do acordo que cabe a cada uma das partes no acordo.

# NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 11

## Acordos Conjuntos

	interesse de propriedade no acordo conjunto. Noutros casos, as partes poderão ter acordado partilhar os resultados relacionados com o acordo com base numa proporção especificada, como por exemplo o interesse de propriedade das partes no acordo. Tal não impediria o acordo de ser uma operação conjunta se as partes tivessem direitos sobre os ativos e obrigações pelos passivos relacionados com o acordo.	
<b>Garantias</b>	As partes em acordos conjuntos têm muitas vezes de fornecer garantias a terceiros que, por exemplo, recebem um serviço do acordo conjunto ou lhe fornecem financiamento. O fornecimento dessas garantias ou o compromisso das partes no sentido de as fornecer não determina, por si só, que o acordo conjunto seja uma operação conjunta. A característica que determina se o acordo conjunto é uma operação conjunta ou um empreendimento conjunto é o facto de as partes terem ou não obrigações pelos passivos relacionados com o acordo (relativamente a alguns dos quais as partes poderão ou não ter fornecido uma garantia).	

B28 Quando o acordo contratual especifica que as partes têm direitos sobre os ativos e obrigações pelos passivos relacionados com o acordo, são partes numa operação conjunta e não necessitam de ter em conta outros factos e circunstâncias (parágrafos B29–B33) para fins de classificação do acordo conjunto.

### Apreciação de outros factos e circunstâncias

B29 Quando os termos do acordo contratual não especificam que as partes têm direitos sobre os ativos e obrigações pelos passivos relacionados com o acordo, as partes deverão considerar outros factos e circunstâncias para apreciar se o acordo é uma operação conjunta ou um empreendimento conjunto.

B30 Um acordo conjunto poderá ser estruturado num veículo separado cuja forma jurídica confira separação entre as partes e o veículo separado. Mesmo quando os termos contratuais acordados entre as partes não especificam os direitos das partes sobre os ativos e as suas obrigações pelos passivos, a consideração de outros factos e circunstâncias poderá levar a que um acordo deste tipo seja classificado como uma operação conjunta. Será esse o caso quando outros factos e circunstâncias conferem às partes direitos sobre os ativos e obrigações pelos passivos relacionados com o acordo.

B31 Quando as atividades de um acordo se destinam principalmente à produção de resultados para as partes, isso indica que as partes têm direito a substancialmente todos os benefícios económicos dos ativos do acordo. As partes neste tipo de acordos costumam assegurar o seu acesso aos resultados proporcionados pelo acordo impedindo o acordo de vender esses resultados a terceiros.

B32 O efeito de um acordo com este tipo de conceção e objetivo consiste em que os passivos incorridos pelo acordo sejam, na sua substância, satisfeitos pelos fluxos de caixa recebidos das partes através da aquisição dos respetivos resultados. Quando as partes são substancialmente a única fonte de fluxos de caixa que contribui para a continuidade das operações do acordo, isso indica que as partes se obrigam pelos passivos relacionados com o acordo.

#### Exemplo de aplicação

##### Exemplo n.º 5

Imaginemos que duas partes estruturam um acordo conjunto numa entidade registada (entidade C), na qual cada uma das partes detém 50 % de interesse de propriedade. O objetivo do acordo é fabricar materiais de que as partes necessitam para os seus próprios processos individuais de fabrico. O acordo assegura que as partes exploram as instalações que produzem os materiais respeitando as especificações de quantidade e qualidade das partes.

A forma jurídica da entidade C (uma entidade registada) por intermédio da qual as atividades são inicialmente conduzidas indica que os ativos e passivos detidos na entidade C são ativos e passivos da entidade C. O acordo contratual entre as partes não especifica que as partes têm direitos sobre os ativos ou obrigações pelos passivos da entidade C. Por conseguinte, a forma jurídica da entidade C e os termos do acordo contratual indicam que o acordo é um empreendimento conjunto.

No entanto, as partes consideram também os seguintes aspetos do acordo:

— As partes concordaram em adquirir toda a produção da entidade C num rácio de 50:50. A entidade C não pode vender nenhuma parte da sua produção a terceiros, a menos que tal seja aprovado pelas duas partes no acordo. Dado que o objetivo do acordo é fornecer às partes a produção de que necessitam, pressupõe-se que tais vendas a terceiros sejam pontuais e não significativas.

— O preço da produção vendida às partes é estabelecido por ambas as partes num montante calculado para cobrir os custos de produção e as despesas administrativas incorridos pela entidade C. Com base no modelo operacional, o acordo deverá funcionar apenas com base na compensação dos custos.

Do padrão factual acima descrito, são relevantes os seguintes factos e circunstâncias:

— A obrigação de as partes adquirirem a totalidade da produção fabricada pela entidade C reflete a dependência exclusiva da entidade C relativamente às partes para gerar fluxos de caixa e, consequentemente, as partes têm a obrigação de financiar a liquidação dos passivos da entidade C.

— O facto de as partes deterem direitos sobre a totalidade da produção fabricada pela entidade C significa que as partes estão a consumir todos os benefícios económicos dos ativos da entidade C, tendo consequentemente direito aos mesmos.

# NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 11

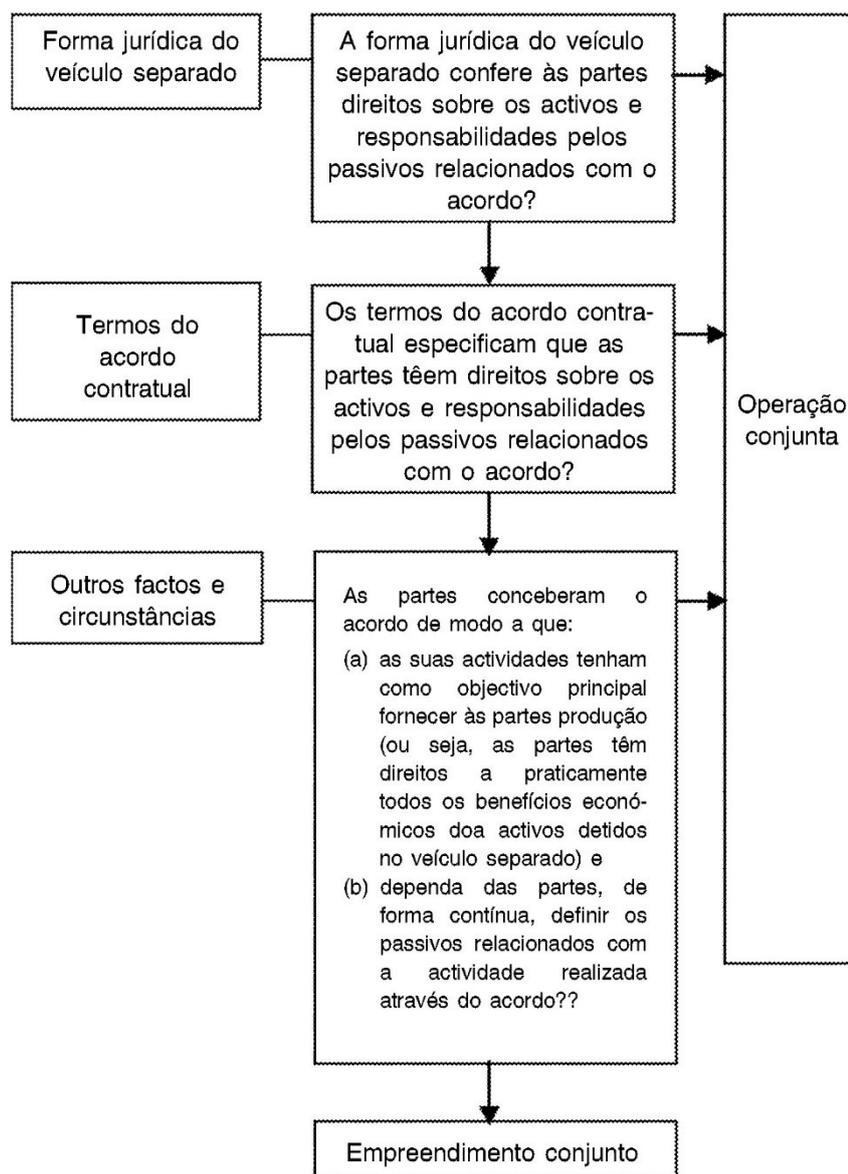
## Acordos Conjuntos

Estes factos e circunstâncias indicam que o acordo é uma operação conjunta. A conclusão acerca da classificação do acordo conjunto nestas circunstâncias não se alteraria se, em vez de as partes usarem elas próprias a sua parte da produção num processo de fabrico subsequente, vendessem a sua parcela da produção a terceiros.

Se as partes tivessem alterado os termos do acordo contratual no sentido de este permitir a venda de produção a terceiros, tal teria como resultado que entidade C assumiria riscos relacionados com a procura, o inventário e o crédito. Nesse cenário, esta alteração nos factos e circunstâncias exigiria uma reapreciação da classificação do acordo conjunto. Tais factos e circunstâncias indicariam que o acordo seria um empreendimento conjunto.

B33 O fluxograma seguinte reflete a apreciação efetuada por uma entidade para classificar um acordo quando o acordo conjunto é estruturado através de um veículo separado:

### Classificação de um acordo conjunto estruturado através de um veículo separado



## DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DAS PARTES NUM ACORDO CONJUNTO (PARÁGRAFOS 21A-22)

### Contabilização das aquisições de interesses em operações conjuntas

B33A Quando uma entidade adquire um interesse numa operação conjunta cuja actividade constitui uma actividade empresarial, na aceção da IFRS 3, deve aplicar, de forma proporcional à sua parte segundo o parágrafo 20, todos os princípios de contabilização das concentrações de actividades empresariais definidos na IFRS 3 e noutras IFRS, que não entrem em conflito com esta IFRS, e deve apresentar as informações nelas exigidas em relação às concentrações de actividades empresariais. Os princípios de contabilização

# NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 11

## Acordos Conjuntos

das concentrações de atividades empresariais que não entram em conflito com as orientações constantes desta IFRS incluem, mas não se limitam ao seguinte:

a) A mensuração pelo justo valor dos ativos e passivos identificáveis, salvo dos itens relativamente aos quais a IFRS 3 e outras IFRS preveem exceções;

b) O reconhecimento dos custos relacionados com a aquisição como gastos nos períodos em que os custos são incorridos e os serviços recebidos, à exceção dos custos da emissão de valores mobiliários representativos de dívida ou de capital próprio, que devem ser contabilizados em conformidade com a IAS 32 Instrumentos Financeiros: Apresentação e a IFRS 9;

c) O reconhecimento de ativos por impostos diferidos e de passivos por impostos diferidos que resultem do reconhecimento inicial de ativos ou passivos, salvo os passivos por impostos diferidos resultantes do reconhecimento inicial do goodwill, conforme exigido pela IFRS 3 e pela IAS 12 Impostos sobre o rendimento para as concentrações de atividades empresariais;

d) O reconhecimento do goodwill correspondente ao excedente, se for caso disso, da retribuição transferida em relação ao saldo líquido dos montantes, à data de aquisição, dos ativos identificáveis adquiridos e dos passivos assumidos; e

e) A realização de um teste de imparidade no que se refere à unidade geradora de caixa à qual tenha sido imputado o goodwill, pelo menos numa base anual ou sempre que existam indícios de que essa unidade se encontra em imparidade, tal como exigido pela IAS 36 Imparidade de ativos no que se refere ao goodwill adquirido numa concentração de atividades empresariais.

B33B Os parágrafos 21A e B33A são igualmente aplicáveis à constituição de uma operação conjunta se, e unicamente se, a contribuição de uma das partes no momento da constituição da operação conjunta consistir numa atividade empresarial existente, na aceção da IFRS3. Todavia, esses parágrafos não são aplicáveis à constituição de uma operação conjunta se todas as partes que nela participam apenas contribuírem com ativos ou grupos de ativos que não constituem atividades empresariais para a constituição da operação conjunta.

B33C Um operador conjunto pode aumentar o seu interesse numa operação conjunta cuja atividade seja uma atividade empresarial, na aceção da IFRS 3, mediante a aquisição de um interesse adicional nessa operação. Nesse caso, os interesses anteriormente detidos na operação conjunta não são novamente reavaliados se o operador conjunto continuar a dispor do controlo conjunto.

B33CA Uma parte que participe, mas não disponha do controlo conjunto, numa operação conjunta, pode obter o controlo conjunto da operação conjunta em que a atividade da operação conjunta constitui uma atividade empresarial, na aceção da IFRS 3. Nesses casos, os interesses previamente detidos na operação conjunta não são remensurados.

B33D Os parágrafos B21A e B33A-B33-C não se aplicam à aquisição de interesses numa operação conjunta se as partes que exercem o controlo conjunto, incluindo a entidade que adquire o interesse na operação conjunta, estiverem sob o controlo comum da mesma parte ou partes que exercem o controlo derradeiro, tanto antes como após a aquisição, e se este controlo não for transitório.

## Contabilização de vendas ou contribuições de ativos para uma operação conjunta

B34 Quando uma entidade participa numa transação com uma operação conjunta na qual é um operador conjunto, como seja uma venda ou contribuição de ativos, está a conduzir a transação com as restantes partes da operação conjunta e, enquanto tal, o operador conjunto deverá reconhecer os ganhos e perdas resultantes dessa transação apenas na medida dos interesses de outras partes na operação conjunta.

B35 Quando essas transações iniciarem uma redução no valor líquido realizável dos ativos a vender ou entregues como contribuição para a operação conjunta, ou de uma perda por imparidade desses ativos, tais perdas devem ser integralmente reconhecidas pelo operador conjunto.

## Contabilização das aquisições de ativos de uma operação conjunta

B36 Quando uma entidade participa numa transação com uma operação conjunta na qual é um operador conjunto, como por exemplo uma aquisição de ativos, não reconhece a sua parte dos ganhos e perdas até que revenda esses ativos a terceiros.

B37 Quando tais transações iniciarem uma redução no valor líquido realizável dos ativos a adquirir ou uma perda por imparidade desses ativos, o operador conjunto deve reconhecer a sua parte dessas perdas.

## Apêndice C

### Data de eficácia, transição e retirada de outras IFRS

O presente anexo faz parte integrante e tem o mesmo valor que as outras partes da Norma.

#### DATA DE EFICÁCIA

C1 Uma entidade deve aplicar esta Norma para os períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2013. É permitida a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar esta IFRS mais cedo, deve divulgar esse facto e aplicar a IFRS 10, a IFRS 12 Divulgação de Interesses Noutras Entidades, a IAS 27 (conforme emendada em 2011) e a IAS 28 (conforme emendada em 2011) ao mesmo tempo.

C1A Demonstrações Financeiras Consolidadas, Acordos Conjuntos e Divulgação de Interesses Noutras Entidades: Orientações de transição (emendas à IFRS 10, à IFRS 11 e à IFRS 12): emitido em junho de 2012, emendou os parágrafos C2–C5, C7–C10 e C12 e aditou os parágrafos C1B e C12A–C12B. As entidades devem aplicar estas emendas aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2013. A entidade que aplicar a IFRS 11 a um período anterior deve aplicar estas emendas a esse período anterior.

# NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 11

## Acordos Conjuntos

C1AA A Contabilização das aquisições de interesses em operações conjuntas (emendas à IFRS 11), publicada em maio de 2014, emendou o título após o parágrafo B33 e acrescentou os parágrafos 21A, B33A-B33D e C14A, bem como os títulos respetivos. Uma entidade deve aplicar estas emendas prospectivamente aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2016. É permitida a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar essas emendas a um período anterior, deve divulgar esse facto.

C1AB O documento Melhoramentos anuais das IFRS — Ciclo 2015-2017, emitido em dezembro de 2017, aditou o parágrafo B33CA. As entidades devem aplicar essas emendas às transações em que obtenham o controlo conjunto em ou após o início do primeiro período de relato anual com início em ou após 1 de janeiro de 2019. É permitida a aplicação antecipada. Se uma entidade aplicar essas emendas de forma antecipada, deve divulgar esse facto.

## TRANSIÇÃO

C1B Sem prejuízo do prescrito no parágrafo 28 da IAS 8 Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros, quando esta Norma é aplicada pela primeira vez, as entidades têm apenas de apresentar as informações quantitativas requeridas pelo parágrafo 28(f) da IAS 8 relativamente ao período anual imediatamente anterior ao primeiro período anual relativamente ao qual a IFRS 11 é aplicada (o «período imediatamente precedente»). As entidades podem também apresentar estas informações relativamente ao período em curso ou a períodos comparativos anteriores, mas não é obrigatório que o façam.

## Empreendimentos conjuntos – transição da consolidação proporcional para o método da equivalência patrimonial

C2 Ao mudar da consolidação proporcional para o método da equivalência patrimonial, a entidade deve reconhecer o seu investimento no empreendimento conjunto a partir do início do período imediatamente precedente. Esse investimento inicial deve ser mensurado como o agregado dos montantes escriturados dos ativos e passivos que a entidade tiver previamente consolidado de forma proporcional, incluindo qualquer goodwill decorrente da aquisição. Se o goodwill pertencia anteriormente a uma unidade maior geradora de liquidez (ou a um grupo de unidades geradoras de liquidez), a entidade deve imputar o goodwill ao empreendimento conjunto com base na dimensão relativa dos montantes escriturados do empreendimento conjunto e da unidade geradora de liquidez (ou do grupo de unidades geradoras de liquidez) a que pertencia.

C3 O saldo inicial do investimento determinado nos termos do parágrafo C2 é entendido como o custo estimado do investimento no reconhecimento inicial. Uma entidade deve aplicar os parágrafos 40–43 da IAS 28 (conforme emendada em 2011) ao saldo inicial do investimento para estimar se o investimento se encontra em imparidade e deve reconhecer qualquer perda por imparidade como um ajustamento dos lucros retidos no início do período imediatamente precedente. A exceção ao reconhecimento inicial previsto nos parágrafos 15 e 24 da IAS 12 Impostos sobre o Rendimento não se aplica quando a entidade reconhece um investimento num empreendimento conjunto resultante da aplicação dos requisitos de transição para empreendimentos conjuntos que anteriormente eram proporcionalmente consolidados.

C4 Se a agregação de todos os ativos e passivos anteriormente consolidados de forma proporcional resultar em ativos líquidos negativos, a entidade deve apreciar se tem obrigações legais ou construtivas em relação com os ativos líquidos negativos e, em caso afirmativo, deve reconhecer o passivo correspondente. Se concluir que não tem obrigações legais ou construtivas em relação com os ativos líquidos negativos, a entidade não deve reconhecer o passivo correspondente mas deve ajustar os lucros retidos no início do período imediatamente precedente. A entidade deve revelar este facto, juntamente com a sua parte não reconhecida nas perdas cumulativas dos seus empreendimentos conjuntos no início do período imediatamente precedente e à data em que esta Norma é aplicada pela primeira vez.

C5 Uma entidade deve divulgar uma repartição dos ativos e passivos que foram agregados numa única rubrica de investimento à data de início do período imediatamente precedente. Essa divulgação deve ser preparada de forma agregada para todos os empreendimentos conjuntos relativamente aos quais a entidade aplique os requisitos de transição referidos nos parágrafos C2–C6.

C6 Após o reconhecimento inicial, uma entidade deve contabilizar o seu investimento no empreendimento conjunto utilizando o método da equivalência patrimonial em conformidade com a IAS 28 (conforme emendada em 2011).

## Operações conjuntas – transição do método da equivalência patrimonial para a contabilização de ativos e passivos

C7 Ao mudar do método da equivalência patrimonial para a contabilização de ativos e passivos relativamente aos seus interesses numa operação conjunta, uma entidade deve, no início do período imediatamente precedente, desreconhecer o investimento previamente contabilizado pelo método da equivalência patrimonial e quaisquer outras rubricas que integrassem o investimento líquido da entidade no acordo em conformidade com o parágrafo 38 da IAS 28 (conforme emendada em 2011) e reconhecer a sua parte em cada um dos ativos e passivos relacionados com o seu interesse na operação conjunta, incluindo qualquer goodwill que possa ter sido integrado no montante escriturado do investimento.

C8 As entidades devem determinar a sua participação nos ativos e passivos relacionados com a operação conjunta com base nos respetivos direitos e obrigações numa proporção determinada em conformidade com o acordo contratual. As entidades mensuram os montantes escriturados iniciais dos ativos e passivos desagregando-os do montante escriturado do investimento no início do período imediatamente precedente, com base na informação que utilizam para a aplicação do método da equivalência patrimonial.

C9 Qualquer diferença que surja entre os montantes reconhecidos do investimento anteriormente contabilizado pelo método da equivalência patrimonial juntamente com quaisquer outras rubricas que faziam parte do investimento líquido da entidade no acordo em conformidade com o parágrafo 38 da IAS 28 (conforme emendada em 2011) e o montante líquido dos ativos e passivos, incluindo um eventual goodwill, deve ser:

a) Compensada em relação a qualquer goodwill relacionado com o investimento com qualquer diferença residual ajustada nos lucros retidos no início do período imediatamente precedente, se o montante líquido reconhecido dos ativos e passivos, incluindo um eventual goodwill, for superior ao investimento (e quaisquer outras rubricas que faziam parte do investimento líquido da entidade) que é desreconhecido;

# NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 11

## Acordos Conjuntos

b) Ajustada em relação aos lucros retidos no início do período imediatamente precedente, se o montante líquido reconhecido dos ativos e passivos, incluindo um eventual goodwill, for inferior ao investimento (e quaisquer outras rubricas que faziam parte do investimento líquido da entidade) que é desreconhecido.

C10 Uma entidade que mude do método da equivalência patrimonial para a contabilização de ativos e passivos deve disponibilizar uma reconciliação entre o investimento desreconhecido e os ativos e passivos que passam a ser reconhecidos, juntamente com qualquer diferença residual ajustada face aos lucros retidos no início do período imediatamente precedente.

C11 A exceção do reconhecimento inicial prevista nos parágrafos 15 e 24 da IAS 12 não se aplica quando a entidade reconhece ativos e passivos relacionados com o seu interesse numa operação conjunta.

## Disposições transitórias nas demonstrações financeiras separadas de uma entidade

C12 A entidade que, em conformidade com o parágrafo 10 da IAS 27, contabilizasse anteriormente nas suas demonstrações financeiras separadas as suas participações numa operação conjunta como um investimento pelo custo ou em conformidade com a IFRS 9 deve:

a) Desreconhecer o investimento e reconhecer os ativos e passivos respeitantes à sua participação na operação conjunta, nos montantes determinados em conformidade com os parágrafos C7–C9.

b) Disponibilizar uma reconciliação entre o investimento desreconhecido e os ativos e passivos reconhecidos, juntamente com qualquer diferença residual ajustada nos lucros retidos, no início do período imediatamente precedente.

## Referências ao «período imediatamente precedente»

C12A Não obstante as referências ao «período imediatamente precedente» nos parágrafos C2–C12, uma entidade pode também apresentar informações comparativas ajustadas relativas a quaisquer períodos anteriores apresentados, mas não é obrigatório que o faça. Se a entidade apresentar informações comparativas ajustadas relativas a períodos anteriores, todas as referências ao «período imediatamente precedente» nos parágrafos C2–C12 devem ser interpretadas como incidindo no «mais antigo período comparativo ajustado apresentado».

C12B A entidade que apresentar informações comparativas não ajustadas relativas a quaisquer períodos anteriores deve identificar claramente as informações que não foram ajustadas, declarar que as mesmas foram preparadas segundo uma base diferente e explicar essa base.

C13 A exceção ao reconhecimento inicial prevista nos parágrafos 15 e 24 da IAS 12 não se aplica quando a entidade reconhece ativos e passivos relacionados com os seus interesses numa operação conjunta nas suas demonstrações financeiras separadas em resultado da aplicação dos requisitos de transição para as operações conjuntas referidos no número C12.

## Referências à IFRS 9

C14 Se uma entidade aplica esta Norma mas ainda não aplica a IFRS 9, qualquer referência à IFRS 9 deve ser lida como uma referência à IAS 39 Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração.

## Contabilização das aquisições de interesses em operações conjuntas

C14A A Contabilização das aquisições de interesses em operações conjuntas (emendas à IFRS 11), publicada em maio de 2014, emendou o título após o parágrafo B33 e acrescentou os parágrafos 21A, B33A-B33D e C1AA, bem como os títulos respetivos. Uma entidade deve aplicar estas emendas prospectivamente para as aquisições de interesses em operações conjuntas cujas atividades constituem atividades empresariais, na aceção da IFRS 3, no caso das aquisições realizadas a partir do início do primeiro período em que aplica essas emendas. Consequentemente, os montantes reconhecidos para as aquisições de interesses em operações conjuntas realizadas em períodos anteriores não devem ser ajustados.

## RETIRADA DE OUTRAS IFRS

C15 Esta Norma substitui as seguintes IFRS:

(a) IAS 31 Interesses em Empreendimentos Conjuntos; e

(b) SIC-13 Entidades Conjuntamente Controladas – Contribuições Não Monetárias por Empreendedores.