

**CVM**

Comissão de Valores Mobiliários

Protegendo quem investe no futuro do Brasil

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS**INTERPRETAÇÃO TÉCNICA ICPC 13****Direitos a Participações Decorrentes de Fundos de Desativação, Restauração e Reabilitação Ambiental****Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IFRIC 5**

Índice	Item
REFERÊNCIAS	
CONTEXTO	1 – 3
ALCANCE	4 – 5
QUESTÕES	6
CONSENSO	7 – 13
Contabilização de participação em fundo	7 – 9
Contabilização de obrigação de fazer contribuições adicionais	10
Divulgação	11 – 13
VIGÊNCIA	14

Referências

- CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro
- CPC 36 – Demonstrações Consolidadas
- ~~CPC 35 – Demonstrações Separadas (Eliminado pela Revisão ICPC 01)~~
- ~~Interpretação anexa ao CPC 36 – Demonstrações Consolidadas – Entidade de Propósito Específico (Eliminado pela Revisão ICPC 01)~~
- ~~CPC 18 – Investimento em Coligada e em Controlada~~
- CPC 18 – Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto (Alterado pela Revisão ICPC 01)
- ~~CPC 19 – Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (Joint Venture)~~
- CPC 19 – Negócios em Conjunto (Alterado pela Revisão ICPC 01)
- CPC 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes
- ~~CPC 38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração (Eliminado pela Revisão CPC 12)~~
- CPC 48 – Instrumentos Financeiros (Incluído pela Revisão CPC 12)

Contexto

1. A finalidade dos fundos de desativação, restauração e reabilitação ambiental, doravante



CVM

Comissão de Valores Mobiliários

Protegendo quem investe no futuro do Brasil

referidos como “fundos de desativação” ou “fundos”, é segregar ativos para custear alguns ou todos os custos de desativação de fábricas (como usina nuclear) ou determinados equipamentos (como veículos) ou de reabilitação ambiental (como despoluição de águas ou restauração de terreno contaminado), referidos conjuntamente como “desativação”.

2. As contribuições a esses fundos podem ser voluntárias ou exigidas por regulamento ou lei. Os fundos podem ter uma das seguintes estruturas:
 - (a) fundos que são estabelecidos por um único contribuinte para custear suas próprias obrigações por desativação, seja para um local específico ou para uma série de locais geograficamente dispersos;
 - (b) fundos que são estabelecidos com múltiplos contribuintes para custear suas obrigações individuais ou conjuntas por desativação, quando os contribuintes tiverem o direito de reembolso por despesas de desativação na extensão de suas contribuições acrescidas de quaisquer ganhos reais sobre essas contribuições, menos suas parcelas nas despesas de administração do fundo. Os contribuintes podem ter obrigação de fazer contribuições adicionais, como, por exemplo, no caso da falência de outro contribuinte;
 - (c) fundos que são estabelecidos com múltiplos contribuintes, para custear suas obrigações individuais ou conjuntas por desativação, quando o nível exigido de contribuições estiver baseado na atividade atual de um contribuinte e o benefício obtido por esse contribuinte estiver baseado em sua atividade passada. Nesses casos, há um descasamento potencial no valor das contribuições feitas por um contribuinte (com base na atividade atual) e o valor realizável proveniente do fundo (baseado na atividade passada).
3. Esses fundos geralmente têm as seguintes características:
 - (a) o fundo é administrado, separadamente, por depositários independentes;
 - (b) as entidades (contribuintes) fazem contribuições ao fundo, que são investidas em uma série de ativos que podem incluir tanto instrumentos de dívida quanto patrimoniais, e estão disponíveis para ajudar a pagar os gastos de desativação dos contribuintes. Os depositários determinam como as contribuições são investidas, dentro das limitações definidas pelos documentos constitutivos do fundo e qualquer legislação aplicável ou outros regulamentos;
 - (c) os contribuintes mantêm a obrigação de pagar os gastos de desativação. Entretanto, os contribuintes são capazes de obter reembolso dos gastos de desativação do fundo até o valor que for menor no confronto entre os gastos de desativação incorridos e a parcela do contribuinte nos ativos do fundo;
 - (d) os contribuintes podem ter acesso restrito ou nenhum acesso a qualquer excedente de ativos do fundo sobre aqueles usados para cumprir os gastos de desativação elegíveis.

Alcance

4. Esta Interpretação deve ser aplicada à contabilização nas demonstrações contábeis de contribuinte por participações decorrentes de fundos de desativação que possuem ambas as características abaixo:
 - (a) os ativos são administrados separadamente (por serem mantidos em entidade legal



CVM

Comissão de Valores Mobiliários

Protegendo quem investe no futuro do Brasil

separada ou como ativos segregados dentro de outra entidade); e

(b) o direito do contribuinte de acessar os ativos é restrito.

~~5. A participação residual no fundo que se estenda além do direito de reembolso, tal como o direito contratual às distribuições quando toda a desativação tiver sido concluída ou na liquidação do fundo, pode ser um instrumento patrimonial dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC 38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração e, nesse caso, não está dentro do alcance desta Interpretação.~~

5. A participação residual no fundo que se estenda além do direito de reembolso, tal como o direito contratual às distribuições quando toda a desativação tiver sido concluída ou na liquidação do fundo, pode ser um instrumento patrimonial dentro do alcance do CPC 48 – Instrumentos Financeiros e, nesse caso, não está dentro do alcance desta interpretação. [\(Alterado pela Revisão CPC 12\)](#)

Questões

6. As questões tratadas nesta Interpretação são:

(a) como a entidade (contribuinte) deve contabilizar a sua participação no fundo?

(b) quando a entidade (contribuinte) tiver obrigação de fazer contribuições adicionais, como, por exemplo, no caso de falência de outro contribuinte, como essa obrigação deve ser contabilizada?

Consenso

Contabilização de participação em fundo

7. O contribuinte deve reconhecer sua obrigação de pagar gastos de desativação como passivo e deve reconhecer sua participação no fundo separadamente, exceto se o contribuinte não for responsável por pagar os gastos de desativação mesmo se o fundo deixar de pagar.

~~8. O contribuinte deve determinar se possui controle, controle conjunto ou influência significativa sobre o fundo por referência aos Pronunciamentos Técnicos CPC 18 – Investimento em Coligada e em Controlada, CPC 19 – Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (*Joint Venture*), CPC 36 – Demonstrações Consolidadas, CPC 35 – Demonstrações Separadas e à Interpretação anexa ao Pronunciamento Técnico CPC 36. Em caso positivo, o contribuinte deve contabilizar sua participação no fundo de acordo com esses Pronunciamentos e Interpretação.~~

8. O contribuinte deve determinar se possui controle, controle conjunto ou influência significativa sobre o fundo por referência aos Pronunciamentos Técnicos CPC 18 – Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto, CPC 19 – Negócios em Conjunto e CPC 36 – Demonstrações Consolidadas. Em caso positivo, o contribuinte deve contabilizar sua participação no fundo de acordo com esses Pronunciamentos Técnicos. [\(Alterado pela Revisão ICPC 01\)](#)

9. Se o contribuinte não tiver o controle, controle conjunto ou influência significativa sobre o

**CVM***Comissão de Valores Mobiliários**Protegendo quem investe no futuro do Brasil*

fundo, deve reconhecer o direito de receber reembolso proveniente do fundo como reembolso, de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes. Esse reembolso deve ser mensurado pelo menor entre:

- (a) o valor da obrigação por desativação reconhecida; e
- (b) a parcela do contribuinte no valor justo dos ativos líquidos do fundo atribuíveis aos contribuintes.

As mudanças no valor contábil do direito de receber reembolso, exceto as contribuições ao fundo, e pagamentos do fundo, devem ser reconhecidas no resultado no período em que essas mudanças ocorrerem.

Contabilização de obrigação de fazer contribuições adicionais

- 10. Quando o contribuinte tem obrigação de fazer contribuições adicionais potenciais, como, por exemplo, no caso da falência de outro contribuinte ou se o valor dos ativos de investimento mantidos pelo fundo diminuir a um nível que seja insuficiente para cumprir as obrigações de reembolso do fundo, essa obrigação é considerada passivo contingente, que está dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC 25. A entidade (contribuinte) deve reconhecer um passivo somente se for provável que as contribuições adicionais serão feitas.

Divulgação

- 11. A entidade (contribuinte) deve divulgar a natureza de sua participação no fundo e quaisquer restrições sobre o acesso aos ativos no fundo.
- 12. Quando a entidade (contribuinte) tiver obrigação de fazer contribuições adicionais potenciais que não sejam reconhecidas como passivo (ver item 10), deve fazer as divulgações requeridas pelo item 86 do Pronunciamento Técnico CPC 25.
- 13. Quando a entidade (contribuinte) contabilizar sua participação no fundo de acordo com o item 9, ela deve fazer as divulgações requeridas pelo item 85(c) do Pronunciamento Técnico CPC 25.

Vigência

- 14. Esta Interpretação é aplicável juntamente com a adoção inicial dos Pronunciamentos Técnicos CPC 38 e CPC 25.