

Consórcio de empresas

Nourival de Souza Resende Filho*

O constante avanço tecnológico por que passam as atividades empresariais, cujos reflexos afetam as atividades contábeis das empresas, tem exigido uma maior participação dos profissionais na apresentação de informações compatíveis com o tipo de negócio que esteja sendo desenvolvido pelas organizações.

Neste contexto, surge a figura dos consórcios empresariais como alternativa de gestão visando a realização do empreendimento que, por vários motivos, necessita somar conhecimentos específicos dos interessados no desenvolvimento de tais negócios. Como exemplo típico deste fenômeno, temos os acontecimentos recentes na área da telefonia pública, quando da privatização do sistema antes operado por uma empresa estatal.

Na prática, o que se pretende com a formação de um consórcio de

empresas, é utilizar-se de uma oportunidade para, com a participação de determinados entes, sem necessariamente constituírem-se em sociedade – anônima ou limitada, realizarem um lucro naquilo em que tais entes são especialistas.

Ao analisarmos societariamente este tipo de negócio, temos várias comparações sobre seu funcionamento. Entretanto, no seu dia-a-dia operacional, dependendo do tipo de consórcio que venha a ser estabelecido, podemos compará-lo a uma sociedade normal, que se guia por um regimento interno, aprovado pelos respectivos consorciados.

Por sua vez, quanto aos aspectos tributários, pelo fato de os Consórcios não terem personalidade jurídica própria, não há que se falar, por exemplo, em Imposto de Renda – Pessoa Jurídica. Quanto aos demais impostos e contribuições – ICMS, Pis, Cofins e, também quan-

to ao Imposto de Renda na Fonte, os Consórcios devem observar a legislação específica de cada imposto/contribuição, podendo recolhê-los. Caso contrário, todo o aspecto tributário deve ser absorvido pelos consorciados.

Modelo de contrato de constituição e de balanço das atividades do consórcio, com sua respectiva repartição às consorciadas, demonstram a realidade deste tipo de atividade.

Por se tratar de um tipo de organização pouco usual, a bibliografia e os exemplos deste tipo de negócio/sociedade não são muito comuns. Mesmo assim, recorrendo à pesquisa e, acumulando-se com o conhecimento pessoal do autor, é que o presente trabalho está sendo apresentado no XVI Congresso Brasileiro de Contabilidade a fim de poder contribuir com esta imensa categoria profissional.



No processo de concentração empresarial que se tem acentuado na economia do país, verifica-se o reiterado uso de parcerias entre as empresas, quer sejam nacionais ou estrangeiras, em atendimento às atuais exigências do mercado.

De início, é importante situar o consórcio de empresas perante o fenômeno da concentração empresarial, a fim de identificar que função cabe a essa forma de união de empresas, como alternativa válida para enfrentar o mercado concorrido nesta época de globalização econômica.

A união das forças produtivas e comerciais tem sido uma prática antiga, mas que, dentro da prática contábil, não tem a divulgação e utilização que o caso requer. Por isto, a apresentação do presente trabalho.

Nos consórcios de empresas denota-se uma comunhão de objetivos, consistente na procura, pelas consorciadas, de vantagens, benefícios, que estariam fora do alcance de suas ações isoladas. Essa comunhão de objetivos fica ainda mais nítida quando o objeto do consórcio é representado pela execução de "determinado empreendimento".

Mesmo no caso da utilização em co-

mum dos bens administrados pelo consórcio, sobrelevam aqueles objetivos, o que torna mais nítido no caso da ocorrência de lucros a compartilhar.

A distinção entre consórcio e sociedade é reconhecida nos sistemas que admitem a "sociedade-consórcio". O consórcio é geralmente indicado como alternativa menos rígida, mais flexível, do que a oferecida pelas sociedades que, no caso, ensejariam a constituição de subsidiárias comuns, com objetivos próprios do consórcio.

Ainda que ligeiramente, devemos abordar a origem e o desenvolvimento do fenômeno da concentração empresarial. Como vantagens da concentração empresarial, inicialmente centradas apenas nas chamadas "economias internas de escala", podem ser citadas entre outras as seguintes: diminuição do custo unitário dos produtos, em decorrência do aumento do volume de produção; ampliação do número de estabelecimentos; estocagem de matérias primas, para afastar o risco da flutuação de preços; autogeração de recursos para investimentos; eliminação de intermediários; decréscimo dos custos administrativos, proporcionalmente ao volume de ven-

das; conquista de mercados em escala nacional e internacional, com pesquisas de mercados e publicidade efetuadas com essa amplitude; aproveitamento de novas tecnologias, aliadas ao conhecimento do mercado, etc.

Uma análise mais detida das causas e conseqüências da concentração empresarial, além de localizar a função dos consórcios de empresas perante o fenômeno da concentração empresarial, poderá explicar as características que estigmatizaram essa forma de colaboração de empresas, por ocasião de seu surgimento, e que ainda são utilizadas nos dias atuais.

Modalidades de concentração empresarial: os consórcios

Segundo PENTEADO (1979:8), inúmeras foram as tentativas empreendidas no sentido de sistematizar o fenômeno da concentração empresarial. A variedade das classificações registradas na doutrina são de tal ordem, a ponto de um dos autores haver concluído que poderia se afirmar que cada autor aborda o problema de forma diferente, o que

prova a incerteza reinante e as dificuldades que se opõem a toda tentativa de sistematização e que, apesar de tudo isto, os conceitos empregados cujas características não são ainda bem delimitadas, existem discrepâncias a respeito de sua natureza.

Entre as classificações elaboradas a partir de um enfoque jurídico da concentração empresarial, alinham-se, inicialmente, as que tomam por base critérios únicos: i) quanto à origem: voluntárias ou obrigatórias; ii) quanto à intensidade do vínculo entre as empresas: coligadas e controladas, holdings, fusões e incorporações; iii) quanto à natureza do vínculo que as une entre si: vínculos real, legal e pessoal ou orgânico.

As formas puras de concentração são agrupadas em dois grandes segmentos, o primeiro acolhendo a concentração da propriedade e o segundo, a concentração da administração. Ambos os segmentos comportam subdivisões que congregam, de um lado, a concentração operada em relação de subordinação, e, de outro, a efetuada em regime de coordenação.

Vários são os tipos de consórcios existentes. Entretanto, no âmbito da Administração Federal, os consórcios para participarem de licitações normalmente têm grande relevância, devido ao volume e à complexidade dos trabalhos a serem executados. A capacidade técnica e financeira do consórcio, para atender às exigências da licitação será definida pelo somatório da capacidade de seus componentes.

Numa tentativa de sintetizar o amplo quadro em que se insere o fenômeno da concentração empresarial, poder-se-ia dizer que à margem dos processos jurídicos tradicionais pelos quais o mesmo se realiza (uniões integrais ou absolutas; incorporações e fusões, aquisição de controle acionário e cessão parcial ou

total de ativo), que via de regra conduzem ao aumento da dimensão da empresa, coexistem as uniões parciais ou secundárias, com a persistência das células individuais, sob direção econômica unitária. Entre estas últimas se inclui o consórcio de empresas.

Inicialmente, cabe destacar a utilização do consórcio como sendo uma etapa preparatória para o processo de fusão. Além disso, o consórcio é um instrumento de grande utilidade, que multiplica o poder de desempenho das empresas, sem lhes retirar o *status* de forma independente, conciliando, assim, as necessidades de concentração com a manutenção das peculiaridades locais e da individualidade de cada empresa consorciada.

Neste sentido, em que avultam as vantagens da concentração, podemos lembrar a utilização do consórcio de empresas para a participação em grandes empreendimentos; para a exploração de serviços comuns, em benefício das empresas consorciadas (centros de compras, rede de distribuição e vendas, laboratórios de pesquisas, escritórios de exportação e importação); para o fortalecimento da posição das participantes, na obtenção de empréstimos e financiamentos, etc.

Consórcios no Brasil

No Brasil, o consórcio de empresas vem sendo praticado com vistas à eventual utilização para atender às finalidades apontadas no item precedente mas, também, para atingir objetivos peculiares e, por que não dizer, originais. Apesar disto, a prática de se utilizar os consórcios para determinados objetivos empresariais tem sido pouca utilizada no país, ao que parece, em grande parte,

pela pouca divulgação desta forma de sociedade e/ou pelo grande desconhecimento dos profissionais, principalmente da área contábil.

Tanto é verdade a pouca divulgação desta prática que, pela legislação societária brasileira, a Lei 6.404/76, só existem dois artigos (278 e 279) que muito pouco dizem a respeito do assunto. Eles estabelecem:

"Art. 278 - As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste capítulo.

§ 1º O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

§ 2º A falência de uma consorciada não se estende às demais, subsistindo o consórcio com as outras contratantes; os créditos que porventura tiver a falida apurados e pagos na forma prevista no contrato de consórcio.

Art. 279 - O consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo permanente do qual constarão:

I - a designação do consórcio, se houver;

II - o empreendimento que constitua o objeto do consórcio;

III - a duração, endereço e foro;

IV - a definição das obrigações e responsabilidades de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas;

V - normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;

VI - normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de

administração, se houver.

Parágrafo único. O contrato de consórcio e suas alterações serão arquivados no registro do comércio do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser publicada."

Por sua vez, quanto aos aspectos tributários temos, através da Instrução Normativa No. 14, de 10.02.98, que estão, também, obrigados a se inscrever no CGC/CNPJ, mesmo não possuindo personalidade jurídica, os consórcios constituídos na forma dos artigos 278 e 279 da Lei 6.404/76. Com isso, a inscrição dos consórcios no CNPJ tornou-se obrigatória.

Por sua vez, o Ato Declaratório Normativo - ADN No. 21, de 08.11.84, esclareceu que o fato de aplicar-se aos consórcios o mesmo regime tributário a que estão sujeitas as pessoas jurídicas, não os obriga, nem autoriza, a apresentar declaração de rendimentos. Esclarece ainda que para efeito de aplicação do referido regime tributário, os rendimentos decorrentes das atividades desses consórcios devem ser computados nos resultados das empresas consorciadas, proporcionalmente à participação de cada uma no empreendimento.

Segundo HIGUCHI (1999:120), em Imposto de Renda das Empresas, "há certa contradição no disciplinamento do consórcio. O art. 279 da Lei No. 6.404/76 dispõe que no contrato de consórcio deverão constar normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados. Isso significa que as receitas deverão ser faturadas em nome do consórcio e as consorciadas receberão os resultados. Mas como o consórcio poderá emitir nota fiscal ou fatura sem ter personalidade jurídica própria ?"

Por outro lado, a Receita Federal definiu que os rendimentos decorrentes das atividades dos consórcios devem ser

computados nos resultados das empresas consorciadas proporcionalmente à participação de cada uma no empreendimento. A apropriação dos rendimentos difere da apropriação dos resultados, ainda que não haja diferença na apuração do lucro líquido das empresas consorciadas.

Quando a Receita Federal esclarece em seu ato normativo que o valor do imposto retido na fonte sobre rendimentos auferidos pelos consórcios será compensado na declaração de rendimentos das pessoas jurídicas consorciadas, proporcionalmente à participação contratada, está afirmando que as receitas devem ser faturadas em nome do consórcio.

Terminologias

O início do estudo dos consórcios de empresas é mais apropriado a partir de sua análise conjunta com institutos afins, o que, além de bem situar a posição do consórcio, propiciará entender as particularidades que o caracterizam, ao mesmo tempo em que trará à luz as vantagens e desvantagens de sua utilização. Para tanto, podemos, preliminarmente, apontar algumas terminologias, bem como esboçar uma noção preliminar e provisória sobre o consórcio, que sirva de orientação ao que se pretende fazer.

Segundo alguns especialistas a palavra consórcio deriva do termo latino *consortium*, que tem por sinônimos, além do próprio consórcio, comunidade de bens, participação, divisão (entre dois), reunião de empresas, de interesses.

Vale lembrar também que a palavra consórcio tem sido utilizada para designar variadas formas associativas ou fundos mútuos, formadas com o objetivo de coletar poupanças para propiciar a aquisição de bens de qualquer natureza (veículos, eletrodomésticos, imóveis), com-

binhações estas que fogem ao escopo deste trabalho.

Ao falarmos sobre os aspectos terminológicos relacionados com o consórcio, é oportuno ressaltar a grande imprecisão com que essa palavra é empregada, talvez em decorrência da multiplicidade de termos acima citados. Entretanto, após o advento da Lei 6.404/76, não há mais razão de ser, em virtude da estruturação dada por tal lei para essa forma de associação de empresas.

Consórcio e grupo de sociedades

Os grupos societários têm sido considerados, de um modo geral, como forma de relacionamento interempresarial informada pelo princípio da subordinação, em que várias empresas, conservando personalidade jurídica própria, perdem a sua autonomia econômica, em prol da ação conjunta do grupo, determinada pela sociedade de comando, de que seja titular pessoa física ou jurídica. Os grupos constituiriam uma das modalidades da concentração empresarial, mediante a sucessiva vinculação de empresas ao mesmo, ou sob outra perspectiva, um meio de promover a desconcentração da grande empresa, como desmembramento desta seguido da criação de outras sociedades de menor porte, vinculadas por uma relação de subordinação.

É possível vislumbrar o quadro mais amplo em que se inserem os grupos de sociedades, abrangendo não apenas aqueles estruturados segundo relações de subordinação, mas também as combinações societárias em que as empresas participantes se encontram em pé de igualdade, sem que uma exerça o controle sobre a outra, como no caso dos consórcios.

No que tange aos grupos societários, temos seu disciplinamento através do capítulo XXI da Lei 6.404/76, sendo que os critérios para a identificação dos casos em que se deve dar a aplicação das normas que lhe são destinadas residem nas relações de controle e coligação definidas no art. 243 da mesma lei. Sob esta perspectiva, o consórcio se alinha entre os grupos de direito.

É relevante notar, entretanto, que o art. 278 da Lei 6.404/76 admite a constituição de consórcios com a participação de sociedades "sob o mesmo controle ou não". A existência de relação de controle entre alguns ou todos os consorciados atrairá a incidência das regras peculiares aos grupos de subordinação, o que não é de somenos importância.

Dentro ainda do presente capítulo, podemos destacar a questão do consórcio em comparação ao cartel. Dentro deste estudo podemos demonstrar a evolução operada no âmbito dos consórcios, já que é possível notar uma sinonímia entre ambos, resultante da única função que inicialmente se reconhecia ao consórcio, restrita à limitação da recíproca concorrência dos participantes. Esse sentido de limitação à concorrência, em direção ao monopólio, é típico de cartel, embora, em tese, não se lhe negue validade, na medida em que não venha a violar a legislação que regula a repressão ao abuso do poder econômico e os crimes contra a economia popular.

O cartel, como pacto de limitação da concorrência, admitido até na legislação estrangeira, teve seu significado terminológico profundamente alterado, para, num sentido até "pejorativo", passar a designar "realidades econômicas patológicas".

Como já foi salientado, o conceito inicial de consórcio correspondeu à no-

ção de cartel, ambos circunscritos aos negócios de limitação da concorrência. Naqueles consórcios em que os objetivos das partes se esgotavam com o pacto estabelecido, geralmente regulando obrigações de não fazer, o consórcio, nessa sua forma mais simples, corresponderia ao cartel.

Sob a perspectiva que vem sendo explorada, o consórcio pode até mesmo ser encarado como um estágio seguinte ao cartel, pois neste as sociedades visam a influenciar o mercado, enquanto que no consórcio elas constituem uma organização comum, que dispõe de órgãos, que visam à coordenação do interesse das consorciadas.

Encerrando este capítulo, vejamos a posição do consórcio perante outros organismos e formas de concentração empresarial que com ele têm sido relacionadas. Inicialmente cabe frisar que, no que toca às formas mais completas de integração empresarial, consistentes nas fusões e incorporações, o consórcio de empresas poderia ser lembrado apenas como uma etapa de aproximação, conducente à efetivação daquela integração.

A alusão à colaboração e cooperação pode ensejar a aproximação entre as sociedades cooperativas e os consórcios de empresas. Todavia, no Brasil, as cooperativas têm seu regime jurídico disciplinado pela Lei nº. 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

Tipos de consórcios no Brasil

Vários são os modelos de consórcios que estão previstos na legislação brasileira. Dentre eles, podemos identificar os a seguir mencionados. Mais uma vez lembramos que, devido à ausência de um maior número de bibliografia a respeito, é necessário que, na aplicação

prática de cada um deles, se faça a análise pormenorizada de sua situação atual.

1 – O Consórcio na Lei de Mercado de Capitais

A Lei 4.728, de 14 de julho de 1965, que disciplina o mercado de capitais, estabeleceu, em seu artigo 15, que "as instituições financeiras autorizadas a operar no mercado financeiro e de capitais poderão organizar consórcio para o fim especial de colocar títulos ou valores mobiliários no mercado".

As normas emanadas de tal Lei, e posteriores, disciplinaram o consórcio de entidades financeiras distribuidoras de títulos e valores mobiliários no mercado sob a forma contratual, e, ao reverso, de outras manifestações, enfrentaram os principais problemas suscitados pelos consórcios até a promulgação da Lei 6.404/76.

2 – Os Consórcios de Exportações

Os Consórcios formados para fins de exportação foram previstos na lei que regulamentou o intercâmbio comercial com o exterior e criou o Conselho Nacional do Comércio Exterior – Concec (Lei 5.025, de 10 de junho de 1966). Entre as atribuições deste órgão, a lei mencionada inclui as de promover, definir e regular "o exercício das atividades das organizações comerciais dedicadas à exportação, sob a forma de sociedades, associações, consórcios, comissões, ou qualquer outra, inclusive órgãos de classe".

3 – O Consórcio perante o Código Brasileiro do Ar

Entre os diplomas legais que se limitaram a reconhecer a possibilidade da constituição de consórcios, sem acrescentar qualquer requisito adicional, alinha-se o Decreto-Lei nº 32, de 18 de novembro de 1966, que instituiu o Cód-

go Brasileiro do Ar.

O art. 72 do aludido Decreto-Lei estipula que "os acordos entre exploradores de serviços aéreos de transporte regular, que impliquem em consórcio, 'pool', conexão, consolidação ou fusão de serviços ou interesses, dependerão de prévia aprovação da autoridade aeronáutica competente". A falta dessa autorização sujeita as empresas participantes às penalidades de multa e suspensão.

A chamada "Ponte Aérea" que liga algumas das principais capitais brasileiras poderia ser indicada como exemplo dos consórcios de que se está a tratar, embora as informações disponíveis a apontem como um *pool* de empresas participantes.

4 – O Consórcio na Legislação Securitária

No Decreto-Lei nº. 73, de 21 de novembro de 1966, que dispõe sobre o sistema nacional de seguros privados e as operações de seguros e resseguros, encontra-se, igualmente, uma breve referência à figura do consórcio. Ao estruturar o Instituto de Resseguros do Brasil – IRB, cujas atribuições consistem em regular o co-seguro, o resseguro e a retrocessão, bem como promover o desenvolvimento das operações de seguro, o Decreto-Lei em referência deu-lhe a incumbência de "organizar e administrar consórcios", sem qualquer informação adicional sobre as suas características.

Embora o co-seguro corresponda, na visão de alguns autores, a um contrato típico, cujas condições são estipuladas em lei e em normas administrativas, a doutrina e a jurisprudência o têm tratado como se consórcio fosse.

5 – O Consórcio no Código de Mineração

No Código de Mineração aprovado

pelo Decreto-Lei nº. 227, de 28 de fevereiro de 1967, o consórcio de mineração é previsto como forma de colaboração entre titulares de concessões de minas próximas ou vizinhas, abertas ou situadas sobre o mesmo jazimento ou zona mineralizada, objetivando incrementar a produtividade da extração ou a sua capacidade (art. 86). A permissão para a formação do consórcio de mineração será concedida por decreto do Governo Federal, após a apreciação de requerimento apresentado pelos interessados, indicando os benefícios resultantes da formação do mesmo, bem como anexando a minuta de seus estatutos, planos de trabalho, recursos financeiros de que disporá e providências e favores que esperam merecer o Poder Público. O consórcio ficará sujeito a condições fixadas em caderno de encargos anexado ao ato concessivo, elaboradas por comissão para tal fim nomeadas.

A legislação mineral contém disposições que tornam dificultosa a efetivação de um consórcio de mineração, razão pela qual parece que os mesmos não lograram êxito.

6 – O Consórcio para absorção de tecnologia nos ramos da engenharia

Ao disciplinar a contratação de serviços de consultoria técnica e de engenharia por parte dos órgãos da Administração Federal direta e indireta, o Decreto nº 64.345, de 10 de abril de 1969, dispõe que tais entes só podem contratar empresas estrangeiras nos casos em que não haja empresa nacional devidamente capacitada para o desempenho dos serviços a contratar.

Com o cunho de promover o desenvolvimento da engenharia nacional, o referido Decreto estabeleceu ainda que, nos casos em que "for admitida contratação com empresa estrangeira,

procurar-se-á promover o consórcio com empresas nacionais, de forma a assegurar satisfatória transferência de tecnologia", sem fazer referências às regras que deveriam regular os consórcios previstos.

7 – O Consórcio para participar de Licitações Públicas

No âmbito da Administração Federal direta e indireta, os consórcios para participação em licitações estão previstos no Decreto nº 73.140, de 9 de novembro de 1973, ampliada sua aplicação também aos estados e suas autarquias.

O referido Decreto prevê a participação, em licitações, de pessoas físicas ou jurídicas reunidas em consórcio, desde que prevista no ato convocatório, sendo vedado ao consorciado também concorrer, na mesma licitação, isoladamente ou por intermédio de outro consórcio (art. 22).

Os requisitos de tais consórcios são minuciosos, podendo ser realçados os seguintes, dentre outros:

- a) constituição mediante instrumento particular;
- b) designação do representante legal do consórcio;
- c) composição do consórcio, com a indicação dos compromissos e obrigações de cada consorciado, em relação ao objeto da licitação;
- d) responsabilidade solidária dos participantes;
- e) cláusula impeditiva da alteração do consórcio, sem a expressa anuência da administração pública, salvo a decorrente da fusão das consorciadas;
- f) compromisso expresso de que o consórcio não se constitui, nem se constituirá em pessoa jurídica distinta da de seus membros, nem terá denominação própria ou diferente da de seus consorciados.

A capacidade técnica e financeira do consórcio, para atender às exigências da licitação, será definida pelo somatório da capacidade de seus componentes.

Nos consórcios integrados por empresas nacionais e estrangeiras deverão ser observadas, quanto a estas, as diretrizes estabelecidas pelos órgãos governamentais competentes, valendo lembrar, ainda, no que tange aos serviços de engenharia, arquitetura e agronomia, o que dispõe resolução específica do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – Confea.

Há que se ressaltar que, embora o Decreto 73.140 exija expressamente a declaração de que o consórcio não se constitui nem se constituirá em pessoa jurídica distinta da de seus membros, o inciso I do art. 23 impõe a indicação do representante "legal" do consórcio, o que vem a ser a empresa "líder", qual seja, a que representa o consórcio na licitação e no trato com o Poder Público, responsabilizando-se pelas demais sob os aspectos técnico, econômico e financeiro. Em qualquer caso, porém, a firma líder é que deve entender-se com a Administração para a execução do contrato, mas não representará juridicamente as demais integrantes do consórcio, porque este, conforme já citamos, não tem personalidade jurídica própria.

Tipos de Consórcios

Vários são os tipos de consórcios que podemos enumerar, cada um usando sua própria identificação, quais sejam:

1 – Consórcios Societários e não Societários

Apesar de não ser aceito pela legislação societária, a "sociedade – consórcio"

é aceita por boa parte dos autores, além de já ter sido autorizada em normas administrativas. Na Itália, por exemplo, o consórcio constituído sob a forma de sociedade é previsto no Código Civil daquele país.

As vantagens que recomendam a utilização do modelo societário para as colaborações interempresariais, no Direito norte-americano, dizem respeito à limitação da responsabilidade dos participantes. Nestes casos, as dificuldades que podem aparecer referem-se à prevalência dos acordos entre os componentes da "joint venture", diante do sistema legal ao tipo societário em operação.

No Brasil, para as Sociedades Anônimas, a Lei 6.404/76 oferece uma série de mecanismos destinados a compor os interesses dos sócios, à margem da estrutura legal aplicável a esses tipos societários. Veja, por exemplo, as disposições sobre o acordo de acionistas, contidas no artigo 118, bem como a possibilidade de emissão de mais de uma classe de ações ordinárias das companhias fechadas, prevista esta que, segundo as exposições de motivos de tal lei, "será útil na associação de diversas sociedades em empreendimento comum (joint venture), permitindo a composição ou conciliação de interesses e a proteção eficaz de condições contratuais acordadas".

2 – Consórcios Igualitários e Hegemoniais

Outra classificação dos consórcios é a que separa os consórcios em igualitários e hegemoniais, levando em conta a existência ou não de relação de controle entre dois ou mais consorciados entre si. Esses dois tipos de consórcios, admitidos pela Lei 6.404/76, devem ser avaliados, para efeito da incidência do regime legal existente para a proteção de acio-

nistas a terceiros, inclusive credores trabalhistas.

Podemos observar que, perante a legislação, podemos nos defrontar com três modalidades de consórcio, considerados os pontos de vista do controle: a) os igualitários (sem relação de controle entre os participantes); b) os hegemoniais (com relação de controle entre todos os participantes), e c) os mistos, em que ocorrem relações de controle entre apenas alguns dos consorciados.

3 – Consórcios Horizontais e Verticais

Esta classificação poderíamos dizer tratar-se eminentemente de caráter econômico, mas que tem ganho importância perante o direito tributário, é a que distingue os consórcios em horizontais e verticais, dependendo do plano econômico em que militam as empresas que o compõem. Se as empresas exploram o mesmo ramo econômico, diz-se que o consórcio é horizontal; no caso de as empresas integrantes do consórcio situarem-se em etapas sucessivas do ciclo econômico, dedicando-se a atividades que, conjuntamente, constituam todo o processo de produção, ou partes complementares dele, o consórcio é chamado de vertical.

4 – Outras classificações

Poderíamos citar ainda os consórcios voluntários e coativos; fechados e abertos – este no caso de se poder participar novos consorciados, desde que devidamente previsto no documento de constituição do consórcio.

Existem também os consórcios privados, públicos e os mistos. No caso dos consórcios mistos, destacamos a questão do local de sua atuação ou a nacionalidade dos participantes, quer sejam nacionais ou internacionais. Este tipo de

consórcio é comum sua constituição por ocasião da realização de grandes empreendimentos, seja para o fornecimento de equipamentos sofisticados, com a respectiva assistência técnica nas etapas de instalação e funcionamento. Como exemplo deste tipo de consórcio, podemos citar o da Itaipu Binacional.

Os consórcios e as Legislações aplicáveis

1 – Lei de Repressão aos abusos do Poder Econômico

A Lei que regula a repressão ao abuso do poder econômico adotou soluções conservadoras em comparação à legislação americana, por exemplo, repressando, de certa forma, um avanço, ao enfocar o problema da concentração empresarial, revelando uma visão mais realista.

Essa Lei está calcada nos princípios constitucionais para nortear a ordem econômica e social, com a finalidade de realizar o desenvolvimento nacional e a justiça social, reprimindo o abuso do poder econômico, caracterizado pelo domínio dos mercados, a eliminação da concorrência e o aumento arbitrário de lucros.

Essas modalidades de abuso do poder econômico, são vinculadas pela lei os vários tipos de ajustes entre empresas (acordos, aquisições de acervos, fusões, etc.) com a finalidade de dominar os mercados nacionais ou eliminar total ou parcialmente a concorrência. Além de ser reprimido, o abuso do poder econômico é punido como crime contra a economia popular.

2 – Consolidação das Leis do Trabalho – CLT

Um problema relevante sobre o as-

sunto de Consórcio de empresas consiste no exame da responsabilidade pelas obrigações trabalhistas dos participantes dos consórcios. Todavia, pelo escopo do trabalho ora apresentado, deixaremos de adentrar nos detalhes deste tópico. De qualquer forma, fica o alerta para, quando da operacionalização deste tipo de atividade, não se esquecer deste item.

3 – O Consórcio e o Direito Tributário

No campo do Direito Tributário, o consórcio deve observar o que dispõe a legislação do imposto de renda que, conforme já dissemos anteriormente, não caracteriza o consórcio como pessoa jurídica para fins de apuração do imposto de renda.

Contrato de constituição de consórcio

Conforme plenamente citado, de acordo a legislação societária, os Consórcios de empresas não possuem personalidade jurídica própria. Todavia, têm seus registros formais devidamente registrados a fim de dar-lhe validade.

Diante do que dispõe a Lei 6404/76, são as seguintes as características do consórcio:

- a) é constituído por companhias sob o mesmo controle ou não;
- b) não é constituído exclusivamente por sociedades anônimas, podendo dele fazer parte outros tipos societários, excluindo-se, contudo, as empresas individuais;
- c) sua finalidade é executar determinado empreendimento; portanto, terá caráter transitório e temporário;
- d) é constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade, com-

petente para autorizar a alienação de bens do ativo permanente, do qual constarão:

- I – a designação do consórcio, se houver;
 - II – o empreendimento que constitui o objeto do consórcio;
 - III – a duração, o endereço e o foro;
 - IV – a definição das obrigações e responsabilidades de cada sociedade consorciada e das prestações específicas;
 - V – normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;
 - VI – normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver;
 - VII – forma de deliberação sobre assuntos de interesse comum, com o número de votos que cabe a cada consorciado;
 - VIII – contribuição de cada consorciado para as despesas comuns, se houver;
 - e) o contrato, contendo os elementos assinados, deverá ser arquivado no registro do comércio do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser arquivada;
 - f) não adquire personalidade jurídica, constituindo-se numa sociedade não personalizada;
 - g) o consórcio não implica solidariedade das participantes, salvo disposição contratual;
 - h) cada uma das participantes conserva sua personalidade jurídica, e obviamente sua autonomia patrimonial e jurídica, perante o consórcio;
 - i) a falência de uma participante não se estende às demais consorciadas.
- Segue, na página seguinte, "modelo" de contrato de constituição de consórcio.

CONSÓRCIO MINAS GOIÁS

NOME, SEDE, OBJETO DO CONSÓRCIO E DURAÇÃO

Artigo 1º. O consórcio tem a denominação social de CONSÓRCIO MINAS GOIÁS e será regido por este contrato e pela legislação aplicável.

Artigo 2º. A sede do consórcio é na cidade de . . . , Estado de . . . , na Rua . . . , CEP . . .

Artigo 3º. O consórcio tem o seguinte objeto:

- (a) buscar oportunidades relacionadas com . . .
- (b) desenvolvimento, implementação e operação de projetos relacionados com . . . doravante simplesmente "PROJETO";

Parágrafo único:

Para cada PROJETO único a ser prestado para um cliente, as Partes assinarão um acordo específico ("ACORDO DE PROJETO"), que irá descrever, entre outros assuntos, os serviços a serem prestados por cada Parte, seus respectivos benefícios, direitos e obrigações e os termos legais, financeiros e comerciais e condições para desenvolvimento, implementação e operação do projeto relacionado com tal PROJETO. Se as Partes não concordarem com os termos do ACORDO DE PROJETO dentro de 10 dias, cada Parte será liberada para prestar o Serviço sozinha ou em associação com terceiros.

Artigo 4º. O consórcio teve início na data de seu registro perante a Junta Comercial do Estado de . . . e terá duração de 1 (um) ano a contar de seu início.

Parágrafo Primeiro:

O consórcio poderá ser renovado para prazos adicionais de 1 (um) ano a partir de acordo por escrito firmado por ambas as partes e registrado perante a Junta Comercial do Estado de Minas Gerais no máximo 30 (trinta) dias antes do término do período de validade deste consórcio.

Parágrafo Segundo:

Na ocorrência de qualquer dos eventos seguintes, a parte prejudicada poderá terminar este consórcio como se segue:

- a) Se uma Parte falhar com qualquer obrigação estabelecida neste consórcio, a Parte prejudicada deverá

submeter a questão à Arbitragem de acordo com o artigo 24º, para decidir se a outra Parte realmente descumpriu qualquer cláusula deste consórcio. Se os Árbitros decidirem em favor da Parte prejudicada, então tal Parte poderá rescindir o presente consórcio por notificação escrita à outra Parte.

- b) Se uma Parte é declarada falida, concordatária ou inicia processo de dissolução ou liquidação, então a outra Parte poderá rescindir este consórcio dando uma notificação por escrito com cinco (5) dias de antecedência à Parte falida, concordatária ou em processo de dissolução ou liquidação.

RESPONSABILIDADES DOS MEMBROS E PARTICIPAÇÃO NO CONSÓRCIO

Artigo 5º. Cada membro será responsável pela total execução de suas respectivas responsabilidades assumidas nos PROJETOS, aceitando as responsabilidades técnicas e legais de tais tarefas segundo as condições do ACORDO DE PROJETO.

Artigo 6º. Os membros tem a seguinte participação no consórcio:

MEMBRO	PORCENTAGEM (%)
MINAS DO BRASIL LTDA.	50
GOIÁS DO BRASIL LTDA.	50
TOTAL	100

Parágrafo Primeiro: A distribuição descrita nesta cláusula será aplicada para toda a remuneração do consórcio.

Parágrafo Segundo: As Partes deverão executar as suas respectivas obrigações e tarefas conforme determinado no ACORDO DE PROJETO.

Parágrafo Terceiro: Todas as despesas incorridas individualmente pelas Partes antes da assinatura do ACORDO DE PROJETO serão de sua exclusiva e inteira responsabilidade. Entretanto, todas as despesas incorridas na execução do PROJETO serão de responsabilidade do consórcio, que contará com contabilidade própria.

LÍDER DO CONSÓRCIO

Artigo 7º: MINAS DO BRASIL LTDA. será o líder do consórcio e será responsável pela coordenação das atividades do consórcio.

REPRESENTANTE LEGAL

Artigo 8º. O Consórcio é gerido e administrado por ambas as Partes, as quais delegarão seus poderes de gerência a 2 (dois) Gerentes-Delegado, residentes no país.

Parágrafo Único:

Cada Parte poderá substituir o Gerente-Delegado por ela indicado, independente da aprovação da outra Parte, através de instrumento particular que será devidamente registrado na Junta Comercial do Estado de . . .

Artigo 9º. De acordo com o disposto neste Capítulo, os Gerentes-Delegado serão competentes para representar, sempre em conjunto, o consórcio, ativa e passivamente, judicial e extra-judicialmente.

Parágrafo Primeiro:

Os Gerentes-Delegado não estão autorizados a contrair nenhuma obrigação estranha ao objeto do Consórcio, nem prestar aval, fiança ou qualquer outro tipo de garantia em nome do consórcio, como mero favor a terceiros, sendo tais atos considerados nulos de pleno direito.

Parágrafo Segundo:

Em cada PROJETO, cada Gerente-Delegado poderá ser representado por um procurador com poderes específicos para aquele PROJETO, sendo que a representação do consórcio deverá ser sempre exercida: (i) em conjunto pelos 2 (dois) Gerentes-Delegado; (ii) por um Gerente-Delegado indicado por uma das Partes em conjunto com o procurador indicado pelo Gerente-Delegado nomeado pela outra Parte nos termos deste Parágrafo Segundo; ou (iii) em conjunto pelos procuradores indicados pelos Gerentes-Delegado nos termos deste Parágrafo Segundo.

Parágrafo Terceiro:

A GOIÁS DO BRASIL LTDA., indica o Sr. . . . , brasileiro, casado, administrador de empresas, portador da Cédula de Identidade no. . . . e inscrito no CPF/MF sob o número , residente na Rua , para um dos cargos de Gerente-Delegado do consórcio.

Parágrafo Quarto:

A MINAS DO BRASIL LTDA., indica, neste ato, o Sr. . . . , brasileiro, casado, inscrito no CPF/MF sob o no. . . . , residente na Rua , portador da Carteira de Identidade no. . . . expedida pela , para ocupar o outro cargo de Gerente-Delegado do consórcio.

INFORMAÇÕES CONFIDENCIAIS

Artigo 10º: Informações, dados e documentos relacionados à pesquisa, elaboração, desenvolvimento, fabricação e operações empresariais em geral, de propriedade das partes, deve ser tratada como confidencial pela parte receptora. Essa Informação Confidencial inclui, mas não está limitada a, qualquer informação, dados e documentos relacionados com vendas, custos ou lucros, métodos de cotação de preço, empresas, listas de clientes, processos, projetos, empreendimentos, planos, equipamentos, produtos de serviços, questões financeiras ou empresariais, estando ou não esta informação por escrito, que tenha sido determinada como confidencial pela Parte que revelou a informação.

Artigo 11º: Além disso, as disposições, relatórios, invenções, descobertas, desenvolvimentos e melhorias realizadas pelas Partes, uma para a outra, ou concebida por qualquer uma das Partes de acordo com este consórcio são confidenciais e de grande valor para as Partes. As Partes concordam em considerar e preservar como confidencial, durante a vigência deste consórcio, e para um período de 3 (três) anos após o término de sua vigência, qualquer informação da empresa pertencente às Partes, e produtos obtidos por qualquer uma das Partes durante a vigência deste Acordo.

Artigo 12º: Informações, dados e documentos que estão disponíveis ao público ou a serem usados como informação promocional, de venda ou marketing não estão incluídos neste Capítulo. Além disso, as Partes podem concordar por escrito em excluir certas informações fornecidas à outra para as quais esta cláusula possa de outra forma ser aplicada.

RESPONSABILIDADE DAS PARTES

Artigo 13º: Cada Parte será responsável por quaisquer danos, custos, despesas causadas a outra Parte como resultado de qualquer descumprimento de suas obrigações sob este consórcio.

Artigo 14º: As obrigações e responsabilidades das Partes relativas a este consórcio vigorarão até a rescisão deste consórcio conforme exposto no artigo 4º acima.

EXCLUSIVIDADE

Artigo 15º: As Partes declaram expressamente que não integram e assumem o compromisso de não integrar outro consórcio com o mesmo objeto deste consórcio.

DISPOSIÇÕES GERAIS

Artigo 16º: Nenhuma das Partes deverá dividir ou de qualquer maneira transferir sua participação aqui contida, total ou parcialmente, sem o consentimento prévio por escrito da outra Parte.

Artigo 17º: Os membros aqui declaram e acordam que as obrigações e responsabilidades de cada um assumidas dentro de cada ACORDO DE PROJETO não serão, nunca, assumidas solidariamente.

Artigo 18º: Nenhuma das Partes deverá de qualquer maneira ou forma expor, publicar ou propagar as discussões que são as razões para este acordo ou as discussões ou negociações cobertas por este acordo ou a existência

do consórcio ora constituído sem o consentimento prévio por escrito da outra Parte.

Artigo 19º: Durante a vigência deste Acordo, as Partes aqui concordam em não contratar ou empregar diretamente ou através de filiais, empresas coligadas ou afiliadas, qualquer empregado técnico ou não-técnico da outra Parte.

Artigo 20º: Esse Acordo é somente para o benefício das Partes aqui citadas e nenhuma outra pessoa ou entidade deverá adquirir ou ter quaisquer direitos sobre ele ou em virtude dele. As Partes concordam que nenhuma das Partes deverá vender, transferir, dividir, penhorar, hipotecar ou de outra forma dispor de toda ou qualquer parte da sua participação neste consórcio fornecida aqui, sem consentimento prévio por escrito da outra Parte.

Artigo 21º: Qualquer aviso a ser dado sobre este deverá ser julgado como ter sido devidamente dado se entregue pessoalmente à Parte para a qual está endereçada ou por correio, telegrama ou fax, endereçado como se segue:

GOIÁS DO BRASIL LTDA.

Av. ... CEP ... - Brasil

Fone: (0xx.) ...

Fax: (0xx.) ...

E-mail ...

MINAS DO BRASIL LTDA.

Rua ... CEP ... - Brasil

Fone: (0xx.) ...

Fax: (0xx.) ...

E-mail ...

Artigo 22º: Nenhuma Parte deverá estar em omissão por razão de qualquer falha ou atraso no desempenho de qualquer obrigação deste consórcio ou quando tal falha surgir de qualquer causa fora do controle razoável e sem omissão ou negligência de tal Parte. Tais causas podem incluir, sem limitação, tempestades, enchentes, outros atos da natureza, fogo, explosões, tumultos, guerra ou distúrbios civis, greves ou agitação trabalhista, embargos,

e outras ações governamentais ou leis que proíbam qualquer Parte de desempenhar quaisquer outros aspectos das obrigações aqui citadas, atrasos em transporte e responsabilidade para obter as instalações de fabricação, fornecimento e mão-de-obra necessárias.

Artigo 23°: A validade, interpretação e execução deste consórcio e os direitos e obrigações das Partes resultantes do mesmo deverão ser em todos os aspectos regidas pelas leis da República Federativa do Brasil.

Artigo 24°: A não exigência por uma das Partes do cumprimento de qualquer artigo deste Termo de Constituição de Consórcio não deverá representar uma renúncia do direito de exigir pleno cumprimento dos mesmos artigos, ou qualquer outro artigo deste instrumento.

Artigo 25°: Na hipótese de qualquer litígio ou divergência decorrente ou relacionado com este consórcio ou de violação do mesmo, as Partes envidarão seus melhores esforços para dirimir esse litígio ou divergência. Para esse efeito, consultarão e negociarão uma com a outra em boa fé e entendimento dos seus interesses mútuos, para alcançar unia solução justa e equitativa satisfatória para ambas as Partes. Se não chegarem a uma solução dentro de um prazo de 30 (trinta) dias, então o litígio ou divergência será finalmente dirimido por arbitragem em conformidade com as Regras de Conciliação e Arbitragem da Câmara Internacional do Comércio do Brasil.

Parágrafo Primeiro:

O Juízo Arbitral será formado por 3 (três) árbitros, sendo que cada Parte terá direito à nomeação de um árbitro e o terceiro será nomeado pelos dois primeiros, ou, na hipótese de não haver acordo dentro de 30 (trinta) dias, pelo Presidente da Corte de Arbitragem da Câmara Internacional de Comércio do Brasil.

Parágrafo Segundo:

Arbitragem terá lugar em . . . , Estado de . . . , ou em qualquer outro lugar se previamente aprovado por escrito por ambas as Partes, e será conduzida no idioma português.

Parágrafo Terceiro:

A sentença arbitral será irrecorrível, não estando sujeita a qualquer apelação, obrigando as partes e seus sucessores. A decisão disporá sobre custos e despesas da arbitragem e todas as demais questões relacionadas com a mesma.

Parágrafo Quarto:

A sentença arbitral, redigida em português, obrigará as partes e seus sucessores a qualquer título.

E, estando as Partes justas e contratadas, assinam este Termo de Constituição de Consórcio em três vias de igual teor e para o mesmo efeito, na presença das testemunhas abaixo.

Belo Horizonte, _____ de _____ 2000.

MINAS DO BRASIL LTDA
Representante Legal

Fulano de Tal
Gerente Delegado

Testemunhas:

Nome:
ID.
CPF

GOIÁS DO BRASIL LTDA.
Representante Legal

Beltrano
Gerente Delegado

Nome:
ID.
CPF

Balances e consórcios

1 – Registros

Os consórcios que têm contabilidade própria elaboram suas demonstrações contábeis dentro dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e de acordo com a legislação societária. Em tais demonstrações são registrados todos os fatos que deram origem à movimentação do consórcio podendo, inclusive, ser auditado, caso seja de interesse das partes.

2 – Modelo de Balanço com a repartição aos consorciados

Para uma visualização, apresentamos ao lado "modelo" de balanço patrimonial e de demonstração dos resultados de um consórcio, com a respectiva participação dos consorciados.

Conclusão

Com o avanço tecnológico existente nos negócios, entendemos por apresentar o presente trabalho como uma forma de adaptar os relatórios contábeis no contexto empresarial atual, onde os grandes investimentos têm sido necessários, sendo os consórcios uma alternativa de operação empresarial.

O enfoque conceitual é vasto sobre as várias alternativas do uso dos consórcios, todavia, no que tange aos aspectos contábeis, poucas são as informações existentes para que pudéssemos fazer uso num trabalho mais amplo. Entretanto, considerando-se a prática sobre o assunto, apresentamos o presente trabalho com o intuito de contribuir com a evolução de nossa profissão.

Várias são as legislações que envolvem este tipo de atividade, entretanto,

CONSÓRCIO MINAS GOIÁS

DETALHAMENTO DA PARTICIPAÇÃO DAS CONSORCIADAS

Balanço patrimonial – Em reais

ATIVO	100%	AV	50%	AV	50%	AV
	30.06.00		30.06.00		30.06.00	
CIRCULANTE						
Caixa e bancos	1.139.015	6	569.507	6	569.507	6
Clientes	5.978.752	32	2.989.376	32	2.989.376	32
Clientes a faturar	10.422.532	56	5.211.266	56	5.211.266	56
Impostos a recuperar	76.946	0	38.473	0	38.473	0
Adiantamentos a fornecedores	491.559	3	245.780	3	245.780	3
Adiantamento p/ despesas	4.498	0	2.249	0	2.249	0
Estoques	104.224	1	52.112	1	52.112	1
Creditos com consorciadas	404.456	2	202.228	2	202.228	2
	18.621.982	99	9.310.991	99	9.310.991	99

REALIZÁVEL A LONGO PRAZO

Depósitos judiciais	106.300	1	53.150	1	53.150	1
	106.300	1	53.150	0	53.150	1
TOTAL DO ATIVO	18.728.282	100	9.364.141	100	9.364.141	100

PASSIVO

CIRCULANTE

Fornecedores	1.398.187	7	699.093	7	699.093	7
Encargos sociais	4.641	0	2.320	0	2.320	0
Impostos a recolher	434.582	2	217.291	2	217.291	2
Cauções e retenções	183.763	1	91.882	1	91.882	1
Obrigações com consorciadas	507.768	3	253.884	3	253.884	3
	2.528.941	14	1.264.470	14	1.264.470	14

EXIGÍVEL A LONGO PRAZO

Obrigações fiscais	19.175	0	9.587	0	9.587	0
	19.175	0	9.587	0	9.587	0

PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Aporte de Recursos	3.746.403	20	1.873.201	20	1.873.201	20
Lucros acumulados de 1998/1999	14.218.973	76	7.109.487	76	7.109.487	76
Lucro (Prejuízo) do período	(193.563)	(1)	(96.781)	(1)	(96.781)	(1)
(-) Distribuição de Resultados	(1.591.647)	(8)	(795.823)	(8)	(795.823)	(8)
	16.180.166	86	8.090.084	86	8.090.084	86

TOTAL DO PASSIVO	18.728.282	100	9.364.141	100	9.364.141	100
-------------------------	-------------------	------------	------------------	------------	------------------	------------

CONSÓRCIO MINAS GOIÁS

DETALHAMENTO DA PARTICIPAÇÃO DAS CONSORCIADAS

Exercício findo em 30.06.00 – Em reais

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO	100%	AV	50%	AV	50%	AV
RECEITA BRUTA DAS VENDAS E SERVIÇOS	5.071.476(2.620)		2.535.738(2.620)		2.535.738(2.620)	
Vendas e Serviços	9.162.202(4.733)		4.581.101(4.733)		4.581.101(4.733)	
Vendas e Serviços a Faturar	(4.090.726) 2.113		(2.045.363) 2.113		(2.045.363) 2.113	
Impostos sobre serviços						
ISS	5.227 (3)		2.614 (3)		2.614 (3)	
PIS	(10.357) 5		(5.179) 5		(5.179) 5	
COFINS	(47.801) 25		(23.900) 25		(23.900) 25	
ICMS	(427.686) 221		(213.843) 221		(213.843) 221	
Glosas/Cancelamentos	(3.478.113) (313)		(1.739.057) 1.797		(1.739.057) (313)	
RECEITA LÍQUIDA	1.112.746 (575)		556.373 (575)		556.373 (575)	
Custo de serviços prestados	(1.395.124) 721		(697.562) 721		(697.562) 721	
LUCRO BRUTO	(282.378) 146		(141.189) 146		(141.189) 146	
DESPESAS OPERACIONAIS						
Com vendas	2.005 (1)		1.003 (1)		1.003 (1)	
Gerais e administrativas	496.958 (257)		248.479 (257)		248.479 (257)	
Tributárias	54.636 (28)		27.318 (28)		27.318 (28)	
Despesas financeiras	1.271 (1)		635 (1)		635 (1)	
Juros Passivos	26.662 (14)		13.331 (14)		13.331 (14)	
Receitas financeiras	24.591 (13)		12.296 (13)		12.296 (13)	
Varição Cambial Ativa	25.044 (13)		12.522 (13)		12.522 (13)	
Juros Ativos	(681.005) 352		(340.502) 352		(340.502) 352	
Outras receitas operacionais	(38.977) 20		(19.489) 20		(19.489) 20	
	(88.815) 46		(44.408) 46		(44.408) 46	
LUCRO OPERACIONAL	(193.563) 100		(96.781) 100		(96.781) 100	

no enfoque tributário, temos que tal tipo de sociedade não se caracteriza como uma personalidade jurídica própria, o que desobriga este tipo de sociedade de apresentar declaração de imposto de renda.

Incorporamos ao corpo do trabalho um "modelo" de um contrato de consórcio, juntamente com um balanço patrimonial e uma demonstração de resultados sobre a operação de um consórcio entre duas consorciadas, para fins de melhor entendimento do público usuário deste trabalho. Esperamos, com isto, dar uma visão mais ampla sobre os aspectos contábeis deste tipo de sociedade.

Por fim, esperamos estar contribuindo para a evolução de nossa profissão, neste país onde os contabilistas não têm tido o seu valor reconhecido da forma que deveria, apesar de todo o empenho das nossas entidades representativas. Quem sabe que contribuições como a presente poderão mudar este cenário? Pode parecer utopia, mas com a participação cada vez maior de nossos colegas é que poderemos nos fazer mais representativos no mercado de trabalho nacional e internacional. ■



* Nourival de Souza Resende Filho – Contador, vice-presidente do CRCMG, Membro das Academias Mineira e Brasileira de Ciências Contábeis, Professor do Unicentro Newton Paiva, Vogal da Junta Comercial de Minas Gerais, Diretor Administrativo Financeiro da AMAS.

BIBLIOGRAFIA

- BULGARELLI, Waldirio. Manual das Sociedades Anônimas. São Paulo: Atlas, 1999.
- HIGUCHI, Hiromi. Imposto de Renda das Empresas. São Paulo: Atlas, 1999.
- PENTEADO, Mauro Rodrigues. Consórcio de Empresas. São Paulo: Pioneira, 1979.