

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS

REVISÃO DE PRONUNCIAMENTOS TÉCNICOS – N.º 27/2024

* Termos de uso

Os pronunciamentos, interpretações e orientações do CPC, inclusive o CPC-PME, contém material que está sujeito a direitos autorais da IFRS® Foundation (Fundação IFRS). Todos esses direitos são reservados.

Este material é reproduzido e distribuído pela Fundação de Apoio aos Comitês de Pronunciamentos Contábeis e de Sustentabilidade (FACPCS) somente para a República Federativa do Brasil com a autorização da Fundação IFRS. Os direitos de outras partes com relação à utilização deste material estão definidos nos Termos de Uso ([link](#)) e qualquer utilização não prevista nos Termos de Uso deverá ser previamente autorizada por escrito pela FACPCS e Fundação IFRS.

Os pronunciamentos, interpretações e orientações do CPC, inclusive o CPC-PME, são emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis e de Sustentabilidade, organismo técnico apoiado pela FACPCS, para sua aplicação na República Federativa do Brasil e não foram preparados ou endossados pelo International Accounting Standards Board (IASB).

Os pronunciamentos, interpretações e orientações do CPC, inclusive o CPC-PME, não devem ser distribuídos para fora da República Federativa do Brasil.

* Notice

CPC/CPC PME contain copyright material of the IFRS® Foundation (Foundation) in respect of which all rights are reserved.

Reproduced and distributed by the Accounting and Sustainability Pronouncements Committee Support Foundation with the permission of the Foundation within the Federal Republic of Brazil only. No rights granted to third parties other than as permitted by the Terms of Use ([link](#)) without the prior written permission of Accounting and Sustainability Pronouncements Committee Support Foundation and the Foundation.

CPC/CPC PME are issued by Accounting and Sustainability Pronouncements Committee Support Foundation in respect of their application in Federal Republic of Brazil and have not been prepared or endorsed by the International Accounting Standards Board.

CPC/CPC PME are not to be distributed outside of Federal Republic of Brazil.

Este documento de revisão apresenta alterações nos Pronunciamentos Técnicos CPC 02 (R2) e CPC 37 (R1).

Este documento estabelece alterações no Pronunciamentos Técnicos CPC 02 (R2) - Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis e CPC 37 (R1) - Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade.

O texto adicionado está sublinhado e o excluído, tachado.

A vigência dessas alterações será estabelecida pelos órgãos reguladores.

- Inclui os itens 8A, 8B, 19A, 57A, 57B, 60L, 60M e o Apêndice A e altera os itens 8 e 26 no CPC 02 (R2) - Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis, que passam a vigorar com as seguintes redações:**

Definições

8 Os seguintes termos são usados neste Pronunciamento Técnico com os significados abaixo descritos:

[...]

A moeda é conversível em outra moeda quando uma entidade for capaz de obter a outra moeda dentro de um prazo que considere um atraso administrativo normal e por meio de um mercado ou mecanismo de câmbio no qual uma transação de câmbio criaria direitos e obrigações exequíveis;

[...]

Detalhamento das definições

Conversível (itens A2 a A10)

8A A entidade avalia se uma moeda é conversível em outra moeda:

(a) em uma data de mensuração; e

(b) para uma finalidade especificada.

8B Se a entidade for capaz de obter não mais do que uma quantia insignificante da outra moeda na data de mensuração para a finalidade especificada, a moeda não é conversível em outra moeda.

[...]

Estimativa da taxa de câmbio à vista quando uma moeda não é conversível (itens A11 a A17)

19A A entidade deverá estimar a taxa de câmbio à vista na data de mensuração quando uma moeda não for conversível em outra moeda (conforme descrito nos itens 8, 8A–8B e A2–A10) nessa data. O objetivo de uma entidade ao estimar a taxa de câmbio à vista é refletir a taxa à qual uma transação de câmbio regular ocorreria na data de mensuração entre participantes do mercado sob condições econômicas prevalentes.

Apresentação de transações em moeda estrangeira na moeda funcional

[...]

Apresentação no final dos períodos de relatório subsequentes

[...]

26 Quando várias taxas de câmbio estiverem disponíveis, a taxa de câmbio a ser utilizada é aquela a partir da qual os futuros fluxos de caixa representados pela transação ou pelos saldos poderiam ser liquidados se esses fluxos de caixa tivessem ocorrido na data da mensuração. ~~Se, temporariamente, não houver câmbio entre duas moedas, a taxa a ser utilizada é a primeira taxa de câmbio subsequente a partir da qual operações de câmbio podem ser feitas.~~

[...]

Divulgação

[...]

57A Quando a entidade estima uma taxa de câmbio à vista pelo fato de uma moeda não ser conversível em outra moeda (ver item 19A), a entidade deverá divulgar informações que permitam aos usuários de suas demonstrações contábeis entender como a moeda não conversível em outra moeda afeta, ou espera-se afetar, o desempenho financeiro, posição e fluxos de caixa da entidade. Para atingir esse objetivo, uma entidade deverá divulgar informações sobre:

(a) a natureza e os efeitos financeiros da moeda não conversível em outra moeda;

(b) a(s) taxa(s) de câmbio à vista utilizada(s);

(c) o processo de estimativa; e

(d) os riscos aos quais a entidade está exposta devido à moeda não ser conversível em outra moeda.

57B Os itens de A18 a A20 especificam como uma entidade aplica o item 57A.

Data de vigência e transição

[...]

60L A Revisão de Pronunciamentos Técnicos nº 27, aprovada pelo CPC em 5 de julho de 2024, alterou os itens 8 e 26, e incluiu os itens 8A e 8B, 19A, 57A e 57B e o Apêndice A ao Pronunciamento Técnico CPC 02 - Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis. A entidade deverá aplicar essas alterações na forma como aprovada pelos órgãos reguladores. Não obstante para atendimento as normas internacionais de contabilidade, a entidade deverá aplicar essas alterações para os períodos anuais de reporte iniciados em ou após 1º de janeiro de 2025. A data de aplicação inicial é o início do período anual de reporte em que a entidade aplica estas alterações pela primeira vez.

60M Ao aplicar a Revisão de Pronunciamentos Técnicos nº 27, a entidade não deverá rerepresentar informações comparativas. Em vez disso:

(a) quando a entidade apresenta transações em moeda estrangeira em sua moeda funcional e, na data da aplicação inicial, conclui que sua moeda funcional não é conversível em moeda estrangeira ou, se aplicável, conclui que a moeda estrangeira não é conversível em sua moeda funcional, a entidade deverá, na data da aplicação inicial:

- (i) converter os itens monetários em moeda estrangeira afetados e os itens não monetários mensurados ao valor justo em moeda estrangeira, utilizando a taxa de câmbio à vista estimada naquela data; e
- (ii) reconhecer qualquer efeito da aplicação inicial das alterações como um ajuste no saldo inicial de lucros acumulados.

(b) quando a entidade utiliza uma moeda de apresentação diferente de sua moeda funcional, ou converte os resultados e a posição financeira de uma operação no exterior e, na data da aplicação inicial, conclui que sua moeda funcional (ou a moeda funcional da operação no exterior) não é conversível em sua moeda de apresentação ou, se aplicável, conclui que sua moeda de apresentação não é conversível em sua moeda funcional (ou na moeda funcional da operação no exterior), a entidade deverá, na data da aplicação inicial:

- (i) converter os ativos e passivos afetados utilizando a taxa de câmbio à vista estimada naquela data;
- (ii) converter os itens de patrimônio líquido afetados utilizando a taxa de câmbio à vista estimada nessa data se a moeda funcional da entidade for hiperinflacionária; e
- (iii) reconhecer qualquer efeito da aplicação inicial das alterações como um ajuste ao valor acumulado das diferenças de conversão – acumulados em um componente separado do patrimônio líquido.

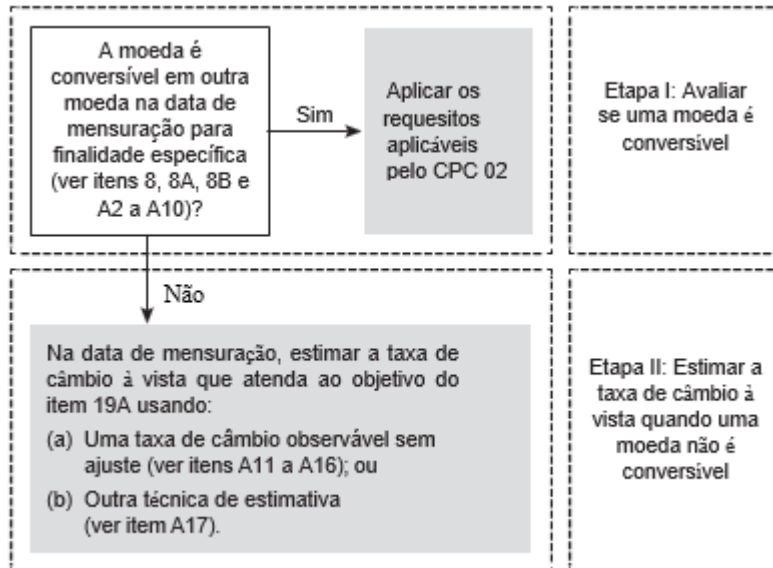
[...]

Apêndice A

Orientação de aplicação

Conversibilidade

A1 O objetivo do diagrama a seguir é ajudar as entidades a avaliarem se uma moeda é conversível e estimar a taxa de câmbio à vista quando uma moeda não for conversível.



Etapa I: Avaliar se uma moeda é conversível (itens 8, 8A e 8B)

A2 Os itens A3 a A10 estabelecem a orientação de aplicação para ajudar uma entidade a avaliar se uma moeda é conversível em outra moeda. Uma entidade pode determinar que uma moeda não é conversível em outra moeda, mesmo que essa outra moeda possa ser conversível na outra direção. Por exemplo, uma entidade pode determinar que a moeda PC não é conversível na moeda LC, mesmo que a moeda LC seja conversível na moeda PC.

Prazo

A3 O item 8 define uma taxa de câmbio à vista como a taxa de câmbio para entrega imediata. No entanto, uma transação de câmbio nem sempre pode ser concluída instantaneamente devido a requisitos legais ou regulatórios, ou por razões práticas, como feriados públicos. Um atraso administrativo normal na obtenção da outra moeda não impede uma moeda de ser conversível nessa outra moeda. O que constitui um atraso administrativo normal dependerá dos fatos e das circunstâncias.

Capacidade de obter a outra moeda

A4 Ao avaliar se uma moeda é conversível em outra moeda, uma entidade deverá considerar a sua capacidade de obter a outra moeda, e não a sua intenção ou decisão de fazê-lo. Sujeito aos demais requisitos nos itens A2 a A10, uma moeda é conversível em outra moeda se uma entidade for capaz de obter a outra moeda – direta ou indiretamente – mesmo que pretenda ou decida por não fazer. Por exemplo, sujeito aos demais requisitos nos itens A2 a A10, independentemente de a entidade pretender ou decidir obter PC, a moeda LC é conversível na moeda PC se uma entidade for capaz de converter LC por PC, ou converter LC por outra moeda (FC) e então converter FC por PC.

Mercados ou mecanismos de câmbio

A5 Ao avaliar se uma moeda é conversível em outra moeda, uma entidade deverá considerar apenas mercados ou mecanismos de câmbio nos quais uma transação para converter a moeda por outra moeda criaria direitos e obrigações exequíveis. A exequibilidade é uma questão de direito. Se uma transação de câmbio em um mercado ou mecanismo de câmbio cria direitos e obrigações exequíveis depende dos fatos e das circunstâncias.

Finalidade de obtenção da outra moeda

A6 Diferentes taxas de câmbio podem estar disponíveis para diferentes usos de uma moeda. Por exemplo, uma jurisdição que enfrenta pressão em seu saldo de pagamentos pode desejar impedir remessas de capital (tais como pagamentos de dividendos) para outras jurisdições, mas incentivar importações de bens específicos dessas jurisdições. Nessas circunstâncias, as autoridades competentes podem:

(a) estabelecer uma taxa de câmbio preferencial para as importações desses bens e uma taxa de câmbio de “penalidade” para remessas de capital a outras jurisdições, resultando assim em diferentes taxas de câmbio aplicáveis a diferentes transações de câmbio; ou

(b) disponibilizar a outra moeda apenas para pagar as importações desses bens e não para remessas de capital a outras jurisdições.

A7 Consequentemente, o fato de uma moeda ser conversível em outra moeda pode depender da finalidade para a qual a entidade obtém (ou hipoteticamente possa precisar de obter) a outra moeda. Ao avaliar a conversibilidade:

(a) quando uma entidade apresenta transações em moeda estrangeira em sua moeda funcional (ver itens 20 a 37), ela deverá assumir que a sua finalidade ao obter a outra moeda é realizar ou liquidar transações, ativos ou passivos individuais em moeda estrangeira.

(b) quando uma entidade utiliza uma moeda de apresentação diferente de sua moeda funcional (ver itens 38 a 43), ela deverá assumir que a sua finalidade ao obter a outra moeda é realizar ou liquidar seus ativos líquidos ou passivos líquidos.

(c) quando uma entidade converte os resultados e a posição financeira de uma operação no exterior na moeda de apresentação (ver itens 44 a 47), ela deverá assumir que a sua finalidade ao obter a outra moeda é realizar ou liquidar seu investimento líquido na operação no exterior.

A8 Os ativos líquidos ou o investimento líquido em uma operação no exterior de uma entidade podem ser realizados, por exemplo:

(a) pela distribuição de um retorno financeiro aos proprietários da entidade;

(b) pelo recebimento de um retorno financeiro da operação no exterior da entidade; ou

(c) pela recuperação do investimento pela entidade ou pelos proprietários da entidade, tal como através da alienação do investimento.

A9 Uma entidade deverá avaliar se uma moeda é conversível em outra moeda separadamente para cada finalidade especificada no item A7. Por exemplo, uma entidade deverá avaliar a conversibilidade para fins de apresentação de transações em moeda estrangeira em sua moeda

funcional (ver item A7(a)) separadamente da conversibilidade para fins de conversão dos resultados e da posição financeira de uma operação no exterior (ver item A7(c)).

Capacidade de obter apenas quantias limitadas da outra moeda

A10 Uma moeda não é conversível em outra moeda se, para uma finalidade especificada no item A7, uma entidade não for capaz de obter mais do que uma quantia insignificante da outra moeda. Uma entidade deverá avaliar a significância da quantia da outra moeda que é capaz de obter para uma finalidade especificada, comparando essa quantia com a quantia total da outra moeda necessária para essa finalidade. Por exemplo, uma entidade com moeda funcional LC tem passivos denominados em moeda FC. A entidade avalia se a quantia total de FC que pode obter para fins de liquidação desses passivos não é mais do que uma quantia insignificante comparada com a quantia agregada (a soma) de seus saldos passivos denominados em FC.

Etapa II: Estimar a taxa de câmbio à vista quando uma moeda não é conversível (item 19A)

A11 Este Pronunciamento não especifica como uma entidade estima a taxa de câmbio à vista para cumprir o objetivo do item 19A. Uma entidade pode utilizar uma taxa de câmbio observável sem ajuste (ver itens A12 a A16) ou outra técnica de estimativa (ver item A17).

Utilização de uma taxa de câmbio observável sem ajuste

A12 Ao estimar a taxa de câmbio à vista, conforme exigido pelo item 19A, uma entidade pode utilizar uma taxa de câmbio observável sem ajuste se essa taxa de câmbio observável cumprir o objetivo do item 19A. Exemplos de uma taxa de câmbio observável incluem:

(a) uma taxa de câmbio à vista para uma finalidade diferente daquela para a qual uma entidade avalia a conversibilidade (ver itens A13 e A14); e

(b) a primeira taxa de câmbio à qual uma entidade é capaz de obter a outra moeda para a finalidade especificada após a conversibilidade da moeda ser restaurada (primeira taxa de câmbio subsequente) (ver itens A15 e A16).

Utilização de uma taxa de câmbio observável para outras finalidades

A13 Uma moeda que não for conversível em outra moeda para uma finalidade pode ser conversível nessa moeda para outra finalidade. Por exemplo, uma entidade pode conseguir obter uma moeda para importar bens específicos, mas não para pagar dividendos. Nessas situações, a entidade pode concluir que uma taxa de câmbio observável para outra finalidade cumpre o objetivo do item 19A. Se a taxa cumprir o objetivo do item 19A, uma entidade pode utilizar essa taxa como a taxa de câmbio à vista estimada.

A14 Ao avaliar se essa taxa de câmbio observável cumpre o objetivo do item 19A, uma entidade deverá considerar, entre outros fatores:

(a) se existem várias taxas de câmbio observáveis – a existência de mais de uma taxa de câmbio observável pode indicar que as taxas de câmbio são definidas para incentivar ou impedir que as entidades obtenham a outra moeda para fins específicos. Essas taxas de câmbio observáveis podem incluir um “incentivo” ou uma “penalidade” e, portanto, podem não refletir as condições econômicas prevalentes.

(b) a finalidade para a qual a moeda é conversível – se uma entidade for capaz de obter a outra moeda apenas para fins limitados (tais como importar fornecimentos de emergência), a taxa de câmbio observável pode não refletir as condições econômicas prevalentes.

(c) a natureza da taxa de câmbio – uma taxa de câmbio observável flutuante tem mais probabilidade de refletir as condições econômicas prevalentes do que uma taxa de câmbio fixada por intervenções regulares das autoridades competentes.

(d) a frequência com que as taxas de câmbio são atualizadas – uma taxa de câmbio observável não alterada ao longo do tempo tem menos probabilidade de refletir as condições econômicas prevalentes do que uma taxa de câmbio observável atualizada diariamente (ou até com mais frequência).

Utilização da primeira taxa de câmbio subsequente

A15 Uma moeda que não for conversível em outra moeda na data de mensuração para uma finalidade especificada pode subsequentemente se tornar conversível nessa moeda para essa finalidade. Nessas situações, uma entidade pode concluir que a primeira taxa de câmbio subsequente cumpre o objetivo do item 19A. Se a taxa cumprir o objetivo do item 19A, uma entidade pode utilizar essa taxa como a taxa de câmbio à vista estimada.

A16 Ao avaliar se a primeira taxa de câmbio subsequente cumpre o objetivo do item 19A, uma entidade deverá considerar, entre outros fatores:

(a) o tempo entre a data de mensuração e a data em que a conversibilidade é restaurada – quanto mais curto for esse período, maior será a probabilidade de a primeira taxa de câmbio subsequente refletir as condições econômicas prevalentes.

(b) taxas de inflação – quando uma economia está sujeita a uma inflação elevada, inclusive quando uma economia é hiperinflacionária (conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 42 - Contabilidade em Economia Hiperinflacionária), os preços frequentemente mudam de maneira rápida, até várias vezes ao dia. Consequentemente, a primeira taxa de câmbio subsequente para uma moeda dessa economia pode não refletir as condições econômicas prevalentes.

Uso de outra técnica de estimativa

A17 A entidade que usa outra técnica de estimativa pode utilizar qualquer taxa de câmbio observável – incluindo taxas de transações de câmbio em mercados ou mecanismos de câmbio que não criem direitos e obrigações exequíveis – e ajustar essa taxa, conforme necessário, para cumprir o objetivo do item 19A.

Divulgação quando uma moeda não é conversível

A18 A entidade deverá considerar quanto detalhe é necessário para cumprir o objetivo de divulgação do item 57A. A entidade deverá divulgar as informações especificadas nos itens A19 e A20 e quaisquer informações adicionais necessárias para cumprir o objetivo de divulgação do item 57A.

A19 Ao aplicar o item 57A, a entidade deverá divulgar:

(a) a moeda e uma descrição das restrições que resultam na impossibilidade de conversão dessa moeda em outra moeda;

- (b) uma descrição das transações afetadas;
- (c) o valor contábil dos ativos e passivos afetados;
- (d) as taxas de câmbio à vista utilizadas e se essas taxas são:
 - (i) taxas de câmbio observáveis sem ajuste (ver itens A12 a A16); ou
 - (ii) taxas de câmbio à vista estimadas com o uso de outra técnica de estimativa (ver item A17);
- (e) uma descrição de qualquer técnica de estimativa que a entidade tenha usado e informações qualitativas e quantitativas sobre os dados e premissas usados nessa técnica de estimativa; e
- (f) informações qualitativas sobre cada tipo de risco ao qual a entidade está exposta pelo fato de a moeda não ser conversível em outra moeda, e a natureza e o valor contábil dos ativos e passivos expostos a cada tipo de risco.

A20 Quando a moeda funcional de uma operação no exterior não for conversível na moeda de apresentação ou, se aplicável, a moeda de apresentação não for conversível na moeda funcional de uma operação no exterior, a entidade também deverá divulgar:

- (a) o nome da operação no exterior; se a operação no exterior é uma subsidiária, operação conjunta, joint venture, coligada ou filial; e sua sede;
- (b) informações financeiras resumidas sobre a operação no exterior; e
- (c) a natureza e os termos de quaisquer acordos contratuais que possam exigir que a entidade forneça apoio financeiro à operação no exterior, incluindo eventos ou circunstâncias que possam expor a entidade a uma perda.

2. Altera os itens 31C e D27 do Apêndice D e inclui o item 39AI no CPC 37 (R1) - Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade, que passam a vigorar com as seguintes redações:

Apresentação e divulgação

[...]

Explicação da transição para as IFRSs

[...]

Uso de custo atribuído após hiperinflação severa

31C Se a entidade decidir mensurar ativos e passivos ao valor justo e utilizar esse valor justo como custo atribuído em sua demonstração contábil de abertura, de acordo com as IFRSs, devido à hiperinflação severa (ver itens D26 a D30), as primeiras demonstrações contábeis de acordo com as IFRSs divulgarão uma nota explicativa sobre como, e por que, a entidade tinha, e a seguir deixou de ter, moeda funcional ~~que possuía ambas das seguintes características: sujeita a hiperinflação severa.~~

- ~~(a) índice geral de preços confiável não está disponível para as entidades com transações e saldos na moeda.~~

~~(b) não existe conversibilidade entre a moeda e uma moeda estrangeira considerada estável.~~

[...]

Data de vigência

39AI A Revisão de Pronunciamentos Técnicos nº 27, aprovada pelo CPC em 5 de julho de 2024, alterou os itens 31C e D27 do CPC 37 (R1) - Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade. A entidade deverá aplicar essas alterações quando aplicar o Pronunciamento Técnico CPC 02.

[...]

Apêndice D

Isenções de outras IFRSs

[...]

Hiperinflação severa

[...]

D27 A moeda de economia hiperinflacionária está sujeita a hiperinflação severa se tiver as seguintes características:

(a) índice geral de preços confiável não está disponível para todas as entidades com transações e saldos na moeda;

(b) ~~não existe conversibilidade entre a moeda~~ não for conversível em e uma moeda estrangeira considerada estável. A conversibilidade é avaliada de acordo com o CPC 02.