

IAS 21 / CPC 02 (R2) - Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis

Professora Ivanice Teles

Direitos autorais: a utilização total ou parcial deste material é livre, desde que o autor seja mencionado:
TELES, Ivanice, São Paulo: 2019.

Mestre em Ciências Contábeis pela PUC SP, Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Católica de Salvador, Pós-Graduada em Perícia e Auditoria pela PUC SP.

Professora de Ciências Contábeis. Possui 17 anos de experiência em Instituição Financeira nacional e internacional, e em Instituição de Pagamentos.

Efeito de Moedas Estrangeiras e Conversão de Demonstrações Financeiras

- **Contextualização**
- **Moeda de Apresentação**
- **Moeda Funcional**
- **Itens Monetários e Não Monetários**
- **Transações em Moeda Estrangeira**
- **Variações Cambiais no Exterior**
- **Filiais, Controladas ou Dependências**
- **Investimentos no Exterior**
- **Conversão de Demonstrações Contábeis**
- **Economias Hiperinflacionárias**
- **Caso prático**

Contextualização



Quais taxas de câmbio devem ser utilizadas e como reportar os Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio nas demonstrações contábeis de transações em moeda estrangeira e de operações no exterior?

CPC 02 - Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis



Como registrar transações em moeda estrangeira e operações no exterior nas demonstrações contábeis de uma entidade no Brasil;



Como registrar as variações cambiais dos ativos e passivos em moeda estrangeira e como converter as demonstrações contábeis de uma entidade no exterior para a moeda de apresentação das demonstrações contábeis no Brasil, para fins de registro da equivalência patrimonial e de consolidação de balanços;



Como converter as demonstrações contábeis de uma moeda para outra.

Moeda de Apresentação

Moeda que a entidade escolhe para apresentar suas Demonstrações Contábeis

O CPC 02 permite que as Demonstrações Contábeis sejam apresentadas em qualquer moeda

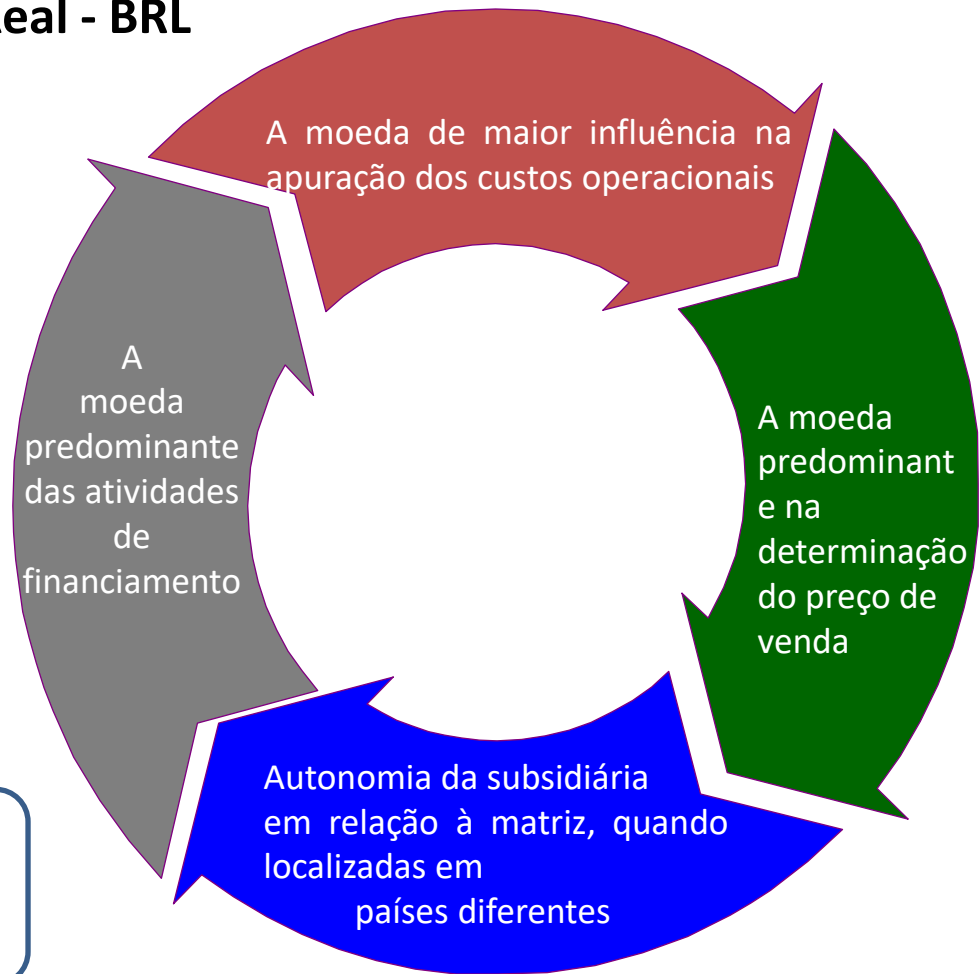


Porém, o Código Comercial Brasileiro exige que a publicação seja feita em moeda corrente do país

Moeda Funcional

É a moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera. No Brasil, a moeda funcional é o Real - BRL

Para determinar a moeda Funcional, devemos levar em Consideração:



A moeda funcional pode ser diferente da moeda de apresentação

Itens Monetários e Não Monetários

Itens Monetários



Unidades de moeda mantidas em caixa representando um direito de receber ou a obrigação de entregar um número fixo ou determinável de unidades de moeda

Itens não Monetários



São itens em que não existe o direito de receber ou obrigação de entregar um número fixo ou determinável de unidades de moeda



O valor contábil de alguns itens deve ser determinado pela comparação de dois ou mais montantes. Por exemplo, o valor contábil dos estoques deve ser determinado pelo custo ou pelo valor líquido de realização, dos dois o menor, conforme o Pronunciamento Técnico CPC 16 - Estoques

Transações em Moeda Estrangeira

CPC 02 - Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis



Como registrar transações em moeda estrangeira e operações no exterior nas demonstrações contábeis de uma entidade no Brasil;



Como registrar as variações cambiais dos ativos e passivos em moeda estrangeira e como converter as demonstrações contábeis de uma entidade no exterior para a moeda de apresentação das demonstrações contábeis no Brasil, para fins de registro da equivalência patrimonial e de consolidação de balanços;



Como converter as demonstrações contábeis de uma moeda para outra.

Transações em Moeda Estrangeira

Transações em moeda estrangeira são transações realizadas ou que exigem liquidação em outra moeda que não a moeda funcional, incluindo:



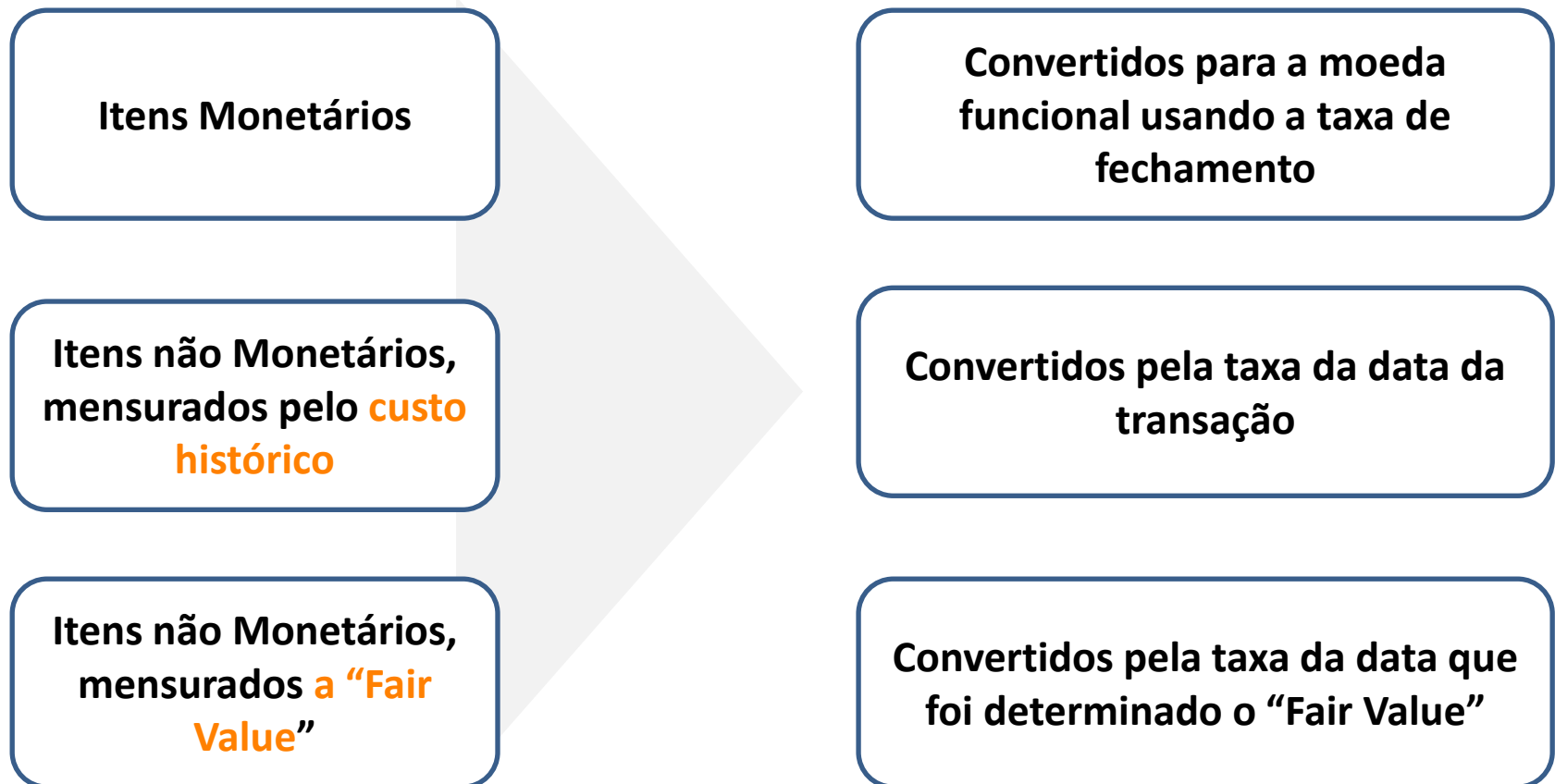
- Compra ou venda de produtos e serviços, cujo preço é estabelecido numa moeda estrangeira;
- Tomar emprestado ou emprestar recursos, quando os valores a pagar ou a receber são estabelecidos numa moeda estrangeira.



Uma transação em moeda estrangeira deve ser contabilizada na moeda funcional, aplicando-se a taxa de câmbio à vista (*spot*) na data de sua realização

Transações em Moeda Estrangeira

A cada fechamento de balanço, a entidade deve adotar os seguintes critérios para conversão dos itens em moedas estrangeira



Transações em Moeda Estrangeira

Considerações importantes:

- 1) Os **valores contábeis** são **determinados em conjunto** com **outros pronunciamentos** específicos, os quais devem ser utilizados prioritariamente
- 2) as **variações cambiais** que surgem da **conversão** para liquidação de **itens monetários** são contabilizados como **resultado** do exercício;
- 3) **Quando um ganho ou uma perda sobre itens não monetários for reconhecido** diretamente no **patrimônio líquido**, qualquer variação cambial atribuída aquele componente também será reconhecida no patrimônio

Transações em Moeda Estrangeira

Uma Entidade , cuja **moeda funcional é o Real (R\$)**, importou um equipamento para utilização em sua atividade de construção civil, pelo período de 5 anos. Considere que a **moeda de realização da transação de compra é uma moeda hipotética denominada Estrangeiro (ES\$)**. O equipamento foi adquirido por **ES\$15.000,00**, com pagamento previsto para **31.8.2016**.

O equipamento foi colocado em uso em 1º.7.2016. As cotações do ES\$ no período foram:

Data	Cotação do ES\$
30.6.2016	1ES\$ = R\$4,00
31.7.2016	1ES\$ = R\$5,00
31.8.2016	1ES\$ = R\$6,00

Considerando-se somente as informações apresentadas, e o disposto no CPC 02 (R1) – EFEITOS DAS MUDANÇAS NAS TAXAS DE CÂMBIO E CONVERSÃO DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS é CORRETO afirmar que para o fechamento do período de 30.6.2016, o valor da conversão será de:

Transações em Moeda Estrangeira

- a) em 30.6.2016, o Passivo Circulante da empresa apresentou valor total de R\$90.000,00.
- b) em 30.6.2016, o Ativo Não Circulante – Imobilizado totalizou o valor de R\$60.000,00.
- c) em 30.6.2016, o Ativo Não Circulante – Imobilizado totalizou o valor de R\$90.000,00. .
- d) em 31.8.2016, o Passivo Circulante da empresa apresentou valor total de R\$60.000,00

$$\text{Ativo} = \text{ES\$ } 15.000,00 * \text{R\$}4,00 = \text{R\$ } 60.000,00$$

Variações Cambiais no Exterior

CPC 02 - Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis



Como registrar transações em moeda estrangeira e operações no exterior nas demonstrações contábeis de uma entidade no Brasil;



Como registrar as variações cambiais dos ativos e passivos em moeda estrangeira e como converter as demonstrações contábeis de uma entidade no exterior para a moeda de apresentação das demonstrações contábeis no Brasil, para fins de registro da equivalência patrimonial e de consolidação de balanços;



Como converter as demonstrações contábeis de uma moeda para outra.

Filiais, Controladas ou Dependências

Quando não se caracterizam como entidades independentes por não possuírem corpo gerencial próprio, autonomia administrativa, não contratarem operações próprias e utilizarem a moeda da investidora como sua moeda funcional

Devem ter seus ativos, passivos e resultados integrados às demonstrações contábeis da matriz como qualquer outra filial, agência ou dependência mantida no país

Quando se caracterizam como entidades independentes,

A matriz deve reconhecer os resultados apurados nas filiais, agências ou dependências pela aplicação da equivalência patrimonial e incluí-las nas demonstrações consolidadas

Investimento no Exterior

Reconhecimento de variações cambiais de um investimento no exterior – Filiais, Agências ou dependências, deve observar o seguinte:

Sem
autonomia

As variações cambiais serão reconhecidas como receita ou despesa do período, ou seja, como resultado integrado na matriz como qualquer outra filial, agência ou dependência mantida no próprio país

Com
autonomia

As variações cambiais serão registradas no patrimônio líquido e reconhecidas como receita ou **despesa somente quando da venda ou baixa** do investimento

Conversão de Demonstrações Contábeis

CPC 02 - Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis



Como registrar transações em moeda estrangeira e operações no exterior nas demonstrações contábeis de uma entidade no Brasil;



Como registrar as variações cambiais dos ativos e passivos em moeda estrangeira e como converter as demonstrações contábeis de uma entidade no exterior para a moeda de apresentação das demonstrações contábeis no Brasil, para fins de registro da equivalência patrimonial e de consolidação de balanços;



Como converter as demonstrações contábeis de uma moeda para outra.

Conversão de Demonstrações Contábeis

Uma entidade pode apresentar suas demonstrações contábeis em qualquer moeda. Se a moeda de apresentação diferir da moeda funcional da entidade, seus resultados e balanço patrimonial serão convertidos para a moeda de apresentação



Os resultados e os balanços patrimoniais de uma entidade cujas moeda funcional não é de economia hiperinflacionária serão ajustados para eliminar diversidade de critérios, princípios e práticas contábeis em relação à entidade de reporte, antes da conversão para a moeda de apresentação

Conversão de Demonstrações Contábeis

A conversão para moeda de apresentação deverá seguir os seguintes procedimentos:

Balanco Patrimonial

Os ativos e passivos serão convertidos utilizando a taxa de fechamento do câmbio na data do respectivo balanço

Divulgada pelo BACEN

O patrimônio líquido convertido pela taxa histórica

Demonstração do Resultado

Receitas e despesas serão convertidas utilizando as taxas cambiais em vigor na data da transação

TAXA MÉDIA É ACEITA



As variações cambiais resultantes dos itens acima serão reconhecidas em conta específica do patrimônio líquido.

Conversão de Demonstrações Contábeis

Baixa total ou parcial de entidade no exterior

As variações cambiais acumuladas que se referirem a entidade que está sendo baixada devem ser reconhecidas no resultado do período em que o ganho ou perda da referida baixa for realizado – Detalhes no CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis



Uma redução no valor contábil do investimento no exterior não constitui uma baixa parcial do investimento, assim sendo, nenhuma parte das variações cambiais acumuladas deverão ser reconhecidos como resultado

Economias Hiperinflacionárias

Se a moeda funcional é a moeda de economia hiperinflacionária, as demonstrações contábeis da entidade devem ser reelaboradas nos moldes do Pronunciamento Técnico CPC 42 - Contabilidade e Evidenciação em Economia Altamente Inflacionária

d) Hiperinflação na Venezuela

A partir de 2009, a Venezuela passou a ser considerada um país com hiperinflação e de acordo com a norma IAS 29 e IFRIC 7, as Demonstrações Financeiras da controlada localizada neste país estão sendo atualizadas de maneira que seus valores estejam demonstrados na unidade monetária de mensuração do final do exercício, que considera os efeitos medidos pelo Índice de Preços ao Consumidor (IPC) da Venezuela e que apresentou uma taxa acumulada de 142,3% desde a data de aquisição da controlada na Venezuela pela Companhia em junho de 2007 e de 52,0% em 2010. Os efeitos da atualização pela taxa de inflação em 2010 foram apresentados na Demonstração dos resultados consolidados.

Gerdau



Correção monetária é requerida antes da conversão

Economias Hiperinflacionárias

A conversão para moeda de apresentação de uma entidade cuja moeda funcional é de uma economia hiperinflacionária, deverá seguir os seguintes procedimentos



Os valores serão atualizados monetariamente para a moeda de capacidade aquisitiva na data do balanço, com o uso da metodologia da correção integral

A seguir os valores serão convertidos pela taxa de câmbio na data do balanço patrimonial

Caso Prático

A empresa Jotta Brasil S.A. cuja moeda funcional é o Real (BRL) é controladora da empresa JFK Corporation, cuja moeda funcional é o dólar americano. O Balanço Patrimonial da JFK Corporation em 31/12/ x5, apresenta os seguintes saldos em dólar americano:

JFK Corporation - Balanço Patrimonial			
ATIVO	US\$	PASSIVO	US\$
Ativo Circulante	9.300,00	Passivo Circulante	9.000,00
Banco	2.000,00	Fornecedores	4.600,00
Contas a Receber	4.000,00	Impostos a pagar	2.400,00
Estoques	3.300,00	Contas a Pagar	2.000,00
Ativo não Circulante	16.500,00	Passivo não Circulante	4.000,00
Investimento	500,00	Financiamentos	4.000,00
Imobilizado	11.000,00		
Intangíveis	5.000,00	PL	12.800,00
		Capital	10.000,00
		Reservas de lucros	2.800,00
TOTAL DO ATIVO	25.800,00	TOTAL DO PASSIVO	25.800,00

Caso Prático

O resultado líquido obtido em x5 pela empresa JFK Corporation, após a conversão para moeda funcional da empresa brasileira, foi de R\$ 5.940,00 e a conta Reservas de Lucros da empresa, em 31/12/x4, apresentava o saldo de R\$ 3.360,00

As seguintes informações adicionais são conhecidas:

- Estoques foram adquiridos em 31/10/x5
- O capital foi integralizado em 31/12/x2

As cotações do dólar para diversas datas são as seguintes:

Data	Cotação do dólar em R\$ (BRL)
31/12/x2	3,00
31/12/x4	3,20
31/10/x5	3,50
31/12/x5	4,00
Média x7	3,00

Após a conversão do Balanço Patrimonial da empresa JFK Corporation para reais:

- a) Capital Social é de R\$ 40.000,00
- b) Total dos Ajustes Acumulados de Conversão é de R\$ 10.250
- c) Patrimônio Líquido é de R\$ 39.390,00
- d) Total dos Ajustes Acumulados de Conversão é de R\$ 11.900,00
- e) Total do Ativo é de R\$ 85.140

Caso Prático

ITEM	TIPO DE TAXA	VALOR DA TAXA	VALOR EM USD	CONVERSÃO EM BRL (R\$)	
Ativos	Fechamento	4,00	25.800,00	103.200,00	
Passivos	Fechamento	4,00	13.000,00	52.000,00	
Capital Social	Histórica	3,00	10.000,00	30.000,00	} PL 39.300,00
Reserva de Lucro	Média	JÁ INFORMADO NA QUESTÃO		3.360,00	
Lucro do exercício	Média	JÁ INFORMADO NA QUESTÃO		5.940,00	

EQUAÇÃO FUNDAMENTAL DA CONTABILIDADE:

ATIVOS = PASSIVOS + PL

103.200,00 = 52.000,00 + PL

PL = 51.200 VALOR QUE DEVE SER

AJUSTE ACUMULADO DE CONVERSÃO: 51.200,00 - 39.300,00 = 11.900,00

a) Total dos Ajustes Acumulados de Conversão é de R\$ 11.900,00

Exercícios

Com base nas informações a seguir, realize a conversão do Balanço Patrimonial do Grupo Barreto para a moeda dólar (USD) e encontre o Ajuste de Conversão na data de 30/09/20X1

ATIVOS	USD	BRL	PASSIVOS	USD	BRL
Total Ativos		6.396.278	Total Passivos		1.291.190
			Capital e Reservas		4.586.910
			AAP		0
			Resultado exercício		518.178
		6.396.278			6.396.278

Com base nas informações a seguir, realize a conversão do Balanço Patrimonial do Grupo Barreto para a moeda dólar (USD) e encontre o Ajuste de Conversão na data de 30/09/20X1

Taxa USD de fechamento (30/09/20X1): BRL 1,692

Resultado até 30/09/20X1: BRL 518.178

PL em dólares em 31/12/20X0: USD 1.528.970

Taxa USD média em 20X1: BRL 1,750

Total de ativos em 30/09/20X1: BRL 6.396.278

Total de passivos em 30/09/20X1: BRL 1.291.190

PL em 31/12/20X0: BRL 4.586.910

A única movimentação do PL em 20X1 foi o resultado do exercício

Exercícios

Informação
fornecida

ATIVOS	USD	BRL	PASSIVOS	USD	BRL
Total Ativos	3.780.306	6.396.278	Total Passivos	763.115	1.291.190
			Capital e Reservas	1.528.970	4.586.910
			AAP	1.192.119	0
			Resultado exercício	296.102	518.178
	3.780.306	6.396.278		3.780.306	6.396.278

ATIVO = PASSIVO + PL

$3.780.306 = 763.115 + \text{PL } (1.528.970 + 296.102 = 1.825.072) = 2.588.187$

$\text{AAP} = 3.780.306 - 2.588.187 = \mathbf{1.192.119}$

Recomendações de Leitura

- CPC 02 (R2) - Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis

http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/62_CPC_02_R2_rev%2013.pdf

EXERCÍCIOS

Exercícios

Em 15.12.20x1, a empresa Estoquetok, cuja moeda funcional é o Real, adquiriu mercadoria para revenda importada, a prazo, com pagamento previsto para 15.1.20x2, com base na cotação do dólar americano, no montante de US\$10.000,00. Sabe-se que a mercadoria não havia sido revendida nem o pagamento efetuado até 31.12.20x1. As taxas de câmbio do Estrangeiro (US\$), em relação ao Real (R\$), estão apresentadas na tabela abaixo. Em 31.12.2014, o preço de venda estimado para a mercadoria mencionada era de R\$26.000,00, e a despesa para vender era de R\$2.000,00.

Data	US\$	R\$
15/12/x1	1	1,8
31/12/x1	1	2
15/01/x2	1	2,1

Considerando-se que não havia saldos anteriores de estoque, o valor dessa mercadoria a ser apresentado no Balanço Patrimonial, encerrado em 31.12.20x1, é de

- a) R\$ 10.000,00
- b) R\$ 18.000,00**
- c) R\$ 20.000,00
- d) R\$ 21.000,00
- e) R\$ 24.000,00

Estoques: Item não monetário avaliado pelo custo de aquisição ou valor realizável, dos dois o menor – convertido pela taxa de câmbio vigente na data da transação

$$\text{US\$ } 10.000,00 \times \text{R\$ } 1,8 = \text{R\$ } 18.000,00$$

Na data do levantamento das demonstrações contábeis de encerramento do exercício social, uma entidade tem, em seus registros contábeis, **itens monetários em moeda diferente da funcional**. De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 02 (R2), sobre os efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações, essa entidade deverá proceder à conversão desses itens para a moeda funcional com a utilização da taxa de câmbio:

- a) Abertura
- b) Fechamento
- c) Do Dia da aquisição dos itens
- d) Média do período de reporte
- e) Média da data de aquisição e da data do balanço

Marque V como Verdadeiro e F como Falso para as opções a seguir:

- () As variações cambiais acumuladas que se referirem a entidade que está sendo baixada devem ser reconhecidas no resultado do período em que o ganho ou perda da referida baixa for realizado

- () O Código Comercial Brasileiro exige que a publicação de Demonstrações relativas à Multinacionais no Brasil seja feita em moeda americana

- () Moeda Funcional é a moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera. No Brasil, a moeda funcional é o Real - BRL

- () No fechamento do Balanço, para conversão de moeda estrangeira, os itens monetários são convertidos para a moeda funcional usando a taxa média

Marque V como Verdadeiro e F como Falso para as opções a seguir:

(**V**) As variações cambiais acumuladas que se referirem a entidade que está sendo baixada devem ser reconhecidas no resultado do período em que o ganho ou perda da referida baixa for realizado

(**F**) O Código Comercial Brasileiro exige que a publicação de Demonstrações relativas à Multinacionais no Brasil seja feita em moeda americana **Moeda Brasileira – Real (BRL)**

(**V**) Moeda Funcional é a moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera. No Brasil, a moeda funcional é o Real - BRL

(**F**) No fechamento do Balanço, para conversão de moeda estrangeira, os itens monetários são convertidos para a moeda funcional usando a taxa média **taxa de fechamento divulgada pelo Banco Central**

Qual das opções a seguir está incorreta?

- a) O CPC 02 - Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis permite que as Demonstrações Contábeis sejam apresentadas em qualquer moeda
- b) Para determinar a moeda Funcional, devemos levar em consideração a moeda de maior influência na apuração dos custos operacionais da entidade
- c) Os itens monetários são itens em que não existe o direito de receber ou obrigação de entregar um número fixo ou determinável de unidades de moeda
- d) Uma transação em moeda estrangeira deve ser contabilizada na moeda funcional, aplicando-se a taxa de câmbio à vista (spot) na data de sua realização
- e) As variações cambiais que surgem da conversão para liquidação de itens monetários são contabilizados como resultado do exercício

Qual das opções a seguir está incorreta?

a) O CPC 02 - Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis permite que as Demonstrações Contábeis sejam apresentadas em qualquer moeda

b) Para determinar a moeda Funcional, devemos levar em consideração a moeda de maior influência na apuração dos custos operacionais da entidade

c) Os itens monetários são itens em que não existe o direito de receber ou obrigação de entregar um número fixo ou determinável de unidades de moeda

ITENS NÃO MONETÁRIOS

d) Uma transação em moeda estrangeira deve ser contabilizada na moeda funcional, aplicando-se a taxa de câmbio à vista (spot) na data de sua realização

e) As variações cambiais que surgem da conversão para liquidação de itens monetários são contabilizados como resultado do exercício

No processo de apresentação de transações em moeda estrangeira na moeda funcional, de acordo com o CPC 02 - Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis, os itens monetários em moeda estrangeira e os itens não monetários que são mensurados pelo custo histórico em moeda estrangeira, ao término de cada período de reporte, devem ser convertidos usando:

- a) A taxa de câmbio de fechamento para ambos os itens monetários e não monetários
- b) A taxa de câmbio vigente na data da transação para ambos os itens monetários e não monetários
- c) A taxa de câmbio de fechamento para os itens monetários e a taxa vigente na data da transação para os itens não monetários mensurados ao custo histórico
- d) A taxa de câmbio vigente na data da transação para itens monetários e a de fechamento para os itens não monetários mensurados ao custo histórico
- e) A taxa de câmbio nas datas em que o valor justo tiver sido mensurado fechamento para ambos os itens monetários e não monetários/

No processo de apresentação de transações em moeda estrangeira na moeda funcional, de acordo com o CPC 02 - Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis, os itens monetários em moeda estrangeira e os itens não monetários que são mensurados pelo custo histórico em moeda estrangeira, ao término de cada período de reporte, devem ser convertidos usando:

- a) A taxa de câmbio de fechamento para ambos os itens monetários e não monetários
- b) A taxa de câmbio vigente na data da transação para ambos os itens monetários e não monetários
- c) A taxa de câmbio de fechamento para os itens monetários e a taxa vigente na data da transação para os itens não monetários mensurados ao custo histórico**
- d) A taxa de câmbio vigente na data da transação para itens monetários e a de fechamento para os itens não monetários mensurados ao custo histórico
- e) A taxa de câmbio nas datas em que o valor justo tiver sido mensurado fechamento para ambos os itens monetários e não monetários/