

Navegador Contábil



Número 44

05 de outubro de 2012

Pré-pagamentos em moeda estrangeira e tradução de demonstrações financeiras

Introdução

Com o aumento da volatilidade das taxas de câmbio, algumas questões relacionadas com conversão de contas em moeda estrangeira e tradução de demonstrações financeiras, voltaram a tomar relevância.

Selecionamos dois temas pontuais para tratar neste número de Navegador Contábil:

- a) Pré-pagamentos em moeda estrangeira; e
- b) Uso de taxa média para tradução de demonstrações financeiras.

A. Adiantamentos ou pré-pagamentos em moeda estrangeira *Exemplo*

Quando se faz um pré-pagamento em moeda estrangeira, o tratamento no momento do adiantamento é simples, basta converter pela taxa de câmbio do dia da transação. A dificuldade é como mensurar esse pré-pagamento subsequentemente. A chave para determinarmos o tratamento subsequente é concluir sobre se o pré-pagamento é um item monetário (recebível por um número fixo ou determinado de unidades monetárias) ou não monetário. Se for não monetário, não temos que falar em variação cambial subsequente. O pré-pagamento é controlado em R\$ pela taxa histórica. Se o item for monetário, então gerará variação cambial, ou seja, o pré-pagamento é controlado com referência ao valor em moeda estrangeira, uma vez que a quantidade na moeda local a ser recebida varia de acordo com a taxa de câmbio.

O ponto é que nem sempre é fácil classificar pré-pagamentos (ou adiantamentos) como monetários ou não monetários. Um exemplo de pré-pagamento não monetário é um adiantamento para compra de bens que deverá ser liquidado pelo fornecedor com a entrega do bem. Entretanto, se esse adiantamento for reembolsável em circunstâncias outras que não a falta de entrega do bem pela contraparte, esse pode ser um indicador de que o adiantamento pode também ser liquidado em dinheiro. Nesse caso ele assume características de item monetário.

É provável que o bem para o qual o adiantamento foi feito entrará no país algum tempo depois e os documentos gerados em sua entrada, inclusive que serão base para o pagamento de eventuais tributos, usem uma taxa de câmbio diferente daquela usada para fazer o adiantamento. Essa taxa não é relevante se concluirmos que o adiantamento deve ser classificado como item não monetário, já que a tradução para o R\$ ocorreu na data do adiantamento e não se altera mais. Os tributos e demais custos necessários para colocar o bem no país e pronto para operar serão capitalizados ao valor do bem, mas não a variação cambial (escritural) sobre o adiantamento.

Histórico

A Companhia A tem como uma de suas matérias-primas mais importantes o zinco. Essa matéria-prima é importada e os valores acordados com os fornecedores são definidos em US\$. Por uma questão de administração de risco operacional, a Companhia A tem como política pré-pagar ao final do exercício o equivalente ao seu consumo de zinco do ano seguinte. Para 2012, a previsão é de um consumo de aproximadamente 120.000 ton. O valor pago no dia 1º de dezembro 2011 foi de US\$ 20 milhões e não há previsão contratual de reembolso, exceto no caso do fornecedor não entregar a mercadoria como contratado, hipótese em que haverá multa e juros pelo descumprimento do contrato. As entregas mensais de 10.000 ton estão previstas para ocorrer até o último dia do mês anterior ao do consumo. Portanto, a última entrega deve ocorrer até o dia 30 de novembro de 2012. O pré-pagamento de US\$ 20 milhões foi convertido, no dia de seu pagamento, em R\$ 42 milhões.

Solução

O adiantamento neste caso é considerado como não monetário. O valor pago de R\$ 42 milhões corresponde a 120.000 tons de zinco e, portanto, à medida que a Companhia receber o produto, deverá reclassificar R\$ 3,5 milhões para estoques (R\$ 42 milhões / 120.000 tons x 10.000 tons). Mesmo que o documento de entrada de cada embarque indique um valor diferente, por conta da taxa de conversão do dia, o valor na contabilidade deverá permanecer o definido na data do pré-pagamento. O valor contabilizado do adiantamento somente poderá ser acrescido dos custos de cada embarque, incluindo taxas, frete, custos com despachantes e outros aspectos relacionados com cada um desses embarques.





Observe que a leitura e o entendimento dos termos contratuais são fundamentais para determinar a classificação do adiantamento. Mesmo que os preços dos serviços ou dos produtos estejam pré-fixados, isso por si só não é suficiente para concluirmos que o adiantamento é não monetário. Os termos de devolução e eventuais multas são tão importantes quanto a fixação do preço. Por exemplo, por uma questão de mercado, muitas empresas trabalham com adiantamento de seus clientes e o controle desse adiantamento é feito em termos monetários. O fornecedor vê o adiantamento como um caixa adiantado, não como um pré-pagamento, isto é, o acerto comercial e financeiro irá ocorrer mais a frente.

A leitura e o entendimento de um contrato são fundamentais para determinar a classificação de um adiantamento em monetário e não monetário.

Assim, recomenda-se que as empresas mantenham procedimentos para que sempre que houver adiantamentos relevantes em moeda estrangeira (por exemplo, acima de um determinado valor), o contrato seja analisado para determinar a sua classificação como item monetário ou não monetário e, dessa forma, aplicar o procedimento contábil adequado.

B. Uso de taxa média para tradução de demonstrações financeiras

Outro aspecto que se torna relevante em tempos de volatilidade nas taxas de câmbio é a tradução de operações estrangeiras para a moeda funcional. Por exemplo, no Brasil, uma empresa com moeda funcional real que é uma subsidiária de uma empresa inglesa cuja moeda funcional é a libra, elabora suas demonstrações financeiras em R\$. Para fins de consolidação, ela apresenta suas cifras em Libras. Para isso, ela traduz ativos e passivos pela taxa do fim do ano e o resultado pela *taxa média do câmbio*. A diferença apurada no processo de tradução dessas contas deve ser reconhecida diretamente no patrimônio, como outros resultados abrangentes [CPC 02/IAS 21.39(c)], dentro da conta de ajuste acumulado de conversão ou, como conhecida em inglês, CTA.

O problema é determinar qual a *taxa média de câmbio* a ser usada. Em alguns casos, algumas empresas usam taxa média trimestral, outras mensal e até mesmo semanal. Quanto mais curto o período de apuração da taxa média de câmbio, mais precisa ela será e menos distorção irá gerar. Na teoria, a data de tradução de cada transação é a data a partir da qual a transação se qualifica para fins de reconhecimento, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil. Por motivos práticos, a taxa de câmbio que se aproxima da taxa vigente na data da transação é usualmente adotada, como, por exemplo, a taxa de câmbio média semanal ou mensal que pode ser aplicada a todas as transações, ocorridas durante o período. Contudo, se as taxas de câmbio flutuarem significativamente, a adoção da taxa de câmbio média para o período pode não ser apropriada.

O uso inadequado de uma taxa média de câmbio em geral não tem impacto sobre o patrimônio líquido, uma vez que a diferença é contabilizada de qualquer forma na conta de ajuste acumulado de conversão. Entretanto, o uso de uma taxa inadequada pode distorcer o resultado do período.



Uma análise não muito detalhada das cifras traduzidas pode não detectar a distorção. Por isso, é fundamental que seja feita não somente uma análise dos resultados da tradução como também uma análise crítica dos procedimentos de tradução.

As opiniões manifestadas neste informativo são preparadas para orientação geral e não constituem consultoria ou opinião profissional. A decisão sobre determinado tratamento contábil é de responsabilidade da administração. Outros profissionais da área e reguladores podem ter opiniões diferentes das manifestadas neste informativo. Alterações futuras nas normas e interpretações podem afetar os comentários e conclusões aqui incluídos. Em caso de dúvida, consulte um especialista.

© 2012 PricewaterhouseCoopers Auditores Independentes. Todos os direitos reservados. Neste documento, "PwC" refere-se à PricewaterhouseCoopers Auditores Independentes, a qual é uma firma membro do network da PricewaterhouseCoopers International Limited, sendo que cada firma membro constitui-se em uma pessoa jurídica totalmente separada e independente. O termo "PwC" refere-se à rede (network) de firmas membro da PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) ou, conforme o contexto determina, a cada uma das firmas membro participantes da rede da PwC. Cada firma membro da rede constitui uma pessoa jurídica separada e independente e que não atua como agente da PwCIL nem de qualquer outra firma membro. A PwCIL não presta serviços a clientes. A PwCIL não é responsável ou se obriga pelos atos ou omissões de qualquer de suas firmas membro, tampouco controla o julgamento profissional das referidas firmas ou pode obrigá-las de qualquer forma. Nenhuma firma membro é responsável pelos atos ou omissões de outra firma membro, nem controla o julgamento profissional de outra firma membro ou da PwCIL, nem pode obrigá-las de qualquer forma.