

PRE- 021/17

Rio de Janeiro, 30 de junho de 2017

Ilmo. Sr.

José Carlos Bezerra da Silva

Superintendência de Normas Contábeis e de Auditoria – SNC

CVM – Comissão de Valores Mobiliários

E.mail: AudPublicaSNC0317@cvm.gov.br

c/c: snc@cvm.gov.br

Prezado Senhor,

Fazemos referência à Audiência Pública N° 03/2017, instituída pela CVM – Comissão de Valores Mobiliários em conjunto com o CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis e com o CFC – Conselho Federal de Contabilidade, a qual visa receber comentários e sugestões dos entes do mercado sobre a Minuta de Interpretação Técnica ICPC 21 – Transação em Moeda Estrangeira e Adiantamento.

Os comentários e as sugestões para aprimoramento do texto da referida minuta de Pronunciamento Técnico foram elaborados e redigidos pela CANC – Comissão de Auditoria e Normas Contábeis da ABRASCA – e estão sendo apresentados sob duas formas, a saber:

1a.) As sugestões de substituição e de alteração de palavras, de pontuação e de acentuação estão contidas no próprio texto da Minuta de Interpretação Técnica ICPC 21 – Transação em Moeda Estrangeira e Adiantamento, gravadas no arquivo (Anexo Pre 021.doc), attached a este "e.mail", sob a forma de "track-changes", a fim de facilitar a visualização e a comparação com o respectivo texto original da Minuta de Interpretação Técnica ICPC 21 – Transação em Moeda Estrangeira e Adiantamento;

2a.) Durante nossa análise da Minuta de Interpretação Técnica ICPC 21 – Transação em Moeda Estrangeira e Adiantamento, constatamos, que ela é idêntica ao IFRIC 22, exceto por não conter os exemplos ilustrativos constantes no normativo do IASB.

Entendemos que, para os adiantamentos, referentes à aquisição de itens não monetários, como ativos de estoque, imobilizado, etc, a minuta da Interpretação está aderente e vai de encontro ao tratamento adotado em grande parte das empresas e pacificado com as empresas de auditoria externa.

No entanto, o que causa preocupação nas companhias é o exemplo ilustrativo 2 do IFRIC 22, que não está aderente ao corpo do próprio IFRIC 22/ICPC 21 ou ao contexto de outras normas contábeis, como IAS 18/CPC 30 e IFRS 15/CPC 47, citados como exemplos, conforme explicação a seguir:

O referido exemplo sugere uma transação em que a entidade recebe um valor de um cliente em adiantamento por um bem específico em Agosto de X2, sendo que este bem será entregue em Setembro de X2. No exemplo em questão, é dito que o valor da taxa de câmbio a ser reconhecida para o reconhecimento da receita deve ser a taxa em Agosto de X2 e não a de Setembro de X2. Neste caso, o reconhecimento da receita estaria sendo baseado na taxa de câmbio da data do recebimento de caixa e não na data do efetivo reconhecimento da receita.

Em nosso entendimento, este exemplo ilustrativo não reflete a representação fiel da transação em questão. Segundo o texto original, no corpo do IFRIC 22/ Minuta da ICPC 21:

Esta interpretação não se aplica quando a entidade mensura o ativo, a despesa ou a receita relacionado no reconhecimento inicial pelo:

(a) valor justo; ou

(b) valor justo da contraprestação paga ou recebida em data diferente da data do reconhecimento inicial do ativo não monetário ou do passivo não monetário resultante da contraprestação antecipada (por exemplo, mensuração do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) que aplica o CPC 15 – Combinação de Negócios).

Em nossa opinião, a receita configura, como um item mensurado ao valor justo no seu reconhecimento inicial, com base no texto do IAS 18/CPC 30 que estabelece que “receita é a **valor justo** recebido ou a receber como contraprestação por bens ou serviços prestados” (grifo nosso). Além disso, o IFRS 15/CPC 47, apesar de, ao definir o preço da transação nos itens específicos, não citar a expressão valor justo, na continuidade, entre os itens 66 e 69, é definido que itens não monetários, recebidos como contraprestação à receita, deverão ser mensurados ao valor justo; além disso, especifica, entre os itens 60 e 65, a necessidade de considerar-se o valor do dinheiro no tempo quando do reconhecimento da receita.

Dessa forma, considerando o fato de que o reconhecimento da taxa de câmbio na data do reconhecimento da receita compreende o valor do dinheiro no tempo e que itens não monetários devem ser mensurados ao valor justo, entendemos que o exemplo ilustrativo não está aderente com o corpo do IFRIC 22/ICPC 21 e, portanto, não seria aplicável.

Diante do supra exposto, gostaríamos de propor que a CVM e o CPC incluíssem, oportunamente, em sua pauta, o debate do tema e a pertinência ou não da criação de uma Orientação, contendo os exemplos de brasileiros em adição ao exemplo utilizado pelo IASB, que, repetimos, não reflete alguns tipos de operação e modelos de negócios das companhias brasileiras.

Gratos pela acolhida de nossa resposta, colocamo-nos à inteira disposição de V.Sas. para eventuais esclarecimentos.

Atenciosamente,

Eduardo Lucano da Ponte
Presidente Executivo
ABRASCA – Associação Brasileira das Cias Abertas

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS

INTERPRETAÇÃO TÉCNICA ICPC 21

Transação em Moeda Estrangeira e Adiantamento

Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IFRIC 22

Sumário	Item
REFERÊNCIAS	
CONTEXTO	1 – 3
ALCANCE	4 – 6
QUESTÃO	7
CONSENSO	8 – 9
Apêndice A – Data de vigência e transição	

Referências

- CPC 00 – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro
- CPC 02 – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis
- CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro
- CPC 47 – Receita de Contrato com Cliente

Contexto

1. O item 21 do CPC 02 – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis requer que a entidade registre a transação em moeda estrangeira, no reconhecimento inicial na sua moeda funcional, aplicando ao valor em moeda estrangeira a taxa de câmbio à vista entre a moeda funcional e a moeda estrangeira (taxa de câmbio) na data da transação. O item 22 do CPC 02 estabelece que a data da transação é a data em que a transação se qualifica pela primeira vez para reconhecimento de acordo com os pronunciamentos, interpretações e orientações.
2. Quando a entidade paga ou recebe antecipadamente contraprestação em moeda estrangeira, geralmente reconhece um ativo não monetário ou um passivo não monetário⁽¹⁾ antes do reconhecimento do respectivo ativo, despesa ou receita. O respectivo ativo, despesa ou receita (ou parte dele) é o montante reconhecido aplicando o pronunciamento específico, o que resulta no desreconhecimento do ativo não monetário ou do passivo não monetário resultante da contraprestação antecipada.

⁽¹⁾ Por exemplo, o item 106 do CPC 47 – Receita de Contrato com Cliente exige que, se o cliente paga uma contraprestação, ou a entidade tem direito ao montante de contraprestação incondicional (ou seja, recebível) antes que a entidade transfira o bem ou o serviço para o cliente, a entidade deve apresentar o contrato como passivo contratual quando o pagamento é feito ou o pagamento é devido (o que ocorrer primeiro).

3. Questionou-se como determinar a "data da transação" aplicando os itens 21 e 22 do CPC 02 ao reconhecer a receita. A questão abordou especificamente as circunstâncias em que a entidade deve reconhecer o passivo não monetário decorrente do recebimento antecipado antes de reconhecer as receitas relacionadas. Ao analisar a questão, observou-se que o recebimento ou o pagamento antecipado em moeda estrangeira não se restringe a transações de receita. Em consequência, decidiu-se esclarecer a data da transação, com a finalidade de determinar a taxa de câmbio a ser usada no reconhecimento inicial do ativo, despesa ou receita relacionado, quando a entidade receber ou pagar antecipadamente contraprestação em moeda estrangeira.

Alcance

4. Esta interpretação se aplica à transação em moeda estrangeira (ou parte dela) quando a entidade reconhecer o ativo não monetário ou o passivo não monetário decorrente do pagamento ou do recebimento antecipado, antes que a entidade reconheça o ativo, a despesa ou a receita relacionado (ou parte dele).
5. Esta interpretação não será aplicada quando a entidade mensurar o ativo, a despesa ou a receita relacionado no reconhecimento inicial pelo:
 - (a) valor justo; ou
 - (b) valor justo da contraprestação paga ou recebida em data diferente da data do reconhecimento inicial do ativo não monetário ou do passivo não monetário resultante da contraprestação antecipada (por exemplo, mensuração do ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) que aplica adotar, como fundamento, o CPC 15 – Combinação de Negócios).
6. A entidade não é obrigada a aplicar esta interpretação a:
 - (a) tributos sobre o lucro; ou
 - (b) contratos de seguro (incluindo contratos de resseguro) que emite ou contratos de resseguro que retém.

Questão

7. Esta interpretação trata de como determinar a data da transação com o objetivo de determinar a taxa de câmbio que deve ser utilizada no reconhecimento inicial do respectivo ativo, despesa ou receita (ou parte dele), e no desreconhecimento de ativo não monetário ou passivo não monetário, decorrente do pagamento ou do recebimento antecipado em moeda estrangeira.

Consenso

8. Ao aplicar os itens 21 a 22 do CPC 02, a data da transação, para efeitos da determinação da taxa de câmbio, que deve ser utilizada no reconhecimento inicial do respectivo ativo, despesa ou receita (ou parte dele), é a data em que a entidade reconhecer inicialmente o ativo não monetário ou o passivo não monetário decorrente do pagamento ou do recebimento antecipado.
9. Se houver vários pagamentos ou recebimentos antecipados, a entidade deve determinar a data da transação para cada pagamento ou recebimento antecipado.

Apêndice A – Data de vigência e transição

Este apêndice faz parte integrante desta interpretação e tem a mesma autoridade que as outras partes da interpretação.

Data efetiva

A1. A vigência desta interpretação é dada pelos órgãos reguladores que a aprovarem, não obstante para o pleno atendimento às normas internacionais de contabilidade (IFRS), a entidade deve aplicar esta interpretação para os períodos anuais com início em, ou após, 1º de janeiro de 2018.

Transição

A2. Na aplicação inicial, a entidade deve ~~aplicar~~ utilizar esta interpretação:

(a) aplicando retrospectivamente o CPC 23; ou

(b) aplicando prospectivamente a todos os ativos, as despesas e as receitas no âmbito desta interpretação inicialmente reconhecidos em, ou após:

(i) o início do período em que a entidade ~~aplica~~ utilizar pela primeira vez esta interpretação; ou

(ii) o início do período de relatório anterior apresentado como informação comparativa nas demonstrações contábeis do período em que a entidade ~~aplica~~ utilizar pela primeira vez esta interpretação.

A3. A entidade, que ~~aplique~~ aplicar o item A2(b), deve, na aplicação inicial, ~~aplicar~~ utilizar esta interpretação ~~em~~ no ativo, despesa e receita inicialmente reconhecido ~~em~~ no, ou após o, ~~o~~ início do período de reporte, no item A2(b)(i) ou (ii), para o qual a entidade tenha reconhecido ativo não monetário ou passivo não monetário, resultante da contraprestação antecipada, ocorrida antes dessa data.