

Artigo recebido em 18/01/2006 e aceito em 24/02/2006.

Evidenciações Financeiras na Tradução para Moeda Estrangeira com Base nas Normas Contábeis FAS 52

Amilton Fernando Cardoso

Brusque – SC

Mestre em Ciências Contábeis – UNIFEBE/SENAI

Professor Universitário

amilthon@terra.com.br

Célio Corrêa dos Santos

Blumenau – SC

Mestre em Ciências Contábeis – FURB¹

Professor Universitário

celio_santos@albint.com

Jorge Ribeiro Toledo

Blumenau – SC

Doutor em Ciências Contábeis – FURB¹

Professor Universitário

proftoledo@sigmanet.com.br

Marianne Hoeltgebaum

Blumenau – SC

Doutora em Administração – FURB¹

Professora Universitária

ppgcc-mestrado@furb.br

Resumo

Diante de um mercado competitivo e globalizado onde as ações decorrentes, através de tomada de decisões, são agilmente captadas em todo o globo. Essas ações são caracterizadas na esfera política, governamental, religiosa e, principalmente, na esfera empresarial. E é desse último enfoque que este artigo tratará. Verifica-se que as empresas necessitam informar, com precisão e segurança, as suas demonstrações contábeis para os diversos usuários, e esta evidenciação deve ser realizada de forma adequada e espelhando o máximo de realidade, tanto para o mercado interno (âmbito da empresa) quanto para o mercado externo (âmbito dos demais usuários), e isto só será possível quando ocorrer uma tradução adequada dessas Demonstrações Contábeis. A adequação dessa atividade chamada Tradução das Demonstrações Contábeis em Moeda Estrangeira é possível ao utilizar-se de

¹ FURB – Universidade Regional de Blumenau Cep 89.010-971 – Blumenau – SC.

um critério proposto pelo FASB – *Financial Accounting Standard Board* que, segundo HERNANDEZ PEREZ JUNIOR (1999, p. 13), “é um órgão independente, reconhecido pelo principal órgão que regulamenta o mercado americano de capitais (SEC-Securities and Exchange Commission), com o objetivo de determinar e aperfeiçoar os procedimentos, conceitos e normas contábeis”.

Palavras-chave: Evidenciação. Demonstrações Contábeis, Normas Contábeis.

Abstract

Before a competitive market and globalization where the current actions, through socket of decisions are captured nimbly in the whole globe. Those actions are characterized in the sphere political, government, religious person and, mainly, in the business sphere. And it is on that last focus that this article will approach. It is verified that the companies need to inform, accurately and safety, their accounting demonstrations for the several users and this disclosure should be in an appropriate way and mirroring the maximum of reality, so much to the internal market (extent of the company) as to the external market (the other users' extent) and this will only be possible when it happens an appropriate translation of those Accounting Demonstrations. The adaptation of that called activity of Translation of the Accounting Demonstrations in Foreign Coin is possible when using a criterion proposed by FASB - Financial Accounting Standard Board that, according to HERNANDEZ PEREZ JÚNIOR (1999, p. 13): it is "an independent organ, recognized by the main organ that regulates the American market of capitals (SEC-Securities and Exchange Commission), with the objective of to determine and to improve the procedures, concepts and accounting norms".

Key words - Disclosure, Accounting Demonstrations, Accounting Norms.

1. Introdução

Interpreta-se nos artigos publicados e discussão sobre o termo “HARMONIZAÇÃO OU CONVERGÊNCIA DAS NORMAS CONTÁBEIS INTERNACIONAIS” que, o grande desafio dos profissional em contabilidade, neste século, será a ”Harmonização das Normas Contábeis”, em face da globalização da economia e dos negócios internacionais. As empresas estão se tornando transnacionais, ou globalizadas, necessitando de normas harmonizadas em todo o mundo, a fim de facilitar e padronizar a consolidação de suas demonstrações econômico-financeiras.

Na atualidade, já existe um grande número de organizações internacionais, na sua maioria de origem européia ou japonesa, que vêm demonstrando interesse de investimentos nos EUA, inclusive registrando suas ações na *NYSE*, de forma que se obrigam a demonstrar seus balanços, consoante as normas do *US GAAP*, como, por exemplo, recentemente aconteceu com a Daimler-Benz. A internacionalização do mercado e da economia evidencia que o principal denominador comum para divulgar numericamente as atividades econômicas é a Contabilidade, dela exigindo homogeneidade universal de tratamento para registros e divulgação de fatos contábeis de uma mesma natureza.

Entende-se que o processo de harmonização das normas contábeis é inevitável, estando já em pleno processo de realização em âmbitos nacionais e internacionais, o que constatamos através dos pronunciamentos das organizações que representam e normatizam as atividades contábeis, bem como do *IASC* e da própria ONU (*ISAR*). Contudo, frente às dificuldades que surgem na conciliação das *IAS* com os *GAAP*, estrategicamente alguns países estão

articulando acordos provisórios entre *IASC* e *SEC (EUA)*, para que aquele utilize os *US GAAP*.

Porém, não devemos esquecer que as normas contábeis são simples regras consensuais e compulsórias, de modo que se respeitam os princípios fundamentais, evidente forma básica de fixar tais princípios normativos, essencialmente quando se tem a idéia de harmonizar estas normas. Aparentemente, a harmonização ideal não é possível, haja vista as diferenças culturais e econômicas entre as nações, podendo haver desigualdades toleráveis em algumas situações, de forma que nunca poderão ser admitidas opções conflitantes com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, porque isso representaria uma inexistência dos conceitos básicos da ciência contábil.

A verdadeira harmonização internacional deve ser um processo realmente internacional. No momento, não se pode dizer que o processo do *IASC* seja verdadeiramente internacional. Há dois problemas importantes. O primeiro é que nem todos os países aceitam a forma de pensar dos anglo-saxões, cujas normas contábeis atendem às considerações do mercado de capital. O segundo problema é que o procedimento seguido pelo *IASC* para aprovar as normas é o utilizado nos países anglo-saxões, de divulgar os rascunhos de pronunciamentos para receber comentários. Como muitos países não estão habituados ao processo, não respondem, tornando imperfeito o processo de decisão. Em virtude dessas dificuldades, o processo não é adequado às exigências de todas as companhias do mundo. Com os entendimentos entre *IASC* e *IOSCO*, não há problemas para as companhias adequarem suas contas a fim de registrar-se em qualquer bolsa de valores do mundo.

Hilário Franco, no seu livro “A Contabilidade na Era da Globalização, Atlas, São Paulo, 1999”, põe o seguinte comentário em relação ao tema discutido na *workshop* 1.6 do Congresso Mundial de Contadores, reunido em Paris, em outubro de 1997: “Há uma inquietação generalizada quanto à proliferação de organismos, nacionais e internacionais, para fixação de normas contábeis, sob o argumento de que isso, em vez de contribuir para a sonhada harmonização, possa criar confusão e dificuldades na identificação de normas existentes [...]”.

Para que os países harmonizem suas normas com as internacionais, é necessário, antes de mais nada, que estas estejam sendo aceitas, incontestavelmente, e que não haja dúvida quanto à norma que deverá ser seguida. Entre esses problemas está, por exemplo, o da avaliação dos componentes patrimoniais, que alguns julgam dever ser feita pelo custo histórico puro, enquanto outros defendem o custo histórico corrigido e muitos optam pelo simples valor de mercado, ou ainda o *fair value*, muito difícil de ser conceituado. Internacionalmente, o *IASC* é aceito como autoridade suprema na fixação de normas, mas a *IOSCO*, que representa as Comissões de Valores Mobiliários de todo o mundo (como é o casos da *SEC* americana, por exemplo, e da *CVM* brasileira) e, conseqüentemente, encarna os usuários dos serviços contábeis, discorda de algumas normas do *IASC*, estando esses dois organismos em entendimento para aparar arestas.

Por outro lado, não pode ser desprezado o fato de que as maiores investidoras mundiais são as companhias multinacionais, muitas das quais de origem norte-americana, que adotam as *US GAAP* (normas emitidas pelo *FASB – Financial Accounting Standard Board* e adotadas pela *SEC – Securities Exchange Commission*) americanas, as quais diferem, em aspectos significativos, das do *IASC*, mas são utilizadas em várias partes do mundo onde predominam os investimentos dos Estados Unidos.

2. Contabilidade e a Harmonização das Práticas Internacionais

Harmonia significa a disposição bem ordenada entre as partes de um todo. Traduz-se, também, como acordo, conformidade. Nesta linha de raciocínio, harmonização, padronização e uniformidade são palavras que pertencem fixamente aos objetivos dos membros filiados ao Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade (IASC) e também à Federação Internacional de Contadores (IFAC), os quais pretendem ver aplicadas as normas conciliadoras das Demonstrações Contábeis evidenciadas por todos os países.

Esta questão faz-se necessária, pois todos aqueles interessados na área contábil serão beneficiados. Para esta profissão, o maior benefício seria o aumento da credibilidade perante os acionistas, credores, empregados, público em geral e, principalmente, os investidores internacionais.

Diante das mudanças que ocorrem, tanto os Contadores como os Auditores e os Peritos Contábeis necessitam de normas claras e amplas, tendo em vista que muitos desses profissionais labutam, em muitos casos, em empresas multinacionais sediadas em países que pertencem a blocos econômicos, tais como o Mercosul, Nafta (Acordo de Livre Comércio da América do Norte), UE (União Européia), Aladi (Associação Latino-Americana de Integração), entre outros blocos; só assim poderão exercer com eficiência o seu trabalho.

A harmonização das normas contábeis, por exemplo, é necessária; porém essa mudança deve ocorrer de forma cautelosa, tendo em vista que cada país possui seu próprio costume, sua tradição, e é diferente dos outros países nos aspectos cultural, socioeconômico e político. Todos esses pontos dificultam a agilização dessa harmonização, tão necessária na atualidade.

Conforme MULLER (1999, p. 22):

um aspecto negativo, relacionado ao investimento em empresas sediadas no exterior, seria quanto à forma rigorosa como são preparadas as Normas Internacionais, as quais tem base nos padrões norte-americanos, onde são muito detalhadas e exigentes, devendo ser observadas pelos outros países, com maior atenção.

Diante disso, para os países em que praticamente não são adotadas tais normas ou não é cumprida com tanta veemência, a dificuldade será maior em aceitar as Normas Internacionais. É salutar, portanto, que se procure uma harmonização que vise a beneficiar a todos, e que as mesmas possam ser revisadas e atualizadas de acordo com as mudanças ocorridas.

Portanto, como a tecnologia se desenvolve de modo rápido e globalizado, a própria contabilidade depende da internacionalização das suas normas e conseqüentemente das suas práticas contábeis, para que o desenvolvimento da mesma ocorra em tempo real e de forma harmonizada.

3. Importância do Contador na Busca da Harmonização

Assim como ocorreu com a globalização, a harmonização também está em andamento, porém a passos cautelosos, porque que essa integração de informações envolve um processo de pesquisa e principalmente de persistência.

Quando a empresa necessitar de exportar, por exemplo, a sua marca estará sendo divulgada pelos países compradores, e ela pretende deixar uma marca que identifique sua qualidade na gestão do seu negócio, visando a conquistar outros países; e os resultados dessa transação somente serão eficientes com o processo de harmonização dessas informações.

Os contadores e auditores possuem hoje maior responsabilidade perante a sociedade, e neste momento, de competitividade e qualidade nos serviços, a informação é a ferramenta mais importante que eles possuem. Se a empresa estiver ligada ao mundo, seja virtual ou fisicamente, ela terá condições de estar à frente das concorrentes, principalmente se souber utilizar estes recursos de forma qualitativa e criativa.

Para a eficácia nessa gestão, é necessária a educação continuada como um segmento do aprendizado que todos os profissionais devem procurar, pois assim terão maior base nas suas atividades cotidianas.

Conforme MONTALDO (1995, p. 55):

assessorar, pesquisar, trazendo informações e elementos que assegurem o fluxo de informação contínua, que leve à uma decisão racional, devendo oferecer um serviço socialmente útil e profissionalmente eficiente, que não seja apenas fruto da experiência e da formação universitária recebida, mas também de seu compromisso de incrementar e renovar constantemente o caudal de seus conhecimentos.

Assim, um profissional atualizado e com informações gerais, também atualizadas, e não só de sua área de abrangência, tem credenciais e méritos pessoais que irão transparecer com grau de maior segurança, o que conseqüentemente irá trazer também maior confiança aos seus clientes. Por isso o profissional contador será importante na busca da harmonização.

4. O Mercado Internacional e as Tendências em Relação aos Órgãos Emissores de Normas

A contabilidade evidencia suas demonstrações utilizando-se de fórmulas diversas. Metade das empresas nacionais que observam as normas internacionais preferem as normas européias, e as demais utilizam as normas norte-americanas. Segundo artigo publicado na *Revista Exame*, (2000, p.22), de Cláudio Gradilone, “Das empresas que não utilizam regras de outros órgãos, muitas já pensam em adotá-las no futuro, provavelmente porque essas empresas foram adquiridas por controladores europeus ou para conseguir captar dinheiro mais barato no exterior”.

Contribui CARSBURG (2000 p. 18): “Para muitos países como o Peru e o Quênia, por exemplo, não possuem estrutura econômica e técnica para manter um Comitê de Harmonização de Normas, seria inviável a definição de padrões contábeis próprios, e por uma questão econômica, utilizam as normas internacionais”.

Segundo HARDING (1999, p. 25), neste ano a Argentina iniciaria a utilização das normas internacionais adaptadas às normas do país. Também na África, sem nenhuma modificação, e em alguns outros países, serão adotadas as normas internacionais, tanto para a contabilidade como para a auditoria.

É óbvio que esses países agem dessa forma porque eles não possuem solução para seus sistemas atuais, sendo mais prático sua utilização, neste momento, porém não tão real como se esperava. Provavelmente terão que modificar muitos procedimentos utilizados anteriormente. O método utilizado dependerá de onde estão ou estarão seus investimentos, para não terem que efetuar as demonstrações de acordo com cada uma daquelas utilizadas nos países envolvidos.

Dentre alguns dos assuntos discutidos no XV Congresso Mundial de Contadores, realizado em Paris, e comentado por Hilário Franco (1999, p. 244), destacamos o tema: “Evidência da Internacionalização”, que aborda os seguintes aspectos:

empresa: Daimler-Benz (Mercedes Benz) – Alemanha:

- pelo motivo de haver vendas, além da Europa, também nos Estados Unidos, na América Latina e Ásia, a empresa necessita de empréstimos e capitalização, o que exige registro em Bolsa de Valores.
- o registro na Bolsa de Valores de Nova Iorque, por exemplo, facilitou acesso aos mais importantes mercados de capitais do mundo.
- a escolha por US GAAP ocorreu também porque a empresa queria acabar com a dualidade de conjuntos de princípios, tornando as demonstrações mais transparentes, que permitem uma apresentação fiel e benéfica para os acionistas, apesar de ser obrigatória a evidenciação nacional conforme as normas alemãs.
- essa transformação do uso das normas para US GAAP, em um exercício, converteu um lucro anual de milhões de marco, para um prejuízo elevado.

Enquanto isso, no Brasil, as empresas de capital por ações são obrigadas a utilizar a Lei 6.404 de 15 de dezembro de 1976, conhecida por Lei das Sociedades por Ações, estendida às demais sociedades. Por sua vez as empresas de Capital Aberto, além de seguir as regras da citada Lei, devem seguir também as normas emanadas da CVM – Comissão de Valores Mobiliários. Existem outras empresas de atividades específicas, como é o caso das Instituições Financeiras e Seguradoras, as quais devem utilizar-se das normas emanadas de seus respectivos órgãos (Banco Central do Brasil e SUSEP, respectivamente).

Desta forma, podemos deduzir que, mesmo um país querendo adotar normas de outros países, necessita manter as normas já existentes nele, pois a integração com outro país necessitará, obviamente, do rompimento de alguns obstáculos, que só serão resolvidos com o decorrer do tempo.

5. Tradução para Moeda Estrangeira, Conforme o Pronunciamento de Normas de Contabilidade Financeira nº 52 do FASB – FAS 52

A Tradução para Moeda Estrangeira, conforme o pronunciamento de Normas de Contabilidade Financeira nº 52 do FASB – FAS 52, somente se aplica para apresentação e contabilização financeira de transações em moeda estrangeira em demonstrações financeiras de uma empresa e na tradução de demonstrações financeiras para moeda estrangeira fins de incorporação às demonstrações financeiras de uma empresa por consolidação, combinação ou pelo método de equivalência patrimonial.

Os objetivos da tradução das demonstrações financeiras para moeda estrangeira são:

- fornecer informações compatíveis com os efeitos econômicos esperados de uma alteração nas taxas de câmbio sobre o fluxo de caixa ou patrimônio líquido de uma empresa.
- refletir nas demonstrações consolidadas os resultados financeiros e as relações financeiras de entidades individuais consolidadas, como medidos em suas *moedas funcionais*, em conformidade com os USGAAP.

Para efeitos do FAS 52, uma entidade é qualquer tipo de operação, isto é, uma subsidiária, divisão, filial ou empreendimento em conta de participação.

A Moeda Funcional é definida por este pronunciamento como a moeda do ambiente econômico principal em que a entidade opera, e deve ser utilizada como base para a mensuração dos ativos, passivos e operações dessa entidade. Normalmente, será a moeda do sistema econômico em que a empresa gera e despense dinheiro. Por exemplo: a BRASMOTOR S.A., subsidiária brasileira da norte-americana WHIRLPOOL CORPORATION, pode ter o Real como *Moeda Funcional*.

Uma entidade pode ter operações conduzidas em sistemas econômicos diferentes, podendo ter moedas funcionais diferentes. Por exemplo: EMBRACO S.A. – Brasil, com o R\$ como moeda funcional, e EMBRACO S.A. – Itália, com o EUR como moeda funcional, ambas usando o US\$ como moeda de relatório para consolidação com a WHIRLPOOL – norte-americana.

Se os registros de uma empresa não forem lançados em sua moeda funcional, será necessário recalculá-los nesta moeda, antes da tradução para a moeda de relatório.

Quando uma entidade operar em uma economia altamente inflacionária (100% ou mais em um período de três anos), suas demonstrações financeiras devem ser recalculadas, como se a moeda funcional fosse a moeda de relatório. Por exemplo, as entidades que operavam no Brasil até 30 de junho de 1997.

Segundo a metodologia do FAS 52, todos os elementos das demonstrações financeiras devem ser traduzidos com base na *taxa de câmbio corrente*. Para ativos e passivos, deve ser usada a taxa em vigor na data do balanço. Para as receitas, despesas, lucros e perdas, deve ser usada a taxa de câmbio nas datas da contabilização desses elementos, podendo ser usada uma média ponderada apropriada para o período.

Se a *moeda funcional* for uma moeda diferente da *moeda de relatório*, deverão ser feitos *ajustes de tradução* em consequência da tradução das demonstrações financeiras para a moeda de relatório, ajustes estes que “Não devem ser incluídos na apuração do lucro líquido, mas devem ser apresentados separadamente e acumulados em um componente separado do patrimônio líquido” (HERNANDEZ PEREZ JUNIOR, 1999, p.134).

As Transações em Moeda Estrangeira são definidas pelo FASB como transações em uma moeda diferente da moeda funcional da entidade.

A variação nos fluxos de caixa em moeda funcional gerados por alterações cambiais entre as moedas funcional e da transação deverá ser considerada como um lucro ou uma perda componente do resultado do período da variação. Por exemplo, alterações geradas por exportações da BRASMOTOR para a Alemanha, em decorrência da variação cambial entre o US\$ e o EURO.

O FASB define como Taxa de Câmbio a relação entre a unidade de uma moeda e o montante de outra moeda pelo qual essa unidade pode ser trocada em certo momento.

Devem ser usadas as seguintes taxas de câmbio para a tradução de transações e de demonstrações financeiras em moeda estrangeira:

- para transações em moeda estrangeira: a taxa em que a transação pode ser liquidada na data da transação;
- para demonstração em moeda estrangeira: em circunstâncias normais, a taxa aplicável à conversão de moedas para fins de remessa de dividendos.

Podem ser usados métodos alternativos, como médias ou outros métodos de aproximação, desde que os resultados apurados sejam aproximados aos dos cálculos detalhados.

6. Tradução em Moeda Estrangeira

Tradução é o processo de redeclarar informação de demonstração financeira de uma moeda corrente para outra. É necessário sempre que uma empresa com operações em mais de um país prepare consolidado ou demonstrações financeiras que combinem financeiramente com as moedas do seu país e com os outros países.

Nestas circunstâncias, torna-se um desafio para empreendimentos multinacionais fazerem revelações informativas de resultados operacionais e situação financeira. A tradução em moeda estrangeira é um dos temas mais controversos no contexto atual, em função dos seguintes problemas:

- taxas de conversão não são estáveis;
- moedas mantidas fortalecidas artificialmente;
- globalização dos mercados acionários;
- gestão governamental afetando o comportamento.

A situação fica mais complexa com investimento estrangeiro quando as demonstrações financeiras da companhia são expressas na moeda do país, porém devem ser redeclaradas para outra moeda de países diferentes.

6.1 Razões para a Tradução

As companhias que têm unidades em outros países além do país mãe, necessitam de uma linguagem única quando estão analisando as demonstrações financeiras, ou seja, não se podem analisar as unidades monetárias REAL com DÓLAR norte-americano ou EURO; ambas devem ser traduzidas numa única moeda, e eis as razões para tal:

- as empresas multinacionais necessitam de relatórios financeiros consolidados de todas as afiliadas de diferentes locais para acompanhamento gerencial e geração de estatísticas.
- tal consolidação só é possível se as afiliadas elaborarem demonstrativos na mesma moeda;
- o processo de re-apresentar várias demonstrações financeiras, originariamente montadas em diferentes moedas, numa única moeda é denominado tradução em moeda estrangeira.

- face à sua complexidade, a tradução de contas de empresas independentes são diferentes da tradução de agente ou subsidiária.

Esta necessidade ocorre quando uma companhia deseja demonstrar o seu desempenho em uma bolsa de valores estrangeiros, ou contemplar um capital estrangeiro em forma de empreendimento, ou mesmo quer comunicar seus resultados operacionais e sua situação financeira para os seus acionistas estrangeiros.

6.2 Terminologia Utilizada

Salienta-se que tradução não é sinônimo de conversão.

- Pode-se entender que conversão é a mudança física de uma moeda para outra.
- Tradução simplesmente é uma mudança em expressão monetária, como um balanço expresso em reais e redeclarado em dólar norte americano equivalente.

Neste caso nenhuma troca física aconteceu, e nenhuma transação responsável aconteceu como acontece numa conversão (na tradução não existe compra ou venda).

A taxa que propicia a tradução de valores de uma moeda para outra é a taxa de câmbio. A taxa de conversão pode ser de compra ou de venda. Normalmente os mercados trabalham com as seguintes taxas:

- Spot – aquela disponível para transações imediatas;
- Futuro – taxa negociada a momento futuro, ajustado por uma taxa de desconto ou prêmio;
- Swap – envolve simultaneamente compra e venda.

6.3 Problemas enfrentados na tradução

Se as taxas de câmbio, sejam elas internas ou externas, fossem estáveis, a tradução de moeda não seria difícil, porém as taxas raramente são estáveis. Logo, depara-se com os seguintes problemas:

- que taxa utilizar na conversão das demonstrações financeiras?
- é possível gerenciar o US\$ *translation gain/loss*?
- o que representa o balanço traduzido?
- o que o acionista poderia extrair da empresa?
- o que os administradores deveriam obter em caso de venda dos ativos?
- o que fazer com ganhos ou perdas por tradução?
- trata-se valores meramente escriturais?
- no entender de Choi, o grande problema é a falta de estabilidade da taxa.

6.4 Efeitos de diferentes taxas sobre as demonstrações

Companhias que operam internacionalmente usam uma variedade de taxas para expressar em termos de moeda corrente os seus ativos. Essas taxas de tradução podem ser classificadas nas seguintes taxas:

- Taxa corrente – vigora por um dia;
- Taxa histórica – válida na data em que um dado ativo foi adquirido ou um passivo incorrido. Tal taxa se mantém inalterada enquanto o ativo estiver no patrimônio da empresa;
- Taxa média – representa a média de taxas de certo período, podendo ser simples ou ponderado.

Uma companhia, ao assumir critérios incorretos numa tradução dos demonstrativos financeiros, pode incorrer nos seguintes problemas:

- subestimar ou superestimar resultados;
- subestimar ou superestimar o patrimônio;
- atribuir ganhos ou perdas a momentos incorreto.

Exemplo de Tradução:

Contas/ Operação	Valor em R\$	Taxa de Câmbio Vigente na Data da Operação	Valor em US\$	Taxa de Câmbio Vigente na Data do Balanço	Valor do Saldo em R\$ Convertido Pela Taxa Corrente US\$
Caixa Dinheiro Referente ao Recebimento de Cliente	5.250	US\$ 1,00 = R\$ 1,00	5.250	US\$ 1,00 = R\$ 1,05	5.000
Estoque Matéria-prima Adquirida em 15 De outubro de 19xa	15.750	US\$ 1,00 = R\$ 1,00	15.750	US\$ 1,00 = R\$ 1,05	15.000

Fonte: PEREZ JUNIOR. Conversão de Demonstrações Contábeis para Moeda Estrangeira (1999, p. 35).

6.5 Métodos de tradução

Utilizando-se de uma única taxa de câmbio, tem-se como principal característica a simplicidade. A crítica principal é ao considerar-se que todos os valores patrimoniais são expostos à flutuação cambial, com ganhos e perdas meramente escriturais. Utilizando-se o método de múltiplas taxas de câmbio, dão-se as seguintes formas:

- método corrente e não corrente ;

- método monetário e não monetário ;
- método temporal;
- moeda funcional.

7. Prática da Tradução de Demonstrações Contábeis para Moeda Estrangeira – Método de Fechamento – FAS 52.

Neste artigo será evidenciado um modelo prático da Tradução de Demonstrações Contábeis para Moeda Estrangeira, baseado no método de fechamento, pois segundo HERNANDEZ PEREZ JUNIOR (1999, p. 35): “Este método somente é aplicável em países de economia estável [...]”

O Brasil é um país de economia estável, porque a inflação acumulada no período de 3 anos está dentro dessa faixa.

7.1. – Exemplo de tradução pelo método de fechamento

Antes de ser apresentado um modelo prático da tradução de uma Demonstração Contábil para moeda estrangeira, faz-se necessário atribuir primeiramente as taxas de atualizações para variação cambial dos ativos e passivos em moeda estrangeira, como também corrigir esses grupos de contas ao final de cada exercício, em face da desvalorização cambial.

GERAÇÃO RECEITA/<DESPEZA> FINANCEIRA:							
GRUPO CONTAS EXPORTAÇÃO/IMPORTAÇÃO							
	MARÇO		ADIÇÕES		ABRIL		
CONTA	R\$	US\$	R\$	US\$	R\$	US\$	
CONTAS A RECEBER	2.546.879,54	1.160.098,18	999.675,00	447.301,89	3.546.554,54	1.607.400,07	TC Abril
						2,2743	
					Valor Corrigido	3.655.709,98	Mês Abril
					Valor Original	(3.546.554,54)	
Variação Cambial	109.155,44						
CONTAS A PAGAR	1.541.568,76	702.181,27	-	-	1.541.568,76	702.181,27	TC Abril
						2,2743	
					Valor Corrigido	1.596.970,86	Mês Abril
					Valor Original	(1.541.568,76)	
Variação Cambial	55.402,10						
CONTAS A RECEBER			109.155,44				
CONTAS A PAGAR			55.402,10				
Variação Cambial			53.753,34				

No exemplo acima, foi demonstrada a atualização pela variação cambial em moeda estrangeira de contas a receber e a pagar, e a diferença dessa variação cambial é reconhecida no resultado do exercício como receitas ou despesas financeiras do período.

Em seguida será verificada a mensuração da tradução do grupo de contas do Ativo; verifica-se que todas as contas do grupo de contas do Ativo estão traduzidas à taxa corrente, que é a taxa do final do mês, que neste exemplo se encontra representado pelo mês de abril, à taxa de R\$ 2,2743.

Observa-se uma coluna chamada de *USGAAP adjust*, que significa Ajustes pelos Princípios Contábeis Geralmente Aceitos nos Estados Unidos, pois em alguns casos existem diferenças entre os princípios contábeis geralmente aceitos no Brasil e nos Estados Unidos, tornando-se assim necessário realizar tais ajustes em dólares norte-americanos. Importante é ressaltar que é necessário manter constantes as quantidades de unidades monetárias em REAIS, obedecendo à legislação vigente no Brasil.

BALANCETE DE VERIFICAÇÃO					
MÉTODO: CÂMBIO DE FECHAMENTO-PAÍSES COM BAIXA INFLAÇÃO					
	Taxa Corrente	TC	2,2743		USGAAP Adjust
	MONTH: APRIL				
	R\$			US\$	US\$
ATIVO CIRCULANTE					
Disponibilidades	331.332,65	TC	2,2743	145.685,55	-
Contas a receber	158.264,78	TC	2,2743	69.588,35	-
Provisão para devedores duvidosos	(3.205,00)	TC	2,2743	(1.409,22)	-
CONTAS A RECEBER LIQUIDO	155.059,78			68.179,12	-
ESTOQUES					
Produtos acabados	4.176,65	TC	2,2743	1.836,46	-
Produtos em processo	28.456,65	TC	2,2743	12.512,27	-
Matéria-prima e suprimentos	104.379,54	TC	2,2743	45.895,24	-
TOTAL DOS ESTOQUES	137.012,84			60.243,96	-
TOTAL DO ATIVO CIRCULANTE	623.405,27			274.108,64	-
CLIENTES EXTERIOR					
Contas a receber	3.655.709,98	TC	2,2743	1.607.400,07	-
TOTAL DE CLIENTES EXTERIOR	3.655.709,98			1.607.400,07	-
IMOBILIZADO					
Terrenos	1.120.546,76	TC	2,2743	492.699,63	-
Prédios	16.798.045,80	TC	2,2743	7.386.029,02	-
Máquinas e equipamentos	8.768.329,54	TC	2,2743	3.855.397,06	-
ATIVO IMOBILIZADO LÍQUIDO	26.686.922,10			11.734.125,71	-
TOTAL DO ATIVO	30.966.037,35			13.615.634,42	-
Legenda:		TC	Taxa Corrente/Fechamento		

Em seguida encontra-se evidenciada a mensuração do grupo de contas do Passivo, que, também obedecendo os critérios da norma FAS 52, está sendo traduzido pela taxa corrente do último dia do mês do exercício em questão, que neste caso é o mês de abril de determinado ano.

BALANCETE DE VERIFICAÇÃO - BALANCE SHEET				USGAAP
MÉTODO: CÂMBIO DE FECHAMENTO-PAÍSES COM BAIXA INFLAÇÃO				
Taxa Corrente	TC	2,2743		
MONTH: APRIL				Adjust
	R\$		US\$	US\$
PASSIVO CIRCULANTE				
Títulos à pagar	591.077,57	TC	2,2743	259.894,29
Contas à pagar	2.446.345,65	TC	2,2743	1.075.647,74
Provisões Contábeis	1.444.753,42	TC	2,2743	635.251,91
TOTAL DO PASSIVO CIRCULANTE	4.482.176,64			1.970.793,94
FORNECEDORES EXTERIOR				
Contas à pagar	1.596.970,86	TC	2,2743	702.181,27
TOTAL DE FORNECEDORES EXTERIOR	1.596.970,86			702.181,27
Passivo de Longo Prazo	5.673.256,76	TC	2,2743	2.494.506,78
PASSIVO TOTAL	11.752.404,26			5.167.481,98
PATRIMÔNIO LÍQUIDO				
Capital Social	18.000.000,00	TH	1,6598	10.845.000,00
Ajustes Acumulados de Tradução		D		(2.920.236,38)
Lucro do período	1.213.633,08	A		523.388,81
PATRIMÔNIO LÍQUIDO TOTAL	19.213.633,08			8.448.152,43
PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO	30.966.037,35			13.615.634,42
Legenda:		TH Taxa Histórica		
		D Diferença		
		A Acumulado		
		TC Taxa Corrente/Fechamento		

Neste grupo de contas observa-se uma diferença interessante, que é o grupo de contas do Patrimônio Líquido, onde o valor do Capital Social se encontra com o seu registro histórico em dólar a uma taxa de R\$ 1,6598 por dólar, o que significa que os Ajustes Acumulados de Tradução deverão ser mensurados em conta separada.

O seguinte exemplo é o do Demonstrativo de Resultado do Exercício, que, segundo os critérios da norma FAS 52, deverá ser mensurado pela taxa média do período, pois segundo HERNANDEZ (1999, p. 33) “As vendas de determinado mês seriam convertidas pela taxa média desse mesmo mês”.

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DO EXERCÍCIO			
	Taxa Média	TM	2,2349
MONTH: APRIL			
	R\$		US\$
Vendas Brutas	1.230.657,65	TM	2,2349
Descontos e abatimentos	(65.787,98)	TM	2,2349
RECEITA DE VENDAS	1.164.869,67		521.217,80
Vendas Exportação Américas	540.879,00	TM	2,2349
Vendas Exportação Europa	458.796,00	TM	2,2349
RECEITA DE VENDAS TOTAIS	2.164.544,67		968.519,70
Devoluções e indenizações	(132.768,00)	TM	2,2349
Fretes	(12.436,00)	TM	2,2349
VENDAS LÍQUIDAS	2.019.340,67		903.548,56
Custo Produtos Vendidos	(716.087,00)	TM	2,2349
LUCRO BRUTO	1.303.253,67		583.137,35
Despesas de Vendas	(498.294,00)	TM	2,2349
Despesas Técnicas	(320.548,00)	TM	2,2349
Despesas Administrativas	(187.945,00)	TM	2,2349
TOTAL DESPESAS OPERACIONAIS	(1.006.787,00)		(450.484,14)
LUCRO OPERACIONAL DA DIVISÃO	296.466,67		132.653,21
(Receitas)\Despesas financeira líquidas	53.753,34	TM	2,2349
Outras (receitas)\ despesas líquidas	-	TM	2,2349
LUCRO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA	350.220,01		156.705,00
Imposto de Renda e Contribuição Social	(114.253,33)	TM	2,2349
LUCRO LÍQUIDO	235.966,67		105.582,65
	Legenda:	TM	Taxa Média

Observa-se que o resultado do exercício em reais – no grupo de patrimônio líquido – está sendo somado ao resultado anterior em reais, como também a quantidade de dólares. Permanece, portanto, o valor fixo em dólares pelo simples critério de acumulação de valores de um exercício para o outro, não realizando a tradução dos valores em reais por uma nenhuma taxa.

Em seguida, encontra-se mensurada a prova real do ajuste de tradução, explicando em termos práticos o que está ocorrendo no grupo de conta Ajustes Acumulados de Tradução.

PROVA REAL DA CONTA AJUSTES ACUMULADOS DE TRADUÇÃO				
Quantidade de Reais em Março/20XX	Qtde de US\$			
18.235.966,67	2,1954	8.306.443,78	01/03/20XX	
	2,2743	8.018.276,69	01/04/20XX	
		-288.167,09	Ajuste de Tradução do período	
Resultado do Período de Abril/20XX	R\$	Taxa	US\$	
LUCRO LÍQUIDO	235.966,67	TM 2,2349	105.582,65	
LUCRO LÍQUIDO	235.966,67	TC 2,2743	103.753,54	
			1.829,12	
Prova Real do Translation adjustment	-2.633.898,40	Translation adjustment - Março 20XX		
	-2.920.236,38	Translation adjustment - Abril 20XX		
	286.337,98			
	1.829,12			

No quadro anterior, verifica-se que o ajuste acumulado de tradução se dá em função das perdas por desvalorização cambial de um exercício para o outro da seguinte forma: R\$ 18.235.966,67 de Patrimônio Líquido do mês de março, traduzido às taxas dos meses de março e abril respectivamente, levaram a uma redução da capacidade de poder aquisitivo em USD 288.167,09 o que significa que de um mês para o outro, mesmo aumentando o patrimônio líquido em REAIS em função de operações satisfatórias, houve o inverso em DÓLARES, ou seja, houve uma redução da quantidade de moeda norte-americana, em função de uma desvalorização cambial.

A diferença de USD 1.829,12 ocorre em função de as normas do FAS 52 determinar que o grupo de contas do Demonstrativo de Resultado do Exercício seja apurado pela taxa média do dólar norte-americano, e sua diferença encontra-se em que o mesmo resultado do exercício se traduz pela taxa corrente do final do exercício.

E, por conseguinte, o valor da conta Ajustes Acumulados de Tradução passou de USD 2.633.898,40 para USD 2.920.236,38 em função de ocorrerem as variações cambiais da taxa de câmbio da moeda norte-americana de R\$ 2,1954 por cada unidade de dólar do mês de março até R\$ 2,2743 por cada unidade de dólar, sobre o valor do patrimônio líquido dos exercícios anteriores, pois o valor do Capital Social está fixo pela taxa histórica do dólar na época em houve a integralização do capital com uma taxa vigente, na data, em R\$ 1,6598.

8. Considerações Finais

Com o presente artigo, é possível compreender um pouco mais do que vem a ser Tradução das Demonstrações Contábeis em Moeda Estrangeira.

Existe uma norma a ser obedecida, que é o FAS 52 – *Financial Accounting Standard* –, que determina como devem ser traduzidas e ajustadas as contas das Demonstrações Contábeis Brasileiras para uma empresa estrangeira (dos Estados Unidos, por exemplo).

Estas atividades de tradução das demonstrações contábeis tornaram-se comuns a partir da vinda das empresas multinacionais para o Brasil, pois seus investidores estrangeiros

necessitavam saber como estavam seus investimento no Brasil, e essa metodologia facilitou esse trabalho.

Ocorre que com o mundo globalizado essa atividade de tradução se tornou mais freqüente, pois existem diversas empresas que investem na Bolsa de Valores de Nova Iorque e precisam remeter seus demonstrativos traduzidos de acordo com o critério FAS 52.

9. Bibliografia

ALMEIDA, Marcelo C. **Contabilidade avançada**. São Paulo: ed. Atlas, 1997.

CARSBURG, Bryan. **A Unificação das normas contábeis**. Seminário Internacional Trevisan-IBEF: Nr. 146, 2000.

CHOI, Frederick D.S. **International accounting**. 2ª edição. Prentice Hall, 1992.

FRANCO, Hilário. **A Contabilidade na era da globalização**. XV Congresso Mundial de Contadores. Paris. São Paulo: Ed. Atlas, 1999.

HARDING, Frank. **A Internacionalização da profissão contábil**. RBC – Revista Brasileira de Contabilidade, nr. 118, jul/ago. 1999, p.23

HERNANDES PEREZ JUNIOR, José. **Conversão de demonstrações contábeis para moeda estrangeira**. 3.ed. São Paulo : Atlas, 1999.

MONTALDO, Oscar. **A Realidade econômica internacional e a profissão contábil**. RBC - Revista Brasileira de Contabilidade, nr. 92, mar/abr. 1995.

MULLER, Aderbal N. **Organismos e normas internacionais de contabilidade - um problema de padronização**. Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná, nr. 126, 1999.

Revista Exame. **A vez da Globalização dos Balanços**. Edição 718, nr. 14, de 12.07.2000.