



**Orientações Consultoria de Segmentos**  
**Moeda funcional novos registros introduzidos na ECD.**

21/03/2016

## Sumário

1. Questão.....	3
2. Normas apresentadas pelo cliente.....	3
3. Análise da Legislação .....	4
3.1 Conversão das demonstrações contábeis e contabilidade em moeda estrangeira .....	6
3.2 Instrução Normativa nº 1.515 de 24/11/2014.....	9
3.3 Moeda Funcional registros tratados na ECD.....	10
3.4 Esclarecimentos adicionais / Consultoria IOB.....	14
4. Conclusão .....	20
5. Informações Complementares .....	22
6. Referências .....	22
7. Histórico de alterações.....	22

## 1. Questão

Publicado em dezembro de 2015 através da **ADE/COFIS nº 82/2015**, o Manual de Orientação da ECD, e traz um novo **leiaute 4**, adicionando novo registro para tratar e evidenciar o controle das subcontas na ECD, além dos registros “1020 campos adicionais” quando a escrituração em moeda funcional diferente da moeda nacional, com o preenchimento dos campos já existentes nos registros I155, I157, I200, I250, I310 e I355 com os valores baseados em moeda funcional, atendendo ao disposto nos artigos 155 e 156 da Instrução Normativa RFB no 1.515/2014.

- ✓ Com base nestes novos registros qual o entendimento em relação a estes registros, e como deve ser gerada as informações para o SPED Contábil realizadas em moeda funcional?
- ✓ Todos os valores são em Reais (moeda nacional)?
- ✓ Os campos adicionais são da moeda estrangeira convertido pela taxa de fechamento do ano?
- ✓ No caso de Patrimônio Líquido e Contas de Resultado os campos existentes e os campos adicionais terão os mesmos valores uma vez que a contabilidade na segunda moeda faz exatamente esta conversão na entrada do fato contábil, isto está correto?
- ✓ Os registros I150/I155 são separados mês a mês mas, segundo o critério, para contas de Ativo e Passivo será sempre a taxa de fechamento anual.
- ✓ Os registros I200/I250 referente aos lançamentos contábeis seguindo os mesmos critérios de conversão, não poderão apresentar diferença com relação ao total apresentado no registro I155 (por exemplo no caso de conversões de valores com casas decimais) e ser apresentado erros no validador?

## 2. Normas apresentadas pelo cliente

A área de desenvolvimento do ERP TOTVS solicita apoio nas regras expostas do manual da ECD, em relação as informações a serem enviadas nas operações com a moeda funcional. Cita a partir da página 471 o texto contido no manual:

***"As pessoas jurídicas obrigadas a transmitir, via Sped, a escrituração em moeda funcional diferente da moeda nacional, nos termos do art. 156 da Instrução Normativa RFB no 1.515, de 24 de novembro de 2014, deverão preencher o campo identificação de moeda funcional do registro 0000 (0000.IDENT\_MF) com S (Sim) constante no leiaute 4. Quanto 0000.IDENT\_MF for igual a S, os campos já existentes nos registros I155, I157, I200, I250, I310 e I355 deverão ser preenchidos com os valores baseados em moeda funcional, atendendo ao disposto nos artigos 155 e 156 da Instrução Normativa RFB no 1.515/2014".***

A indicação da legislação pertinente ao caso é de inteira responsabilidade do Cliente solicitante

### 3. Análise da Legislação

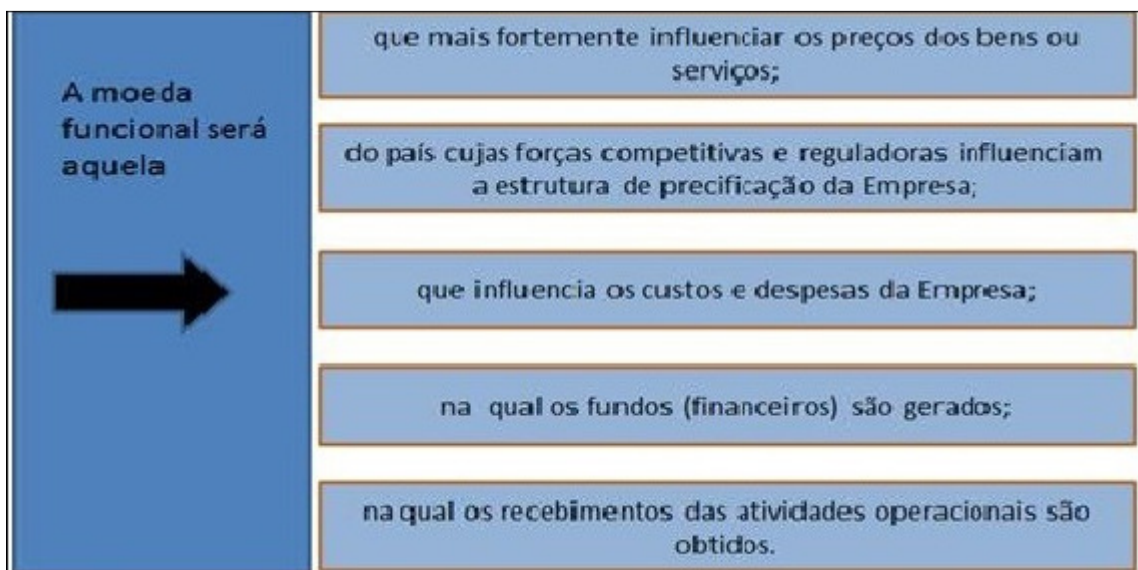
Com a expansão de empresas brasileiras no exterior, muitas delas passaram a ter seus principais clientes e fornecedores fora do país, além de terem adquirido ativos e passivos em moeda estrangeira. Neste contexto, as moedas estrangeiras têm refletido melhor o negócio e a posição contábil e financeira dessas empresas.

A **moeda funcional** de uma entidade é a moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera, e este ambiente é normalmente o que gera entradas e saídas de caixa. Dessa forma, uma entidade poderá adotar uma moeda funcional diferente da sua moeda nacional para manter a sua contabilidade.

Em uma visão geral da norma internacional e de sua aplicação no Brasil, o IAS 21, adotada no Brasil através do CPC 02 (R2) – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis, prescreve como as transações conduzidas no exterior, ou mais especificamente, em outra moeda funcional por uma empresa, devem ser devidamente registradas e apresentadas em suas demonstrações contábeis, e também determina os critérios a serem adotados para a conversão das demonstrações contábeis de uma companhia para uma moeda de apresentação diferente da sua moeda de reporte.

Os **itens 9 a 16** do Pronunciamento Técnico CPC 02 (R2) definem os fatores que determinam a identificação da moeda funcional.

Como identificar a moeda funcional?



Fonte: Thomson Reuters

O **item 3** do CPC 02 determina o Alcance:

#### Alcance

*Este Pronunciamento Técnico deve ser adotado:*

*(a) na contabilização de transações e saldos em moedas estrangeiras, exceto para aquelas transações com derivativos e saldos dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC*

*38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração e da Orientação OCPC*

*03 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento, Mensuração e Evidenciação;*

*(b) na conversão de resultados e posição financeira de operações no exterior que são incluídas nas demonstrações contábeis da entidade por meio de consolidação ou pela aplicação do método da equivalência patrimonial; e (Alterada pela Revisão CPC 03)*

*(c) na conversão de resultados e posição financeira de uma entidade para uma moeda de apresentação.*

**Importante** ressaltar que a alteração da moeda funcional somente se dá se efetivamente houver mudança nas transações, nos eventos e nas condições subjacentes que são relevantes para a empresa, como por exemplo, uma alteração na moeda que influencie fortemente os preços de venda de bens e serviços pode conduzir a alteração na moeda funcional da empresa.

Isto significa que as empresas que negociam, como fazem muitas empresas no Brasil, com empresas estrangeiras apenas comprando e vendendo mercadoria e serviços **não** enquadra-se no disposto do CPC 02, sendo esta nossa interpretação previamente, e portanto nada tem a declarar nos campos de moeda funcional da ECD – Escrituração Contábil Digital.

A exemplo, uma empresa que realiza um contrato de exportação (a partir do Brasil) e receberá em dólares americanos, apenas registrará os efeitos da variação cambial na peça contábil em conta e método definido. Estas operações em nada deve confundir-se com a participação em empresas coligadas, filiais, sucursais ou outras situação que reportem a consolidações ou equivalências patrimoniais de entidades no exterior.

Aqui vale destacar que, para as empresas que operam no Brasil, somente em situação consideradas raríssimas a moeda funcional poderá ser diferente do “Real”. Mesmo para o caso de empresas que, por exemplo, tenha sua atividade inteiramente voltadas para a exportação, é difícil que se possa utilizar uma moeda diferente do Real como moeda funcional dependendo dos demais fatores envolvidos. Afinal, as exportações e fixações de preço em moeda estrangeira são apenas um dos itens a serem observados.

As condições dadas devem ser atendidas cumulativamente. O fato de um desses itens ser atendidos não implica que a moeda funcional estará definida. Por exemplo, 100% das exportações são em dólares americanos, mas os custos são todos em reais, dá para definir como moeda o dólar? Aparentemente, não. Para a moeda funcional de uma empresa não ser a moeda local é necessário que praticamente todas as condições dadas, ou pelo menos a fortíssima maioria delas, estejam atendidas. Não só uma.

Se uma empresa exporta mais de 90% de seus produtos, que têm seus preços internacionalmente fixados em dólar, possui bem mais do que metades dos seus custos totais também em dólares, obtém do exterior a maior parte de seus financiamentos, seu capital também é negociado muito mais fora do Brasil do que dentro dele, e, o que é muito importante, gerencia-se em dólar porque isso garante um processo administrativo mais consentâneo com sua realidade e isso assegura melhores chances de sucesso, daí talvez tenha mesmo o dólar com sua moeda funcional.

Outro fator a se levar em consideração nessa análise é o próprio pronunciamento **CPC 02 (R2)**, que de certa forma, já indica esse caminho quando em seu **item 9**, que trata de moeda funcional estabelece:

*(9) “O ambiente econômico principal no qual a entidade opera é normalmente aquele em que principalmente ela gera e depende caixa.”*

Ressalta-se que, de acordo com o **item 37** do **CPC 02 (R2)**, quando houver alteração da moeda funcional, a entidade deverá utilizar os procedimentos de conversão aplicáveis à nova moeda funcional prospectivamente a partir da data da mudança. Para isso, efetua-se a conversão de todos os itens para a nova moeda funcional utilizando-se a taxa de câmbio na data da mudança, sendo que os valores convertidos resultantes para os itens monetários são tratados como se fossem custos históricos.

*(37) O efeito da alteração na moeda funcional deve ser tratado contabilmente de modo prospectivo. Objetivamente, a entidade deve converter todos os itens para a nova moeda funcional, utilizando a taxa de câmbio observada na data da alteração. Os montantes resultantes da conversão, no caso dos itens não monetários, devem ser tratados como se fossem seus custos históricos. Variações cambiais advindas da conversão da entidade no exterior, previamente reconhecidas em outros resultados abrangentes, de acordo com os itens 32 e 39(c), não devem ser transferidas do patrimônio líquido para a demonstração do resultado até a baixa da entidade no exterior.*

Outro ponto fundamental, a moeda funcional não é questão de escolha, de arbítrio pela entidade. Se claramente a moeda funcional é dólar, é obrigatório que essa moeda seja utilizada como moeda funcional, e se o real é claramente a moeda funcional, o dólar não pode ser usado no seu lugar, por mais que a administração gostasse disso. Agora, no caso de dúvida prevalece a moeda local.

### 3.1 Conversão das demonstrações contábeis e contabilidade em moeda estrangeira

A empresa pode apresentar suas demonstrações contábeis em qualquer moeda, entretanto se a moeda de apresentação for diferente da moeda funcional devem ser convertidas as demonstrações contábeis para a moeda de apresentação. Essa prática é necessária, pois, em caso da existência de várias empresas individuais com moedas funcionais diferentes será possível a consolidação das mesmas utilizando-se uma moeda comum entre todas as empresas.

Conforme RESOLUÇÃO CFC Nº 1.052(1) de 07 de outubro de 2005 - Publicada no DOU, de 08-11-2005 que aprova a NBC T 7 trata da CONVERSÃO DA MOEDA ESTRANGEIRA NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS, e alterações posteriores Resolução CFC 1.295/2010 e consolida NBC TG 02 (R1) traz:

Esta Norma estabelece como incluir as transações em moedas estrangeiras e as operações de entidades no exterior nas Demonstrações Contábeis de uma entidade brasileira, bem como os critérios para converter as Demonstrações Contábeis para moeda de apresentação quando esta for diferente da moeda funcional.

#### **Mas o que tem haver uma transação em moeda estrangeira na moeda funcional no reconhecimento inicial?**

O que origina uma transação em moeda estrangeira é o negócio ou operação realizado em condições aceitas reciprocamente no qual é fixado ou seja requeira sua liquidação em moeda estrangeira e deve ser reconhecida contabilmente, no momento inicial, pela moeda funcional, mediante a aplicação da taxa de câmbio à vista entre a moeda funcional e a moeda estrangeira, na data da transação, some o montante em moeda estrangeira.

Esse fato pode ocorrer em efeito:

- compra ou venda de bens ou serviços cujo preço é fixado em moeda estrangeira;
- captação ou concessão de empréstimos, quando os valores a pagar ou a receber são fixados em moeda estrangeira;
- aquisição ou baixa de ativos, ou assumir ou liquidar passivos fixados em moeda estrangeira a data de transação é a data de que ela se qualifica para fins reconhecimento.

Isto também ocorre quando as empresas possuem investimentos societários no exterior, como, por exemplo, filiais, coligadas ou controladas, onde seus resultados são afetados pelas mudanças na taxa de câmbio, especialmente no que diz respeito à variação cambial oriunda de tais investimentos.

A data da transação é a data que ela se qualifica para fins de reconhecimento. Por motivos práticos, a taxa de câmbio que se aproxima da taxa vigente na data da transação, é a que é usualmente utilizada.

No caso de conversão de demonstrações contábeis a companhia mantém sua contabilidade em moeda funcional de acordo com os princípios contábeis, e somente no final do exercício, após o encerramento das demonstrações contábeis em moeda funcional, aplica os procedimentos de conversão. Neste caso, também são mantidos os controles em moeda estrangeira.

Com isso, as variações cambiais ativas ou passivas a serem contabilizadas no resultado do exercício são diferentes, dependendo da moeda funcional adotada pela entidade, visto que as moedas estrangeiras serão todas as outras diferentes da moeda funcional adotada.

Por exemplo, se uma empresa estabelecida no Brasil capta um financiamento em dólar norte-americano, haverá variação cambial a ser registrada contabilmente nos seus livros em REAIS (R\$) somente se a moeda funcional desta empresa brasileira for o próprio real. Caso a moeda funcional adotada por esta empresa brasileira for o próprio dólar norte-americano, mesma moeda de captação do financiamento, não haverá variação cambial a ser registrada contabilmente nos seus livros em DOLÁRES (US\$).

Veja-se, por exemplo, o caso da Embraer, que de fato atende a todos esses critérios e por isso, tem o dólar como sua moeda funcional. Essa análise decorreu-se porque a Administração, após análise das operações e negócios da Embraer, em relação principalmente aos fatores para determinação de sua moeda funcional, concluiu que o Dólar (“US\$” ou “Dólar”) é a sua moeda funcional. Esta conclusão baseia-se na análise dos seguintes indicadores:

- ✓ Moeda que mais influencia os preços de bens e serviços;
- ✓ Moeda do país cujas forças competitivas e regulamentos mais influenciam na determinação do preço de venda de seus produtos e serviços;
- ✓ Moeda que mais influência mão de obra, material e outros custos para fornecimento de produtos ou serviços;
- ✓ Moeda na qual são obtidos, substancialmente, os recursos das atividades financeiras; e
- ✓ Moeda na qual são normalmente acumulados os valores recebidos de atividades operacionais.

A norma IAS 21 adotada no Brasil através do CPC 02 (R2), possibilita que uma companhia apresente suas demonstrações contábeis em qualquer moeda. Se a moeda de apresentação diferir da moeda funcional da companhia, esta deve converter seus resultados e posição financeira para a moeda de apresentação.

Por exemplo, quando um grupo possui investimentos em diversas entidades com diferentes moedas funcionais, os resultados e a posição financeira de cada entidade são convertidos para uma moeda comum, de forma a possibilitar a apresentação de demonstrações contábeis consolidadas.

A seguir segue demonstrativo extraído do site do CRC do Rio de Janeiro em relação apresentação de um artigo publicado com título “Moeda funcional, uma abordagem conceitual e interpretativa para investidores e gestores financeiros”.

Reproduzimos a demonstração contábil da aplicação desses conceitos da Moeda Funcional através de um teste de conversão efetuado sobre Balanços Patrimoniais e Demonstrações do Resultado arquivados na CVM - Comissão de Valores Mobiliários pela Embraer, referentes à data-base de 31 de dezembro de 2013.

BALANÇO PATRIMONIAL CONSOLIDADO 31.12.2013			
Em milhares	US\$	R\$	Taxa de conversão
ATIVO	a	b	c = b/a
<b>CIRCULANTE</b>			
Caixa e equivalentes de caixa	1.683.737	3.944.323	2,3426
Investimentos financeiros	939.903	2.201.816	2,3426
Contas a receber de clientes, líquidas	572.155	1.340.329	2,3426
Instrumentos financeiros derivativos	14.642	34.300	2,3426
Financiamentos a clientes	9.554	22.382	2,3427
Contas a receber vinculadas	10.540	24.691	2,3426
Estoques	2.287.325	5.358.286	2,3426
Outros ativos	250.049	585.766	2,3426
<b>TOTAL DO CIRCULANTE</b>	<b>5.767.905</b>	<b>13.511.893</b>	<b>2,3426</b>
<b>NÃO CIRCULANTE</b>			
Investimentos financeiros	45.356	106.250	2,3426
Contas a receber de clientes, líquidas	6.467	15.149	2,3425
Instrumentos financeiros derivativos	15.843	37.115	2,3427
Financiamentos a clientes	64.135	150.241	2,3426
Contas a receber vinculadas	415.399	973.113	2,3426
Depósitos em garantia	574.734	1.346.372	2,3426
Imposto de renda e contribuição social diferidos	8.486	19.880	2,3427
Outros ativos	141.945	332.522	2,3426
Investimentos	5	12	2,4000
Imobilizado	1.993.334	4.669.584	2,3426
Intangível	1.109.101	2.598.179	2,3426
<b>TOTAL DO NÃO CIRCULANTE</b>	<b>4.374.805</b>	<b>10.248.417</b>	<b>2,3426</b>
<b>TOTAL DO ATIVO</b>	<b>10.142.710</b>	<b>23.760.310</b>	<b>2,3426</b>
<b>Em milhares (continuação)</b>			
PASSIVO	US\$	R\$	Taxa de conversão
	a	b	c = b/a
<b>CIRCULANTE</b>			
Fornecedores	1.013.595	2.374.449	2,3426
Empréstimos e financiamentos	79344	185.871	2,3426
Dívidas com e sem direito de regresso	12103	28.353	2,3426
Contas a pagar	304816	714.061	2,3426
Contribuições de parceiros	33.584	78.675	2,3426
Adiantamentos de clientes	875.914	2.051.913	2,3426
Instrumentos financeiros derivativos	13.716	32.131	2,3426
Impostos e encargos sociais a recolher	133.130	311.869	2,3426
Imposto de renda e contribuição social	18.788	44.014	2,3427
Garantia financeira e de valor residual	90.042	210.933	2,3426
Dividendos	45.679	107.007	2,3426
Receitas diferidas	173.639	406.766	2,3426
Provisões	98.452	230.634	2,3426
<b>TOTAL DO CIRCULANTE</b>	<b>2.892.802</b>	<b>6.776.676</b>	<b>2,3426</b>
<b>NÃO CIRCULANTE</b>			
Empréstimos e financiamentos	2.115.035	4.954.682	2,3426
Dívidas com e sem direito de regresso	388.106	909.177	2,3426



Contas a pagar	88.324	206.907	2,3426
Adiantamentos de clientes	131.060	307.022	2,3426
Impostos e encargos sociais a recolher	215.563	504.979	2,3426
Imposto de renda e contribuição social diferidos	209.169	490.000	2,3426
Garantia financeira e de valor residual	203.476	476.662	2,3426
Receitas diferidas	101.078	236.785	2,3426
Provisões	165.805	388.411	2,3426
<b>TOTAL DO NÃO CIRCULANTE</b>	<b>3.617.616</b>	<b>8.474.625</b>	<b>2,3426</b>
<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>			
Capital social	1.438.007	4.789.617	3,3307
Ações em tesouraria	-103.836	-181.034	1,7435
Reservas de lucros	2.205.168	3.331.416	1,5107
Remuneração baseadas em ações	27.811	52.155	1,8753
Ajustes de avaliação patrimonial	-33.788	285.101	
Participação de acionistas não controladores	98.930	231.754	2,3426
<b>TOTAL DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>	<b>3.632.292</b>	<b>8.509.009</b>	<b>2,3426</b>
<b>TOTAL DO PASSIVO E PL</b>	<b>10.142.710</b>	<b>23.760.311</b>	<b>2,3426</b>
<b>DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO</b>			
	31.12.2013		
Em milhares	US\$	R\$	Taxa de conversão
	a	b	c = b/a
<b>RECEITAS LÍQUIDAS</b>	6.234.954	13.635.846	2,1870
Custo dos produtos e serviços vendidos	-4.818.946	-10.540.019	2,1872
<b>LUCRO BRUTO</b>	<b>1.416.008</b>	<b>3.095.827</b>	<b>2,1863</b>
<b>RECEITAS (DESPESAS) OPERACIONAIS</b>			
Administrativas	-210.534	-453.664	2,1548
Comerciais	-454.405	-978.829	2,1541
Pesquisas	-74.711	-158.058	2,1156
Outras receitas (despesas) operacionais, líquidas	36.900	100.609	2,7265
<b>RESULTADO OPERACIONAL</b>	<b>713.258</b>	<b>1.605.885</b>	<b>2,2515</b>
Receitas (despesas) financeiras, líquidas	-96.408	-221.485	2,2974
Variações monetárias e cambiais, líquidas	-14.477	-32.109	2,2179
<b>LUCRO ANTES DO IMPOSTO</b>	<b>602.373</b>	<b>1.352.291</b>	<b>2,2449</b>
Imposto de renda e contribuição social	-256.407	-565.881	2,2070
<b>LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO</b>	<b>345.966</b>	<b>786.410</b>	<b>2,2731</b>

Em relação aos Balanços Patrimoniais, na coluna "taxa de conversão", a taxa de 2,34 obtida através da divisão dos saldos divulgados em R\$ pelos saldos divulgados em US\$ confere com a taxa de conversão divulgada pelo Banco Central do Brasil para a data de 31 de dezembro de 2013. Desta forma, fica demonstrado em termos práticos que os saldos de Ativos e Passivos foram convertidos conforme a norma contábil disposta no CPC 02 e IAS 21, e também fica demonstrado que as rubricas de Patrimônio Líquido foram convertidas pelas suas taxas históricas e com a rubrica de Ajustes de Avaliação Patrimonial recebendo os ajustes contábeis de conversão, fazendo com que o saldo total do Patrimônio Líquido ficasse convertido à taxa de 2,34.

### 3.2 Instrução Normativa nº 1.515 de 24/11/2014.

A contabilidade societária está regida pelas Normas Internacionais de Contabilidade atendidos os CPC's Comitê de Pronunciamento Contábeis sendo esta evidenciada através do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) na Escrituração Contábil Digital (ECD) que veio substituir os tradicionais livros diários e razão apresentados em papel. E quando se comenta de contabilidade fiscal é cumprir a Lei 12.973/2014 com seus ajustes fiscais que são realizados pela entrega SPED através da ECF partindo-se de uma contabilidade societária.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) por meio da publicação IN RFB nº 1.515, estabelece um braço das questões que estavam indefinidas na Lei nº 12.973/2014 com boa parte, sobre os controles contábeis, mediante subcontas, das diferenças encontradas na contabilidade fiscal e na societária, foi cumprida, inclusive vindo estabelecer que algumas das diferenças sejam controladas em livro fiscal.

Através da publicação dos seus artigos 155 e 156, a IN 1515, traz a definição para apresentação da Moeda Funcional na elaboração dos demonstrativos contábeis a serem informadas na ECD – Escrituração Contábil Digital.

#### **CAPÍTULO IV**

##### **DA MOEDA FUNCIONAL DIFERENTE DA NACIONAL**

**Art. 155.** *A pessoa jurídica deverá, para fins tributários, reconhecer e mensurar os seus ativos, passivos, receitas, custos, despesas, ganhos, perdas e rendimentos com base na moeda nacional.*

**Art. 156.** *A pessoa jurídica que no período de apuração adotar, para fins societários, moeda funcional diferente da moeda nacional deverá elaborar, para fins tributários, escrituração contábil com base na moeda nacional, observado o disposto no art. 155.*

**§ 1º** *A escrituração contábil de que trata o caput deverá conter todos os fatos contábeis do período de apuração, devendo ser elaborada em forma contábil e com a utilização do plano de contas da escrituração comercial.*

**§ 2º** *Os lançamentos realizados na escrituração contábil de que trata o caput deverá, nos casos em que couber, manter correspondência com aqueles efetuados na escrituração comercial, inclusive no que se refere aos históricos.*

**§ 3º** *A escrituração contábil de que trata o caput será transmitida ao Sped.*

**§ 4º** *Na hipótese a que se refere o caput, o lucro líquido do exercício de que trata o § 1º do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, para efeito da determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social, deverá ser obtido com base na escrituração contábil de que trata o caput e deverá ser apurado com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 1976, ressalvado o disposto no art. 155.*

**§ 5º** *Os ajustes de adição, exclusão ou compensação, prescritos ou autorizados pela legislação tributária para a determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, deverão ser realizados com base nos valores reconhecidos e mensurados na moeda nacional, nos termos do art. 155, constantes na escrituração contábil de que trata o caput.*

### **3.3 Moeda Funcional registros tratados na ECD.**

Na publicação do Manual de Orientação do Leiaute da ECD anterior, aprovado pelo **Ato Declaratório Executivo Cofis nº 42/2015**, na Seção 1.2.8, já estava previsto que, a partir de 2016, a pessoa jurídica deveria apresentar, na ECD, o **livro M - ECD em Moeda Funcional**.

**Moeda funcional** é a moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera. Neste caso decorre de transações em moeda estrangeira e operações no exterior nas demonstrações contábeis de uma entidade no Brasil e como converter as demonstrações contábeis de entidade no exterior para a moeda de apresentação das demonstrações contábeis no Brasil para fins de registro da equivalência patrimonial, de consolidação integral ou proporcional das demonstrações contábeis; e também como converter as demonstrações contábeis de entidade no Brasil em outra moeda.

#### **Livro M – Moeda Funcional**

O livro "M" (ECD em Moeda Funcional) será implementado a partir de janeiro de 2016. Portanto, as empresas obrigadas à ECD em moeda funcional, conforme Instrução Normativa RFB nº 1.515, de 24 de novembro de 2014, transmitirão o livro "M" relativos aos anos-calendário 2014 e 2015 até a data de entrega da ECD referente ao ano-calendário 2015, não cabendo, nesses casos exclusivamente, multa por atraso na entrega da escrituração.

	ECD de 2016
Empresas Obrigadas à ECD em Moeda Funcional a partir do ano-calendário 2014	Devem transmitir o livro "M" dos anos-calendário 2014 e 2015.
Empresas Obrigadas à ECD em Moeda Funcional a partir do ano-calendário 2015	Devem transmitir o livro "M" do ano-calendário 2015.

Porém, com o advento do **Ato Declaratório Executivo Cofis nº 82/2015**, foi aprovado o novo Manual de Orientação do Leiaute da ECD, que instituiu o **leiaute 4** a ser utilizado para escriturações a partir do ano-calendário 2015 (ECD 2016), que traz novas orientações.

Dessa forma, na ECD 2016, a ser entregue até 30.05.2016, deverão ser incluídas as seguintes informações:

a) moeda funcional: as pessoas jurídicas obrigadas a transmitir, via Sped, a escrituração em moeda funcional diferente da moeda nacional, nos termos do art. 156 da Instrução Normativa RFB nº 1.515/2014, deverão preencher o campo de identificação de moeda funcional do registro 0000 (0000.IDENT\_MF) com "S" (sim) constante no leiaute 4, instituído pelo Manual de Orientação do Leiaute da ECD, constante do anexo ao Ato Declaratório Executivo Cofis nº 82/2015, observando-se que:

a.1) quando o campo "0000.IDENT\_MF" (identificação de moeda funcional) for igual a "S" (sim), fica indicado que a escrituração abrange valores com base na moeda funcional. Nesse caso, os campos já existentes nos registros a seguir deverão ser preenchidos com os valores baseados em moeda funcional, atendendo ao disposto nos arts. 155 e 156 da Instrução Normativa RFB nº 1.515/2014:

Registro	Descrição
1155	Detalhe dos Saldos Periódicos
1157	Transferência de Saldos de Plano de Contas Anterior
1200	Lançamento Contábil
1250	Partidas do Lançamento
1310	Detalhes do Balancete Diário
1355	Detalhes dos Saldos das Contas de Resultado Antes do Encerramento
1020	Campos adicionais

a.2) consequentemente, os valores do bloco J (demonstrações contábeis) serão verificados pelo programa da ECD, por meio dos códigos de aglutinação, considerando os valores baseados em moeda funcional dos registros do bloco I (lançamentos contábeis);  
a.3) a pessoa jurídica deverá criar os campos adicionais auxiliares no arquivo da ECD, por meio do preenchimento do registro 1020 (campos adicionais), para informar os valores da contabilidade que não reflitam os efeitos da moeda funcional;

Com base nestes novos registros qual o entendimento em relação a estes registros, e como deve ser gerada as informações para o SPED Contábil realizadas em moeda funcional?

As informações em moeda funcional e em real, nos próprios registros que sofrerão impacto da moeda funcional, no manual existem os campos para as duas informações:

No registro I155, nos campos 04, 06, 07 e 08 (os já existentes nas versões anteriores) vão estar os valores em moeda **NACIONAL funcional** e nos campos 10, 12, 13 e 14 os valores com efeitos em **FUNCIONAL real**. Contudo na descrição de cada campo, como exemplo o campo 10 do registro I155: Valor do saldo inicial do período COM ~~sem~~ os efeitos da moeda funcional.

**NOTA:** Recentemente a Receita Federal publicou (14/03/2016) no seu novo sítio SPED (<http://\sped.rfb.gov.br>) a notícia esclarecendo que ocorreu um erro em relação ao preenchimento da moeda funcional no manual da ECD, publicado através da ADE COFIS nº 09/2016. Por esse motivo, que deixamos evidenciado, a inversão de campos, e acreditamos que na próxima publicação do manual da ECD esteja corrigido, conforme a própria orientação evidenciada no sítio SPED em destaque:

Segue a nova orientação:

As pessoas jurídicas obrigadas a transmitir, via Sped, a escrituração em moeda funcional diferente da moeda nacional, nos termos do art. 156 da Instrução Normativa RFB nº 1.515, de 24 de novembro de 2014, deverão preencher o campo identificação de moeda funcional do registro 0000 (0000.IDENT\_MF) com "S" (Sim) constante no leiaute 4.

Quanto 0000.IDENT\_MF for igual a "S", os campos já existentes nos registros I155, I157, I200, I250, I310 e I355 deverão ser preenchidos com os valores baseados em moeda nacional, atendendo ao disposto nos artigos 155 e 156 da Instrução Normativa RFB nº 1.515/2014.

Além disso, a pessoa jurídica deverá criar campos adicionais auxiliares no arquivo da ECD, por meio do preenchimento do registro I020, para informar os valores da contabilidade em moeda funcional, convertida para reais conforme regras previstas na legislação contábil (as instruções para criação dos campos adicionais já constam no Manual da ECD).

Em relação às demonstrações contábeis do bloco J, caso a empresa preencha com dados dos adicionais (moeda funcional), o sistema emitirá apenas avisos, mas não impedirá a transmissão.

Exemplo: A empresa faz a contabilidade societária em dólar (moeda funcional) e possui um empréstimo registrado em sua contabilidade de US\$ 100.000,00. Na data da obtenção do empréstimo, a cotação do dólar era R\$ 3,00. Na data da divulgação das demonstrações contábil, a cotação do dólar era R\$ 4,00.

Na data da obtenção do empréstimo:

Contabilidade em Moeda Funcional:

Empréstimos a Pagar = US\$ 100.000,00 e Convertida em Reais = R\$ 300.000,00

Contabilidade em Moeda Nacional:

Empréstimos a Pagar = R\$ 300.000,00 (US\$ 100.000,00 x R\$ 3,00)

Na data da data do encerramento do exercício:

Contabilidade em Moeda Funcional:

Empréstimos a Pagar = US\$ 100.000,00 e Convertida em Reais = R\$ 400.000,00

Contabilidade em Moeda Nacional:

Empréstimos a Pagar = R\$ 400.000,00 (US\$ 100.000,00 x R\$ 4,00)

Variação Cambial Passiva = R\$ 100.000,00 [US\$ 100.000,00 x (R\$ 4,00 – R\$ 3,00)]

Tomando o exemplo da própria orientação, simulamos o preenchimento de um dos registros da ECD como base o I155.

- a) Empréstimo em 01/02/2015 em U\$ 100.000,00
- b) Cotação em 01/02/2015 em U\$ 1.00 = R\$ 3,00
- c) Cotação em 31/12/2015 em U\$ 1.00 = R\$ 4,00
- d) Conversão da moeda Dólar para Real empréstimo em 01/02/2015 = R\$ 300,000,00
- e) Variação cambial Passiva = R\$ 100.000,00
- f) Conversão da moeda Dólar para Real empréstimo em 31/12/2015 a pagar = R\$ 400,000,00 (300.000 + 100.000).

O manual instrui que os campos já existentes no registro I155, I157, I200, I250, I310 e I355 passam conter os valores influenciados pela moeda funcional.

Com base no exemplo o registro I155, nos campos 04, 06 07 e 08 (os já existentes) vão estar preenchidos em moeda NACIONAL com os valores nos campos 04 a 08 VL\_SLD\_FIN de **R\$ 300.000,00**.

REGISTRO I155: DETALHE DOS SALDOS PERIÓDICOS								
Regras de validação do registro								
[REGRA_VALIDACAO_SOMA_SALDO_INICIAL]								
[REGRA_VALIDACAO_SOMA_SALDO_FINAL]								
[REGRA_VALIDACAO_DEB_DIF_CRED]								
[REGRA_VALIDACAO_SALDO_FINAL]								
[REGRA_VALIDACAO_VALOR_DEB]								
[REGRA_VALIDACAO_VALOR_CRED]								
[REGRA_VALIDACAO_SALDO_INI_DIF_FINI]								
[REGRA_DUPLICIDADE_CONTA_SALDO_PERIODICO]								
[REGRA_CAMPOS_SALDOS_PERIODICOS_DIFERENTE_ZERO]								
[REGRA_VALIDACAO_VALOR_CRED_BALANCETE]								
[REGRA_VALIDACAO_VALOR_DEB_BALANCETE]								
[REGRA_VALIDA_SLD_INI_SOMA_SLD_INI_I157]								
[REGRA_VALIDA_CAMPOS_AUXILIARES_I155]								
Nível Hierárquico – 4				Ocorrência – Vários (por tipo de escrituração)				
Campo(s) chave: [COD_CTA]+[COD_CCUS]								
N°	Campo	Descrição	Tipo	Tamanho	Decimal	Valores Válidos	Obrigatório	Regras de Validação do Campo
01	REG	Texto fixo contendo "I155".	C	004	-	"I155"	Sim	-
02	COD_CTA	Código da conta analítica.	C	-	-	-	Sim	[REGRA_CONTA_PARA_LANCAMENTO]
03	COD_CCUS	Código do centro de custos.	C	-	-	-	Não	[REGRA_CCUS_NO_CENTRO_CUSTOS]
04	VL_SLD_INI	Valor do saldo inicial do período.	N	019	02	0,00	Sim	-
05	IND_DC_INI	Indicador da situação do saldo inicial: D - Devedor; C - Credor.	C	001	-	["D","C"]	Não	[REGRA_IND_DC_INI_OBRIGATORIO]
06	VL_DEB	Valor total dos débitos do período.	N	019	02	-	Sim	-
07	VL_CRED	Valor total dos créditos do período.	N	019	02	300.000,00	Sim	-
08	VL_SLD_FIN	Valor do saldo final do período.	N	019	02	-	Sim	-

Resultado da conversão do empréstimo de U\$ 100.000 x 3,00 = R\$ 300.000,00

Nos Campos Adicionais deverão constar o valor da moeda que reflita os efeitos da moeda FUNCIONAL, ou seja, deverá constar no Registro I155 campos 10 a 14 VL\_SLD\_FIN\_AUX o valor de **R\$ 400.000,00**.

REGISTRO I155: DETALHE DOS SALDOS PERIÓDICOS						
10	VL_SLD_INI_AUX	Valor do saldo inicial do período em moeda que não reflita os efeitos da moeda funcional.	N	019	02	-
11	IND_DC_INI_AUX	Indicador da situação do saldo inicial em moeda que não reflita os efeitos da moeda funcional.: D - Devedor; C - Credor.	C	001	-	["D","C"]
12	VL_DEB_AUX	Valor total dos débitos do período em moeda que não reflita os efeitos da moeda funcional..	N	019	02	-
13	VL_CRED_AUX	Valor total dos créditos do período em moeda que não reflita os efeitos da moeda funcional..	N	019	02	-
14	VL_SLD_FIN_AUX	Valor do saldo final do período em moeda que não reflita os efeitos da moeda funcional..	N	019	02	-
15	IND_DC_FIN_AUX	Indicador da situação do saldo final em moeda que não reflita os efeitos da moeda funcional.: D - Devedor; C - Credor.	C	001	-	["D","C"]

COM OS EFEITOS DA MOEDA FUNCIONAL NA DECORRÊNCIA DA DATA DE ENCERRAMENTO:  
  
 US 100.000,00 X 4,00  
 = R\$ 400.000,00

### 3.4 Esclarecimentos adicionais / Consultoria IOB.

Passamos a esclarecer as questões propostas:

**Questão 01:** Todos os valores são em Reais (moeda nacional)?

**Resposta:** Sim. Todos os valores devem estar expressos em moeda Real na ECD. A pessoa jurídica deverá criar campos adicionais auxiliares no arquivo da ECD, por meio do preenchimento do registro I020, para informar os valores da contabilidade em moeda funcional, convertida para reais conforme regras previstas na legislação contábil em conformidade as instruções do manual da Escrituração Contábil Digital.

**Questão 02** - A dúvida é que no caso de Patrimônio Líquido e Contas de Resultado os campos existentes e os campos adicionais terão os mesmos valores uma vez que a contabilidade na segunda moeda faz exatamente esta conversão na entrada do fato contábil, isto está correto?

**Resposta:** Em relação ao primeiro questionamento os campos existentes e os campos adicionais não terão os mesmos valores. A Receita Federal do Brasil publicou texto na internet dispondo sobre o assunto, através de "errata" do Manual da ECD, anexo ao ADE Cofis nº 9/2016.

Assim, conforme a nova orientação que deverá ser aplicada no envio do arquivo da ECD relativa ao ano-calendário de 2015, o contribuinte deverá transmitir, via Sped, a escrituração em moeda funcional diferente da moeda nacional, nos termos do art. 156 da IN RFB nº 1.515/2014, devendo preencher o campo identificação de moeda funcional do registro 0000 (0000.IDENT\_MF) com "S" (Sim) constante no leiaute 4.

Quando o Registro 0000.IDENT\_MF for igual a "S", os campos já existentes nos registros I155, I157, I200, I250, I310 e I355 deverão ser preenchidos com os valores baseados em moeda nacional, atendendo ao disposto nos artigos 155 e 156 desta IN.

A pessoa jurídica deverá também criar campos adicionais auxiliares no arquivo da ECD, por meio do preenchimento do registro

I020, para informar os valores da contabilidade em moeda funcional, convertida para reais conforme regras previstas na legislação contábil.

**Questão 03** - Dúvida: Os registros I150/I155 são separados mês a mês mas, segundo o critério, para contas de Ativo e Passivo será sempre a taxa de fechamento anual.

```

|I150|01012015|31012015| | | | | | |
|I155|101010101||5272000,00|C|680000,00|661000,00|5253000,00|C|
|I150|01022015|28022015|
|I155|101010101||5253000,00|C|180000,00|661000,00|5734000,00|C|
...
|I150|01122015|31122015|
|I155|101010101||10063000,00|C|180000,00|661000,00|10544000,00|C|

```

**Resposta:** Os registros I150 e I155 referem-se aos saldos e movimentos mensais relativos ao Balancete de Verificação. Portanto, segundo o CPC 02, item 23, há critérios de conversão específicos para itens monetários e não monetários do balanço.

Assim, proceda da seguinte forma:

- os itens monetários em moeda estrangeira devem ser convertidos, usando-se a taxa de câmbio de fechamento;
- os itens não monetários que são mensurados pelo custo histórico em moeda estrangeira devem ser convertidos, usando-se a taxa de câmbio vigente na data da transação; e
- os itens não monetários que são mensurados pelo valor justo em moeda estrangeira devem ser convertidos, usando-se as taxas de câmbio vigentes nas datas em que o valor justo tiver sido mensurado.

**Questão 04** - Dúvida: os registros I200/I250 referente aos lançamentos contábeis seguindo o mesmos critérios de conversão, não poderão apresentar diferença com relação ao total apresentado no registro I155 (por exemplo no caso de conversões de valores com casas decimais) e ser apresentado erros no validador?

**Resposta:** Isso mesmo, as demonstrações contábeis são geradas a partir dos lançamentos contábeis, portanto, não há diferença a ser apurada em relação às mesmas.

Não se esqueça que não há um único critério específico de conversão. Assim, deverá ser observado o critério utilizado pela empresa no exterior a qual a empresa brasileira reporta.

É o caso, por exemplo, quando os resultados e a posição financeira da entidade cuja moeda funcional é a de economia hiper inflacionária, há outro critério de conversão. Verifique o item 42 do CPC 02.

**Questão 05** - Outra dúvida existente é que no CPC 02 fala que Contas de Resultado pode ser convertido pela taxa Média (somar os valores das taxas de fechamento mensal de janeiro a dezembro e divide por 12 meses), Isto é valido? ou Teremos que ter as duas opções de conversão?

**Resposta:** Este critério é utilizado para conversão de moeda de apresentação. A taxa média é utilizada para se aproximar das taxas de câmbio vigentes nas datas das transações. Porém, se houver significativa flutuação do câmbio a taxa média não deve ser utilizada.

Para finalizar, não há somente um critério de conversão de demonstrações contábeis para moeda estrangeira, isto é, para moeda funcional. O CPC 02 dispõe pelo menos três:

- 1) Transação em moeda estrangeira para moeda funcional (itens: 20 a 37)
- 2) Conversão para a moeda de apresentação (itens: 38 a 43)
- 3) Conversão de entidade no exterior (itens: 44 a 47)

Recomendamos aplicar cada um deles a uma situação específica.

A fim de ratificarmos o entendimento, compartilhamos uma consulta com a IOB, e reproduzimos na íntegra os efeitos a data proposta.

Respondido: 02-03-2016 13:53:04
Código da Consulta: 1938587 - 20160216181504-447923286
<b>Pergunta</b>
<p>Prezados,</p> <p>Dúvidas no preenchimento da ECD em relação aos campos da moeda funcional. O manual traz a partir da página 471:</p> <p>As pessoas jurídicas obrigadas a transmitir, via Sped, a escrituração em moeda funcional diferente da moeda nacional, nos termos do art. 156 da Instrução Normativa RFB no 1.515, de 24 de novembro de 2014, deverão preencher o campo identificação de moeda funcional do registro 0000 (0000.IDENT_MF) com S (Sim) constante no leiaute 4. Quanto 0000.IDENT_MF for igual a S, os campos já existentes nos registros I155, I157, I200, I250, I310 e I355 deverão ser preenchidos com os valores baseados em moeda funcional, atendendo ao disposto nos artigos 155 e 156 da Instrução Normativa RFB no 1.515/2014".</p> <p>Quanto às informações em moeda funcional e em real, nos próprios registros que sofrerão impacto da moeda funcional existem os campos para as duas informações conforme o manual de orientação, por exemplo: No registro I155, nos campos 04, 06 07 e 08 (os já existentes) vão estar os valores em moeda funcional e nos campos 10, 12, 13 e 14 os valores em real. Contudo na descrição de cada campo, como exemplo o campo 10 do registro I155: Valor do saldo inicial do período sem os efeitos da moeda funcional.</p> <p>Tomando como exemplo: a) Empréstimo em 01/02/2015 em U\$ 100.000,00 b) Cotação em 01/02/2015 em U\$ 1,00 = R\$ 4,00 c) Cotação em 31/12/2015 em U\$ 1,00 = R\$ 5,00 d) Conversão da moeda Dólar para Real empréstimo em 01/02/2015 = R\$ 400.000,00 e) Variação cambial = R\$ 100.000,00 f) Conversão da moeda Dólar para Real empréstimo em 31/12/2015 = R\$ 500.000,00 (400.000 + 100.000).</p> <p>O manual instrui que os campos já existentes no registro I155, I157, I200, I250, I310 e I355 passam conter os valores influenciados pela moeda funcional.</p> <p>Com base no exemplo o registro I155, nos campos 04, 06 07 e 08 (os já existentes) vão estar com os efeitos em moeda funcional com os valores nos campos 04 a 08 VL_SLD_FIN de R\$ 500.000,00.</p> <p>Nos Campos Adicionais deverão constar o valor da moeda que não reflita os efeitos da moeda funcional, ou seja deverá constar no Registro I155 campos 10 a 14 VL_SLD_FIN_AUX o valor de R\$ 400.000,00.</p> <p>Dúvidas:</p> <p>1) Todos os valores devem estar expressos em reais na ECD certo?</p> <p>2) A forma que foi evidenciado o exemplo a interpretação está correta?</p> <p>3) Tomando o exemplo, induz que a variação cambial definida no CPC 02 item 23 deve ser tratada como um efeito da moeda de funcional mesmo sendo um efeito de variação cambial?</p> <p>À</p> <p>Uma empresa com moeda funcional dólar mantém sua contabilidade em Dólar e Real em paralelo para atender as obrigações Legais (incluindo os lançamentos com os À efeitos da moeda de apresentação), com isso a ECD sempre foi enviada em Real.</p> <p>À</p> <p>Os efeitos de conversão são reconhecidos da seguinte forma:</p> <p>À</p> <p>I - Lançamentos em moeda diferente refletem a variação cambial resultante da conversão das diferentes taxas cambiais conforme orientado no CPC 02 ITEM 23 (itens monetários em moeda diferente do real) À essa variação é reconhecida no resultado. Independente da moeda funcional ser diferente de BRL.</p> <p>À</p> <p>II - Os efeitos cambiais relacionados a moeda de apresentação diferente da moeda funcional são reconhecidos conforme orientado pelo CPC 02 ITEM 39, os valores históricos das contas não monetárias (adiantamento a fornecedores; aluguéis antecipados; ativos intangíveis; estoques; imobilizado e de resultado) são convertidos para a taxa final e essa variação é reconhecida em À ajustes acumulados de conversão À e não no resultado, ou seja, diferente da variação cambial normalmente utilizada.</p> <p>À</p> <p>4) Sendo assim, quais efeitos devem ser desconsiderados para serem refletidos nos campos adicionais dos itens I155 a I355, À os referentes ao ajuste de conversão para a À moeda de apresentação À ou À os ajustes referente a variação cambial?</p> <p>No aguardo, ficamos na expectativa do entendimento dessa consultoria sobre esse tema complexo.</p> <p>At.</p>



### Resposta

Prezado Cliente,

Em atendimento a sua consulta abaixo as seguintes considerações, conforme a ordem do seu questionamento.

1) Todos os valores devem estar expressos em reais na ECD certo?

Resposta: Sim. Todos os valores devem estar expressos na moeda Real na Escrituração Contábil Digital.

Em complemento, informamos que a escrituração que compreende o registro contábil das operações deve ser executada em moeda nacional a fim do atendimento da legislação societária brasileira. Logo, todos os valores devem estar expressos em Reais na Escrituração Contábil Digital.

Ressaltamos ainda que o objetivo deste Pronunciamento Técnico CPC 02 (NBC TG 02) é orientar acerca de como incluir transações em moeda estrangeira e operações no exterior nas demonstrações contábeis da entidade e como converter demonstrações contábeis para moeda de apresentação.

Fundamentos legais: Lei nº 9.069/1995, art. 1º; Código Civil arts. 1179 a 1183; ITG 2000, aprovada pela Resolução CFC nº 1.330/2011; Lei das S/A, artigos 176 e 177.

2) A forma que foi evidenciado o exemplo a interpretação está correta?

Resposta: Com base no seu exemplo o registro I155 que informa os saldos das contas contábeis trazendo o total de débitos e créditos mensais e por contas patrimoniais, nos campos 04, 06, 07 e 08, sendo os já existentes, devem estar com a influência da moeda funcional, que no seu caso é o dólar. Este valor corresponde a R\$ 500 mil, sendo sua composição o valor do empréstimo e sua variação cambial na conversão.

Lembramos que o saldo contábil está influenciado pela moeda funcional em atendimento ao CPC 02 e que no seu exemplo, voltamos a dizer, é o dólar.

Já os campos auxiliares do registro I155 são para informar os valores da contabilidade que não reflitam os efeitos da moeda funcional.

Neste caso, temos o mesmo valor de R\$ 500 mil, porque se trata do saldo da conta contábil patrimonial do passivo que representa o empréstimo e que está influenciado pela conversão para o real e a variação cambial, conforme o art. 30 da MP nº 2.158-35/2001.

Portanto, o saldo contábil que é o representado nos campos auxiliares deve estar em consonância com o disposto no art. 30 da MP nº 2.158-35/2001 e considerando ainda que o registro contábil da conversão para o real e da variação cambial deve ser feito a débito ou a crédito da conta atualizada (no seu caso o passivo), tendo, em geral, como contrapartida contas de resultado, de variações cambiais ativas (receita) ou de variações cambiais passivas (despesa).

Observe que nos campos auxiliares, é necessário constar o saldo do empréstimo com a influência de sua conversão para reais e considerando ainda as variações cambiais ocorridas no período que motivaram a alteração do saldo da conta contábil do passivo.

Portanto, no seu exemplo, nos campos já existentes informa-se o valor com influencia da moeda funcional, que no seu caso é o dólar e respectiva conversão para a moeda de apresentação e nos campos auxiliares informa-se o saldo da conta do passivo circulante que é o valor do empréstimo considerando sua conversão para real e a respectiva variação cambial que influenciou o saldo da conta contábil.

---

3) Tomando o exemplo, induz que a variação cambial definida no CPC 02 item 23 deve ser tratada como um efeito da moeda de funcional mesmo sendo um efeito de variação cambial?

Resposta: Sim. O CPC 02 determina que uma transação em moeda estrangeira seja registrada, no reconhecimento inicial, na moeda funcional aplicando-se ao valor em moeda estrangeira, a taxa de câmbio à vista entre a moeda funcional e a moeda estrangeira da transação.

Portanto, é implícito neste procedimento que a variação cambial seja tratada como um efeito da moeda funcional.

Note que pelo CPC 02 trata-se de procedimento de aplicação de conversão para fins de moeda funcional, onde se leva em consideração a transação da moeda estrangeira, a moeda funcional e sua conversão para a moeda de apresentação.

---

Uma empresa com moeda funcional dólar mantém sua contabilidade em Dólar e Real em paralelo para atender as obrigações Legais (incluindo os lançamentos com os efeitos da moeda de apresentação), com isso a ECD sempre foi enviada em Real.

Os efeitos de conversão são reconhecidos da seguinte forma:

I - Lançamentos em moeda diferente refletem a variação cambial resultante da conversão das diferentes taxas cambiais conforme orientado no CPC 02 ITEM 23 (itens monetários em moeda diferente do real) essa variação é reconhecida no resultado. Independente da moeda funcional ser diferente de BRL.

II - Os efeitos cambiais relacionados a moeda de apresentação diferente da moeda funcional são reconhecidos conforme orientado pelo CPC 02 ITEM 39, os valores históricos das contas não monetárias (adiantamento a fornecedores; alugueis antecipados; ativos intangíveis; estoques; imobilizado e de resultado) são convertidos para a taxa final e essa variação é reconhecida em ajustes acumulados de conversão e não no resultado, ou seja, diferente da variação cambial normalmente utilizada.

4) Sendo assim, quais efeitos devem ser desconsiderados para serem refletidos nos campos adicionais dos itens I155 a I355, os referentes ao ajuste de conversão para a moeda de apresentação ou os ajustes referente a variação cambial?

Resposta: Caso os dois ajustes tenham sido evidenciados na contabilidade societária, devem ser desconsiderados os dois ajustes (ajuste acumulado de conversão e variação cambial).

Caso não tenha sido evidenciado na contabilidade societária deve ser desconsiderado o ajuste referente a variação cambial por ter repercutido no resultado do exercício.

Fonte de pesquisa:

IOB Online: Procedimento / Contábil / CPC 02 (R2) - Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis

Realizamos uma nova consulta complementar junto a IOB, para esclarecimento de mais alguns fatos a qual compartilharemos na sequência:

De: Consultoria IOB
Recebido: 03-03-2016 12:03:09
Respondido: 07-03-2016 14:22:12
Código da Consulta: 1941108 - 20160303115236-6270063
Pergunta
<p>Prezados,</p> <p>Ainda me resta, uma pequena dúvida sobre o entendimento da moeda funcional em relação a consulta respondida de nr. 1938587 em 02/03/2016.</p> <p>Qualquer transação que realize uma simples exportação ou empréstimo, devo evidenciar em moeda funcional na ECD?</p> <p>Fato: As empresas que negociam, como fazem muitas empresa no Brasil, com empresas estrangeiras apenas comprando e vendendo mercadoria e serviços enquadra-se todas no disposto do CPC 02(R2)? Portanto qualquer operação tem que ser declarada nos campos de moeda funcional da ECD - Escrituração Contábil Digital? A exemplo, uma empresa que realiza um contrato de exportação (a partir do Brasil) e receberá em dólares americanos, apenas registrará os efeitos da variação cambial na peça contábil em conta e método definido. Certo?</p> <p>Veja se o meu pensamento está correto: As condições dadas devem ser atendidas cumulativamente. O fato de um desses itens ser atendidos não implica que a moeda funcional estará definida. Por exemplo, 100% das exportações são em dólares americanos, mas os custos são todos em reais, dá para definir como moeda o dólar? Para a moeda funcional de uma empresa não ser a moeda local é necessário que praticamente todas as condições dadas, ou pelo menos a fortíssima maioria delas, estejam atendidas e Não só uma.</p> <p>Se uma empresa exporta mais de 90% de seus produtos, que têm seus preços internacionalmente fixados em dólar, possui bem mais do que metades dos seus custos totais também em dólares, obtém do exterior a maior parte de seus financiamentos, seu capital também é negociado muito mais fora do Brasil do que dentro dele, e, o que é muito importante, gerencia-se em dólar porque isso garante um processo administrativo mais consentâneo com sua realidade e isso assegura melhores chances de sucesso, daí talvez tenha mesmo o dólar com sua moeda funcional.</p> <p>Para adoção da moeda funcional de uma empresa não ser a moeda local é necessário que praticamente todas as condições dadas, ou pelo menos a fortíssima maioria delas, estejam atendidas e Não só uma. Certo?</p> <p>Agradeço os esclarecimentos.</p>

## Resposta

Prezado Cliente,

Em atendimento a sua consulta, informamos na medida dos quesitos propostos:

Qualquer transação que realize uma simples exportação ou empréstimo, devo evidenciar em moeda funcional na ECD?

RESPOSTA: Sim. Pelo que se depreende do item 9 do CPC 02 (R2) - Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis, a empresa deve considerar na determinação de sua moeda funcional a moeda que mais influencia os preços de venda de bens e serviços e do país cujas forças competitivas e regulações mais influenciam na determinação dos preços de venda para seus bens e serviços.

Fato: As empresas que negociam, como fazem muitas empresa no Brasil, com empresas estrangeiras apenas comprando e vendendo mercadoria e serviços enquadra-se todas no disposto do CPC 02(R2)? Portanto qualquer operação tem que ser declarada nos campos de moeda funcional da ECD - Escrituração Contábil Digital?

RESPOSTA: A nosso ver sim, desde que seja transação em moeda estrangeira. Importações e Exportações devem ser apresentadas em moeda funcional, além de outras transações, como por exemplo, as inter-companhias e a título de empréstimos (itens 9, 10, 11 e 12 do CPC 02).

A exemplo, uma empresa que realiza um contrato de exportação (a partir do Brasil) e receberá em dólares americanos, apenas registrará os efeitos da variação cambial na peça contábil em conta e método definido. Certo?

RESPOSTA: Sim.

Veja se o meu pensamento está correto: As condições dadas devem ser atendidas cumulativamente. O fato de um desses itens ser atendidos não implica que a moeda funcional estará definida. Por exemplo, 100% das exportações são em dólares americanos, mas os custos são todos em reais, dá para definir como moeda o dólar? Para a moeda funcional de uma empresa não ser a moeda local é necessário que praticamente todas as condições dadas, ou pelo menos a fortíssima maioria delas, estejam atendidas e Não só uma.

RESPOSTA: Neste caso, a determinação da moeda funcional não é um processo tão óbvio, a administração deve se valer de julgamento para determinar a moeda funcional que representa com maior fidedignidade os efeitos econômicos das transações, eventos e condições subjacentes.

Adotando o critério do item 34 do CPC 02, todos os montantes devem ser convertidos para a moeda funcional e, neste caso, será o dólar, que é a condição mais forte.

Se uma empresa exporta mais de 90% de seus produtos, que têm seus preços internacionalmente fixados em dólar, possui bem mais do que metades dos seus custos totais também em dólares, obtém do exterior a maior parte de seus financiamentos, seu capital também é negociado muito mais fora do Brasil do que dentro dele, e, o que é muito importante, gerencia-se em dólar porque isso garante um processo administrativo mais consentâneo com sua realidade e isso assegura melhores chances de sucesso, daí talvez tenha mesmo o dólar com sua moeda funcional.

Para adoção da moeda funcional de uma empresa não ser a moeda local é necessário que praticamente todas as condições dadas, ou pelo menos a fortíssima maioria delas, estejam atendidas e Não só uma. Certo?

RESPOSTA: OK. Concordamos. Veja os fundamentos na resposta anterior.

Fonte de pesquisa:

Fundamentos legais: Mencionados no texto.

Atenciosamente,

Consultoria IOB  
VOA

## 4. Conclusão

Com base na análise apresentada neste parecer, podemos concluir que a definição do ambiente econômico principal de uma entidade é o ponto crucial para a determinação da moeda funcional, isto significa, somente se dá se efetivamente houver mudança nas transações, nos eventos e nas condições subjacentes que são relevantes para a empresa, como por exemplo, uma alteração na moeda que influencie fortemente os preços de venda de bens e serviços, pode conduzir a alteração na moeda funcional da empresa.

Consequentemente as empresas que negociam, como fazem muitas empresas no Brasil, com empresas estrangeiras apenas comprando e vendendo mercadoria e serviços não enquadra-se no disposto do CPC 02, sendo esta nossa interpretação previamente, e portanto nada tem a declarar nos campos de moeda funcional da ECD – Escrituração Contábil Digital.

A exemplo, uma empresa que realiza um contrato de exportação (a partir do Brasil) e receberá em dólares americanos, apenas registrará os efeitos da variação cambial na peça contábil em conta e método definido. Estas operações em nada deve confundir-se com a participação em empresas coligadas, filiais, sucursais ou outras situação que reportem a consolidações ou equivalências patrimoniais de entidades no exterior.

As condições dadas devem ser atendidas cumulativamente. O fato de um desses itens ser atendidos não implica que a moeda funcional estará definida. Por exemplo, 100% (cem por cento) das exportações são em dólares americanos, mas os custos são todos em reais, dá para definir como moeda o dólar? Aparentemente, não. Para a moeda funcional de uma empresa não ser a moeda local é necessário que praticamente todas as condições dadas, ou pelo menos a fortíssima maioria delas, estejam atendidas e Não só uma.

Já uma companhia que deveria adotar uma moeda funcional diferente da sua moeda nacional e não a adota, terá o seu resultado do exercício em moeda nacional afetado por registros contábeis de variação cambial que não seriam pertinentes, afetando o lucro líquido do exercício.

Em relação à moeda funcional, vejo tratar-se de coisa nova e que ainda terá muitos desdobramentos, uma delas é a orientação da própria Receita Federal no seu preenchimento, o que ainda, necessita de maiores esclarecimentos por sua parte.

Existem ainda opiniões divididas em alguns blog's e consultorias, entendendo que devem ser informadas todas as transações em moeda estrangeira (a receber ou a pagar), com sua devida particularidade, devendo constar da ECD em moeda funcional e nacional para que o fisco verifique as diferenças que são justamente a variação cambial.

Nos casos previstos na Instrução Normativa RFB nº 1.515/2014, o fisco criou novos registros na ECD para demonstrar os efeitos da Moeda Funcional, para fins societários, moeda diferente da moeda nacional no reconhecimento e na mensuração da diferença entre os resultados apurados com base naquela moeda e na moeda nacional.

Conforme o manual de orientação da ECD, a escrituração em moeda funcional diferente da moeda nacional, deverão preencher o campo identificação de moeda funcional do registro 0000 (0000.IDENT\_MF) com "S" (Sim) constante no leiaute 4.

Quanto 0000.IDENT\_MF for igual a "S", os campos já existentes nos registros I155, I157, I200, I250, I310 e I355 deverão ser preenchidos com os valores baseados em moeda funcional, atendendo ao disposto nos artigos 155 e 156 da Instrução Normativa RFB no 1.515/2014. Consequentemente, os valores do bloco J serão verificados pelo programa da ECD, por meio dos códigos de aglutinação, considerando os valores baseados em moeda funcional dos registros do bloco I. Além disso, a pessoa jurídica deverá criar os seguintes campos adicionais auxiliares no arquivo da ECD, por meio do preenchimento do registro I020, para informar os valores da contabilidade que não reflitam os efeitos da moeda funcional.

Caso, o cliente não concorde com o exposto, e diante do fato de até o momento ocorrerem dúvidas, recomendamos ao contribuinte que formalize consulta junto a sua jurisdição e região fiscal da Receita Federal, para que possa elucidar os fatos e responder o caso pontualmente com as orientações de preenchimento acerca da moeda funcional.

"O conteúdo deste documento não acarreta a assunção de nenhuma obrigação da Totvs perante o Cliente solicitante e/ou terceiros que porventura tiverem acesso ao material, tampouco representa a interpretação ou recomendação da TOTVS sobre qualquer lei ou norma. O intuito da Totvs é auxiliar o cliente na correta utilização do software no que diz respeito à aderência à legislação objeto da análise. Assim sendo, é de TOTAL RESPONSABILIDADE do Cliente solicitante, a correta interpretação e aplicação da legislação em vigor para a utilização do software contratado, incluindo, mas não se limitando a todas as obrigações tributárias principais e acessórias."

## 5. Informações Complementares

Na visão dos processos junto ao ERP, entendemos ter impactos na contabilização e geração dos arquivos para ECD, caso o cenário da empresa possua em seu meio econômico e contábil tais ajustes dos reflexos da moeda funcional.

## 6. Referências

- [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D3000.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm)
- <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/MPs/2013/mp627.htm>
- [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2014/Lei/L12973.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/Lei/L12973.htm)
- [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm)
- [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9249.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm)
- <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=56316>
- <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=56355>
- [http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/317\\_CPC%2027%20Sum%C3%A1rio.pdf](http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/317_CPC%2027%20Sum%C3%A1rio.pdf)
- [http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/316\\_CPC\\_27\\_rev%2003.pdf](http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/316_CPC_27_rev%2003.pdf)
- <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Interpretacoes/Interpretacao?Id=19>
- <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=62635>
- <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=58604>
- [http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-contabil/download/Manual\\_de\\_Orientacao\\_da\\_ECD\\_2015-12-31.pdf](http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-contabil/download/Manual_de_Orientacao_da_ECD_2015-12-31.pdf)
- [http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-contabil/download/ECD\\_LIVRO\\_Z\\_RAZAO\\_AUXILIAR\\_INVENTARIO\\_2008\\_11\\_04.TXT](http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-contabil/download/ECD_LIVRO_Z_RAZAO_AUXILIAR_INVENTARIO_2008_11_04.TXT)
- <http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-contabil/exemplos-de-arquivos.htm>
- <http://www.atenas.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/viewFile/2562/2176>
- [http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?codigo=2008/001120](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2008/001120)
- [http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/62\\_CPC\\_02\\_R2\\_rev%2003.pdf](http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/62_CPC_02_R2_rev%2003.pdf)
- <http://www1.receita.fazenda.gov.br/noticias/2015/dezembro/noticia1-07122015.htm>
- <http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/1806>

## 7. Histórico de alterações

ID	Data	Versão	Descrição	Chamado
AM	07/03/2016	1.00	Moeda Funcional novos registros introduzidos na Escrituração Contábil Digital (ECD).	TULHXF

AM	21/03/2016	2.00	Moeda Funcional novos registros introduzidos na Escrituração Contábil Digital (ECD).	TUS853
----	------------	------	--	--------