

PROCEDIMENTOS E MÉTODOS UTILIZADOS NA CONVERSÃO DE MOEDA ESTRANGEIRA PARA MOEDA DE APRESENTAÇÃO E EFEITOS DAS TAXAS DE CÂMBIO SEGUNDO OS PRONUNCIAMENTOS FAS 52 E CPC 02¹

Felipe Bertoglio Duarte

Graduando em Ciências Contábeis / UFRGS

febertog@gmail.com

RESUMO

Com o progresso da globalização e o processo de convergência da contabilidade às normas internacionais, alguns procedimentos contábeis receberam atenção especial por parte das organizações normatizadoras. Cada vez mais empresas ampliam e levam suas unidades operacionais a outros países, interagindo com diferentes moedas. Os pronunciamentos 52 e 02 emitidos pelo FASB e pelo CPC, respectivamente, mostram como converter demonstrações contábeis para outras moedas. Dessa maneira, este trabalho mostrou como ocorrem tais conversões, quais os métodos utilizados bem como seus objetivos e suas características, procurando demonstrar com exemplos práticos as diferentes situações. Chegou-se à conclusão de que a correta conversão das demonstrações contábeis é de extrema importância às entidades e aos diversos usuários da informação contábil, principalmente no atual cenário econômico onde a expansão dos negócios é uma realidade.

Palavras-chave: FAS 52, CPC 02, Métodos de Conversão, Moeda Funcional, Taxas de Câmbio.

¹ Artigo apresentado à Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Paulo Schmidt

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade vem passando por inúmeras mudanças ao longo dos últimos anos tanto no Brasil como nos demais países. Muitas dessas modificações decorreram de alterações societárias, como a aprovação da lei 11.638 e do processo de globalização da economia mundial. Para Silva *et. al.* (2010, p. 90) “a lei nº 11.638/2007 abriu as portas para a convergência da contabilidade brasileira ao padrão internacional (IFRS)”. Segundo Barbosa Neto *et. al.* (2009, p. 132) “as constantes mudanças no cenário econômico mundial têm proporcionado novos desafios com os quais a contabilidade tem se defrontado”.

O crescimento da economia a nível mundial bem como todo o processo de globalização tiveram forte influência para o avanço das novas práticas contábeis. Para Silva *et. al.* (2003) as mudanças na economia mundial refletiram na contabilidade uma necessidade de harmonização das normas e das novas formas de se mensurar o valor da entidade em virtude da relevância assumida em função da internacionalização do capital. Conforme Assaf Neto (2010, p. 4)

A globalização é uma tendência atual verificada no mundo, podendo se desenvolver através de uma abertura econômica, política, social e cultural das nações. É um estágio mais avançado do capitalismo e pressupõe a transformação de economias fechadas e protegidas, para um modelo de interdependência com outras economias mundiais.

Diante deste cenário, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) foi criado em 2005 a partir da união de seis entidades em função, sobretudo, das necessidades de convergência internacional das normas de Contabilidade. Em 9 de novembro de 2007 o Comitê aprovou o Pronunciamento Técnico CPC 02 – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis, alinhado ao IAS 21 emitido pelo IASB.

Já em outra esfera, o FASB (*Financial Accounting Standards Board*) é uma organização dos EUA criada em 1973 com a finalidade de padronizar os procedimentos contábeis de empresas privadas e não governamentais, sendo um órgão autorizado e reconhecido pela SEC (*Securities and Exchange Commission*),

similar à CVM aqui no Brasil. Todos os pronunciamentos do FASB, em virtude da regra 203 do AICPA, passam por consulta pública, são de uso obrigatório e imediatamente passam a integrar os US-GAAP (WHITE; SONDEI; FRIED *apud* KIRCHNER; OTT, 2005).

O FASB publicou em dezembro de 1981 o pronunciamento FAS 52 “para tradução das demonstrações contábeis para moeda estrangeira de empresas de origem norte-americana” (ARAÚJO; LUCINI, 2006) sendo, portanto, um pronunciamento similar ao CPC 02, porém dos EUA.

Companhias que possuem unidades operacionais em outros países, além do país sede, precisam de uma única linguagem na hora de montar e analisar suas demonstrações contábeis. Fica evidente a impossibilidade, por exemplo, de se comparar Real com Dólar, Dólar com Euro ou Real com Euro. Cardoso *et. al.* (2006, p. 28) apresentam algumas razões para a tradução, quais sejam

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; [...]

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.

A globalização e as novas tendências econômicas mundiais têm feito as companhias ampliarem suas unidades operacionais a outros países cuja moeda funcional difere daquela originariamente trabalhada. Uma companhia pode manter atividades em moeda estrangeira de duas formas: possuir transações em moedas estrangeiras ou operações no exterior. Adicionalmente, ela pode apresentar suas demonstrações contábeis em uma moeda estrangeira. Niyama (2008, p. 144) corrobora essa justificativa ao afirmar que

a conversão de transações e demonstrações financeiras em moeda estrangeira tem-se tornado cada vez mais importante para harmonização da linguagem contábil de diferentes empresas em diferentes países, principalmente no atual mundo globalizado.

Cardoso *et. al.* (2006, p. 24) também chamam a atenção quanto ao mercado competitivo e globalizado dos dias atuais. E complementam afirmando 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.

Sobre a importância de informar as demonstrações contábeis com o máximo de segurança e realidade, Silva *et. al.* (2004, p. 125) afirmam, inclusive, que “a informação representa um dos bens de maior valor dentro de qualquer organização, tendo em vista ser ela a base para qualquer tomada de decisão”.

Considerando, portanto, a crescente onda de fusão de empresas, de expansão dos negócios para além fronteiras e, principalmente, a necessidade dos usuários em analisar relatórios contábeis íntegros, pontuais, relevantes e confiáveis, a importância de uma correta conversão das demonstrações torna-se obrigatória. Segundo Araújo e Lucini (2006, p. 14) “a informação contábil, para que possa atingir os seus objetivos, requer a adoção de técnicas e procedimentos que visem dar-lhe a qualidade necessária”. Por este motivo, o presente trabalho tem por objetivo apresentar os procedimentos e métodos utilizados ao se converter demonstrações contábeis de uma moeda para outra, levando em consideração os pronunciamentos específicos emitidos pelo FASB e pelo CPC.

O método de pesquisa utilizado será a revisão bibliográfica, pois neste trabalho o viés teórico será inferido por livros e artigos científicos encontrados em algumas das mais conceituadas revistas de Contabilidade. De acordo com Cervo e Bervian (1996, p. 48)

A pesquisa bibliográfica procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em documentos [...] busca conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado existentes sobre um determinado assunto, tema ou problema.

Ou ainda, conforme as palavras de Severino (2007, p. 122) a pesquisa bibliográfica “utiliza-se de dados ou de categorias teóricas já trabalhados por outros pesquisadores e devidamente registrados.”

2 A CRIAÇÃO DO FASB E O SURGIMENTO DO CPC

O *Financial Accounting Standards Board* (FASB), ou Junta de Normas de Contabilidade Financeira, é uma organização desprovida de fins lucrativos criada em 1973 com o objetivo de padronizar procedimentos contábeis de empresas privadas e não governamentais. Trata-se de um órgão reconhecido e autorizado pela *Securities and Exchange Commission* (SEC), organização semelhante à CVM aqui no Brasil. Conforme Schmidt e Santos (2006) a escola Norte-americana surgiu em 1887, com a criação do AAPA (AICPA), cujo enfoque estava na qualificação da informação contábil e na padronização da contabilidade.

Antes de tratar dos modelos de conversão de demonstrações contábeis para moeda estrangeira de acordo com o pronunciamento 52 do FASB, é importante que se tenha um entendimento do desenvolvimento histórico ocorrido até o surgimento da organização:

- 1887 - Criação do AAPA - *American Association of Public Accountants*;
- 1887 a 1905 - 1ª fase do programa de profissionalização da contabilidade;
- 1892 - criado o *College of Accountants* para certificar os profissionais de contabilidade;
- 1905 a 1916 - 2ª fase - federalização do CPA (*Certified Public Accountants*);
- 1905 - criação do *Journal of Accountancy*;
- 1916 - um núcleo do AAPA sai e cria o AIA (*American Institute of Accounting*);
- 1916 - um outro núcleo abandona o AIA e cria o NACA (*National Association of Cost Accounting* - hoje IMA - *Institute of Management Accounting*);
- 1916 a 1936 - 3ª fase - direcionamento para a padronização da prática contábil;
- 1921 - criação do ASCPA (*American Society of Certified Public Accountants*) contrário ao AIA;
- 1933 e 1934 - *Securities Acts* - regulamentação das demonstrações contábeis e criação da SEC (*Securities and Exchange Commission*);
- 1936 - AIA e ASCPA unem-se e adotam o nome de AIA;
- 1939 a 1959 - 4ª fase - AIA passou a emitir os ARB (*Accounting Research Bulletin*) através do CAP (*Committee on Accounting Procedure*);

- 1959 - o AIA muda o nome para AICPA (*American Institute of Certified Public Accounting*);
- 1959 - criação do APB (*Accounting Principles Board*);
- 1972 - críticas ao APB contribuem para a criação do FAF (*Financial Accounting Foundation*) cuja subsidiária é o FASB, criado em 1973.

Até janeiro de 2012, o FASB havia emitido 168 Pronunciamentos sobre Normas Contábeis Financeiras (*Statements of Financial Accounting Standards*), conhecidos simplesmente como SFAS.

O SFAS 8 foi o primeiro pronunciamento que tratou da contabilização de transações em moeda estrangeira e da conversão de demonstrações contábeis. O SFAS 8 foi substituído pelo SFAS 52 que apresenta o procedimento de tradução de moeda estrangeira.

De acordo com Rodrigues *et. al.* (2012), o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), por sua vez, é uma organização autônoma criada pela resolução 1.055/05 do CFC cujos objetivos são o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos relativos a procedimentos contábeis. Surgiu a partir da união de seis entidades: ABRASCA (Associação Brasileira das Companhias Abertas), APIMEC NACIONAL (Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais), BOVESPA (Bolsa de Valores do Estado de São Paulo), CFC (Conselho Federal de Contabilidade), FIPECAFI (Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras) e IBRACON (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil).

O CPC foi criado para atender as necessidades de convergência internacional das normas contábeis, de centralização na emissão de normas dessa natureza (no Brasil, diversas entidades o fazem) e de representação e processo democráticos na produção dessas informações, como produtores da informação contábil, auditores, usuários, intermediários, academia e governo (PEREZ JÚNIOR, 2009).

De acordo com Ludícibus *et. al.* (2010, p. 20) “os Pronunciamentos, as Interpretações e as Orientações emanadas do CPC são, basicamente, traduções das normas internacionais, com raras adaptações de linguagem e de algumas situações específicas”. Ou seja, as normas internacionais de contabilidade emitidas pelo IASB (*International Accounting Standards Committee*) são implementadas no Brasil pelo CPC e pelos órgãos reguladores brasileiros, principalmente CVM e CFC

(IUDÍCIBUS *et. al.*, 2010). Para Lemes e Silva (2007, p. 43) “o IASB tem como função a busca pela cooperação dos órgãos nacionais emissores de normas contábeis, com o objetivo de alcançar a convergência das normas de contabilidade ao redor do mundo”.

Todos os pronunciamentos do CPC são submetidos à audiência pública antes da redação do texto final (PEREZ JÚNIOR, 2009). Até hoje, foram emitidos mais de quarenta pronunciamentos, dezessete interpretações e cinco orientações. No presente trabalho, a atenção ficará voltada ao CPC 02 – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis, fortemente alinhado ao IAS 21 – Os Efeitos de Alterações em Taxas de Câmbio, emitido pelo IASB.

3 OBJETIVOS E TAXAS DE CONVERSÃO

O principal objetivo do CPC 02 encontra-se expresso em seu item 1 (um), o qual afirma o seguinte:

O objetivo deste Pronunciamento Técnico é determinar como incluir 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.

Conforme Perez Júnior (2010) os principais objetivos da conversão de demonstrações contábeis são: permitir ao investidor estrangeiro melhor acompanhamento de seu investimento, já que as demonstrações convertidas estarão expressas na moeda corrente de seu próprio país; possibilitar a aplicação do método da equivalência patrimonial sobre os investimentos efetuados em diversos países; e possibilitar a consolidação e combinação de demonstrações contábeis de empresas situadas em diversos países.

A correta conversão é essencial para que os demonstrativos reflitam de maneira íntegra, confiável e exata os valores das demonstrações contábeis. Para que os balanços possam ser utilizados de forma coerente nas avaliações

financeiras, necessitam estar em conformidade com normas que sejam claras, conhecidas e aceitas por todos (SIQUEIRA *apud* AMARAL *et. al.*, 2010).

Cardoso *et. al.* (2006, p. 28) alertam para que os termos tradução e conversão não se confundam pois, de acordo com os autores, “conversão é a mudança física de uma moeda para outra” enquanto tradução “simplesmente é uma mudança em expressão monetária, como um balanço expresso em reais e redeclarado em dólar norte americano equivalente”.

Ao se realizar o processo de conversão, pode-se utilizar normalmente quatro diferentes taxas que variam conforme a operação ou a situação das entidades, a saber: taxa histórica, taxa de fechamento, taxa média e taxa projetada ou prevista.

A taxa histórica corresponde à taxa de câmbio vigente à época da ocorrência do fato. A taxa de fechamento corresponde à taxa de câmbio vigente à época do encerramento das demonstrações contábeis. A taxa média é a “média aritmética ponderada das taxas de câmbio vigentes durante determinado período, normalmente um mês (PEREZ JÚNIOR *apud* ARAÚJO; LUCINI, 2006). Por fim, a taxa ponderada ou prevista é utilizada “para converter itens com valor fixo em moeda nacional e vencimento futuro” (PEREZ JÚNIOR *apud* ARAÚJO; LUCINI, 2006).

No caso do Brasil, a taxa do dólar é calculada pela PTAX (taxa média de compra de dólar ponderada) que, de acordo com o BACEN, é a taxa de câmbio calculada ao final de cada dia e é a taxa média de todos os negócios com dólares realizados naquela data no mercado interbancário de câmbio, com liquidação em D2, ou seja, dia útil mais dois dias úteis.

O CPC 02 e o FAS 52 definem termos que são frequentemente utilizados ao longo dos pronunciamentos. A seguir, estão listados os mais importantes:

- Taxa de fechamento – é a taxa de câmbio vigente na data do balanço para operações à vista. 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 (CARDOSO *et. al.*, 2006).
- Variação cambial – é a diferença resultante da conversão de um valor em uma moeda para um valor em outra moeda, a diferentes taxas cambiais.
- Moeda estrangeira – é uma moeda diferente da moeda funcional de uma entidade. O FASB fornece a mesma definição.

- Moeda funcional – é a moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera. De acordo com o FAS 52, ela deve ser utilizada como base para a mensuração dos ativos, passivos e operações da entidade. Normalmente, será a moeda do sistema econômico em que a empresa gera e despende dinheiro (CARDOSO *et. al.*, 2006).
- Itens monetários – são aqueles representados por dinheiro ou por direitos a serem recebidos e obrigações a serem liquidadas em dinheiro.
- Itens não monetários – são aqueles representados por ativos e passivos que não serão recebidos ou liquidados em dinheiro.
- Moeda de apresentação – é a moeda na qual as demonstrações contábeis são apresentadas.

Cabe aqui um aspecto importante a ressaltar sobre o conceito de moeda funcional. De acordo com o item 6 (seis) do FAS 52

Para uma entidade cujas operações são relativamente independentes e integradas num país em particular, a moeda funcional geralmente é a moeda do próprio país. Entretanto, a moeda funcional de uma entidade estrangeira pode não ser a moeda do país em que a entidade está localizada. Por exemplo, a moeda da matriz é geralmente a moeda funcional das operações estrangeiras que fazem parte ou são uma extensão direta e integral das operações da matriz.

Desta forma, pode haver duas situações distintas: caso uma empresa brasileira efetue suas principais operações em R\$ com outras empresas brasileiras, o Real será a moeda local e a moeda funcional, e o Dólar será a moeda de relatório.

Caso uma empresa brasileira efetue suas operações principais em US\$ com uma empresa americana, o Real será a moeda local e o Dólar será tanto a moeda funcional quanto a moeda de relatório. A respeito do Real poder ser considerado moeda funcional, Perez Júnior (2009, p. 339) afirma que

Historicamente, o Brasil sempre foi considerado um país de economia altamente inflacionária. Após a edição do Plano Real, temos experimentado uma estabilização econômica somente conhecida em países considerados de “primeiro mundo”. A partir de 1º de julho de 1997, quando o Plano Real completou 3 anos e a inflação do período ficou abaixo de 100%, o Brasil passou a ser considerado país de economia estável e a moeda local passou a poder ser utilizada como moeda funcional.

O CPC 02, no que se refere à determinação da moeda funcional em seu item 11, afirma que “o ambiente econômico principal no qual uma entidade opera é, em geral, e com raras exceções, aquele em que ela fundamentalmente gera e desembolsa caixa”. Portanto, para a determinação da moeda funcional deve ser levado em conta: a moeda que mais influenciar as operações e os serviços da entidade; a que mais influenciar a mão-de-obra, o material e os custos dos produtos por ela elaborados; a moeda na qual os recursos das atividades financeiras forem obtidos e a moeda principal das atividades operacionais. Ainda conforme o item 15

A moeda funcional de uma entidade reflete as transações, os eventos e as condições relevantes relacionadas a ela. Portanto, uma vez determinada, a moeda funcional não deve ser alterada a não ser que haja mudança nas transações, nos eventos e nas condições correspondentes. Por exemplo, uma mudança na moeda que influencia fortemente os preços de venda de bens e serviços poderá causar uma alteração na moeda funcional da entidade.

Resumidamente, então, empresas brasileiras que possuem filiais em outros países, ao elaborarem demonstrações contábeis consolidadas em moeda local, no caso o Real, devem seguir o CPC 02. As demonstrações consolidadas de empresas norte-americanas preparadas de acordo com os princípios contábeis norte-americanos (USGAAP) devem aplicar o FAS 52 ao apresentarem seus relatórios em Dólar.

4 MÉTODOS DE CONVERSÃO

O método de conversão adotado pelo CPC 02, alinhado ao IAS 21, é o método da taxa corrente. *Iudícibus et. al.* (2010, p. 210-11) mostram os procedimentos de conversão a partir deste modelo, quais sejam:

- a) Os ativos e passivos serão convertidos utilizando-se a taxa de fechamento (denominada também de taxa corrente) na data do respectivo balanço;

- b) O patrimônio líquido inicial será o patrimônio líquido final do período anterior conforme convertido à época;
- c) As mutações no patrimônio líquido ocorridas durante o período, como por exemplo, pagamentos de dividendos e aumentos de capital, deverão ser convertidas pelas respectivas taxas históricas, ou seja, as taxas cambiais das datas em que ocorreram as transações;
- d) Todas as receitas e despesas da demonstração do resultado serão convertidas utilizando-se as taxas cambiais em vigor nas datas das transações ou, quando possível, pela taxa média do período; e
- e) As variações cambiais resultantes dos itens *a* até *d* acima serão reconhecidas em conta específica no patrimônio líquido.

De maneira resumida, então, pode-se afirmar que, de acordo com o CPC 02, os itens do ativo e do passivo são convertidos pela taxa corrente, ou de fechamento. Os dividendos e os ingressos de capital são convertidos pela taxa histórica e o resultado do período é transportado da DRE convertida por taxas históricas ou médias. As variações cambiais, por sua vez, devem ser reconhecidas em conta específica no patrimônio líquido, denominada Ajuste Acumulado de Conversão.

O modelo de conversão FAS 52, que substituiu o FAS 8, adota métodos alternativos de conversão, ou seja, este modelo admite que a conversão seja realizada através dos seguintes métodos: monetário-não monetário, câmbio de fechamento e temporal. De acordo com Araújo e Lucini (2006, p. 6)

O critério que será utilizado para conversão das demonstrações contábeis dependerá da escolha da moeda funcional. Na conversão da moeda local para a moeda funcional utiliza-se o método Monetário-não monetário. Já na conversão da moeda funcional para a moeda de relatório, usa-se o método Câmbio de Fechamento.

Ou seja, quando a moeda funcional é igual à moeda local, a conversão ocorre pelo método Câmbio de Fechamento. Quando a moeda funcional for a mesma da moeda de relatório, converte-se pelo método Monetário-não monetário.

5 MÉTODO MONETÁRIO - NÃO MONETÁRIO

De acordo com SCHMIDT *et. al.* (2005) os principais procedimentos do modelo monetário-não monetário podem ser resumidos nos seguintes itens:

1. Separação dos componentes do balanço patrimonial em dois grupos: itens monetários e não monetários;
2. Itens monetários são convertidos em dólar de acordo com a paridade cambial na data do balanço, ou seja, utiliza-se a taxa corrente (taxa de câmbio vigente no dia em que determinada operação está sendo realizada ou em que o exercício social está sendo encerrado, também chamada, neste caso, de taxa de fechamento);
3. Itens não monetários são convertidos com base na taxa do dólar na data da transação, portanto, utiliza-se a taxa histórica;
4. São desprezados todos os efeitos da correção monetária do balanço;
5. Devem ser calculados os ganhos e perdas na conversão;
6. Não requer ajuste a valor presente;
7. Os estoques devem ser controlados em dólar;
8. As receitas e despesas monetárias são convertidas, normalmente, pela taxa média do dólar no mês que ocorreram (não ocorrendo grandes concentrações em determinados meses, pode-se utilizar a taxa média anual) – ex. vendas, despesas com vendas, administrativas, financeiras nominais, juros de empréstimos em dólar. A taxa média representa a média aritmética das taxas de câmbio vigentes durante determinado período;
9. As receitas e despesas não monetárias devem ser convertidas pelo dólar da data de sua origem, ou seja, taxa histórica;
10. O custo da mercadoria vendida ou do produto vendido deve ser convertido pela taxa do dólar do dia em que os estoques foram adquiridos (se a empresa não possuir controle de estoque em dólar, deve calcular o valor em R\$ das compras = $cmv + ef - ei$ e dividir pelo dólar médio do ano, ou do mês). No caso de custo do produto, o acompanhamento de todos elementos do custo deve ser feito em dólares históricos;
11. O cálculo dos ganhos e perdas na conversão para dólar deve ser feito da seguinte forma:
 - Somar todos os itens do balanço inicial sujeitos a ganhos e perdas em dólar e transformá-los em quantidades de dólares;
 - Calcular os aumentos e diminuições desse saldo, também em dólar;

- Comparar com o saldo final para verificar se houve ganho ou perda com a conversão.

O exemplo apresentado a seguir mostra como proceder a conversão de acordo com o modelo monetário-não monetário.

BALANÇO PATRIMONIAL	R\$	R\$
	31.12.X4	31.12.X5
Disponibilidades	15.000	210.160
Clientes	5.000	8.000
Estoques	130.000	210.000
Imobilizado	280.000	338.800
Depreciação Acumulada	(56.000)	(101.640)
Total do Ativo	374.000	665.320
Fornecedores	160.000	184.000
Capital Social	214.000	258.940
Lucros Acumulados	0	222.380
Total do Passivo	374.000	665.320

Quadro 1 - Balanço Patrimonial em moeda nacional

Fonte: SCHMIDT *et. al.* Manual de Conversão das Demonstrações Financeiras (2005, p.103)

DRE	R\$
	31.12.X5
Vendas	500.000
CMV	(220.000)
Lucro bruto	280.000
Despesa financeira	(25.840)
Despesa de depreciação	(30.800)
Saldo de correção monetária	(980)
Lucro líquido do exercício	222.380

Quadro 2 - Demonstração do resultado em moeda nacional

Fonte: SCHMIDT *et. al.* Manual de Conversão das Demonstrações Financeiras (2005, p.104)

Informações complementares:

- Capital social inicial foi integralizado em 01.01.X2 no valor de R\$ 128.400;
 $128.400 \times 10,0 / 6,0 = 214.000 \times 12,10 / 10,00 = 258.940$
- O imobilizado foi adquirido em 01.07.X2 por R\$ 210.000;
 $210.000 \times 10,0 / 7,5 = 280.000 \times 12,10 / 10,00 = 338.800$
- Os estoques de 31.12.X4 foram adquiridos em 30.11.X4 e os estoques de 31.12.X5 em 30.11.X5;
- Despesa com depreciação: $210.000 / 7,5 = 28.000 \times 10\% = 2.800 \times 11,00 = 30.800$

➤ Despesas financeiras de financiamentos em moeda estrangeira:

Variação cambial = 24.000

Juros da dívida = 1.840

Total = 25.840

As variações da unidade monetária contábil (UMC) e do dólar são apresentadas a seguir:

UMC (1 UMC = R\$)	US\$ (1.00 US\$ = R\$)
01.01.X2 = 6,0	01.01.X2 = 11,00
01.07.X2 = 7,5	01.07.X2 = 13,00
31.12.X4 = 10,00	Média de X3 = 18,00
Média de X5 = 11,00	30.11.X4 = 19,00
31.12.X5 = 12,10	31.12.X4 = 20,00
	Média de X5 = 21,45
	30.11.X5 = 22,00
	31.12.X5 = 23,00

Quadro 3 – Variações das taxas

Fonte: SCHMIDT *et. al.* Manual de Conversão das Demonstrações Financeiras (2005, p.105)

A conversão das demonstrações segundo o modelo monetário-não monetário ficaria desta forma:

BALANÇO PATRIMONIAL	US\$	US\$
	31.12.X4	31.12.X5
Disponibilidades	750 (1)	9.137 (1)
Clientes	250 (2)	348 (2)
Estoques	6.842 (3)	9.545 (3)
Imobilizado	16.154 (4)	16.154 (4)
Depreciação Acumulada	(3.231) (5)	(4.846) (5)
Total do Ativo	20.765	30.338
Fornecedores	8.000 (6)	8.000 (6)
Capital Social	11.673 (7)	11.673 (7)
Lucros Acumulados	1.092 (8)	10.665 (8-a)
Total do Passivo	20.765	30.338

Quadro 4 - Balanço Patrimonial convertido em moeda estrangeira

Fonte: SCHMIDT *et. al.* Manual de Conversão das Demonstrações Financeiras (2005, p.106)

(1) R\$ 15.000/20,00 = US\$ 750

R\$ 210.160/23,00 = US\$ 9.137

(2) R\$ 5.000/20,00 = US\$ 250

R\$ 8.000/23,00 = US\$ 348

$$(3) \text{ R\$ } 130.000/19,00 = \text{US\$ } 6.842$$

$$(4) \text{ R\$ } 210.000/13,00 = \text{US\$ } 16.154$$

$$(5) \text{ US\$ } 16.154 \times 20\% = \text{US\$ } 3.231 \quad \text{US\$ } 16.154 \times 30\% = \text{US\$ } 4.846$$

$$(6) \text{ R\$ } 160.000/20,00 = \text{US\$ } 8.000 \quad \text{R\$ } 184.000/23,00 = \text{US\$ } 8.000$$

$$(7) \text{ R\$ } 128.400/11,00 = \text{US\$ } 11.673$$

(8) Os lucros acumulados em um primeiro momento são obtidos por diferença entre ativo, passivo e capital social

(8-a) O saldo de lucros acumulados para 31.12 X5 será apresentado ao longo do exercício

DRE	US\$
	31.12.X5
Vendas	23.310 (9)
CMV	(11.283) (10)
Lucro bruto	12.027
Despesa financeira	(86) (11)
Despesa de depreciação	(1.615) (12)
Saldo de correção monetária	
Ganhos e Perdas na conversão	(753) (13)
Lucro líquido do exercício	9.573

Quadro 5 – Demonstração do resultado convertido em moeda estrangeira

Fonte: SCHMIDT *et. al.* Manual de Conversão das Demonstrações Financeiras (2005, p.107)

$$(9) \text{ R\$ } 500.000/21,45 = \text{US\$ } 23.310$$

$$(10) \quad \text{CMV} = \text{Ei} + \text{Co} - \text{Ef} \quad \text{Co} = \text{CMV} + \text{Ef} - \text{Ei}$$

$$\text{Co} = \text{R\$ } 220.000 + 210.000 - 130.000 = 300.000/21,45 = \text{US\$ } 13.986$$

$$\text{CMV} = \text{US\$ } 6.842 + 13.986 - 9.545 = \text{US\$ } 11.283$$

$$(11) \text{ Juros} = \text{R\$ } 1.840/21,45 = 86$$

$$(12) \text{ US\$ } 4.846 - 3.231 = \text{US\$ } 1.615$$

(13) Ganhos e perdas na conversão (considerar todos os itens monetários em uma única conta)

Cálculo da perda na conversão:

Saldo inicial:

$$\text{Disponibilidades} = \text{R\$ } 15.000/20,00 = \text{US\$ } 750$$

$$\text{Clientes} = \text{R\$ } 5.000/20,00 = \text{US\$ } 250$$

$$\text{Fornecedores} = \text{R\$ } 160.000/20,00 = \text{US\$ } (8.000) \quad \text{Total} = (7.000)$$

Movimentação	R\$	US\$
Saldo inicial	(140.000)	(7.000)
Vendas	500.000	23.310
Compras	(300.000)	(13.986)
Despesas financeiras	(1.840)	(86)
Saldo que deveria existir	58.160	2.238
Saldo existente		1.485
Perda com conversão		(753)

Quadro 6 – Itens que alteram o saldo inicial

Fonte: SCHMIDT *et. al.* Manual de Conversão das Demonstrações Financeiras (2005, p.108)

Saldo existente:

Disponibilidades = US\$ 9.137

Clientes = US\$ 348

Fornecedores = US\$ (8.000)

Total = 1.485

6 MÉTODO CÂMBIO DE FECHAMENTO

De acordo com o método câmbio de fechamento, como apresenta Perez Júnior (2010), todos os itens das demonstrações contábeis são convertidos pela taxa de câmbio vigente na data do encerramento das demonstrações contábeis, ou seja, taxa corrente. Conforme Araújo e Lucini (2006, p. 6) o método “recebe este nome por utilizar a taxa de cotação da moeda do dia de fechamento do balanço para todos os itens do patrimônio, exceto o patrimônio líquido”. Os mesmos autores (2006, p. 7) afirmam, ainda, que tal modelo é utilizado quando a moeda funcional for igual à moeda local, ou seja, quando a moeda funcional for o Real, no caso de empresas americanas com subsidiárias no Brasil. Conforme SCHMIDT *et. al.* (2005) o modelo câmbio de fechamento adota os principais conceitos a seguir:

1. Aplicável em países com moeda não altamente inflacionária (inflação acumulada em três anos consecutivos menor que 100%, ou seja, média anual inferior a aproximadamente 30%);
2. Não deve ser calculado os ganhos e perdas com itens monetários;
3. Deve ser considerado o efeito da variação cambial no patrimônio líquido, pois apenas os ganhos ou perdas definitivas devem fazer parte

do resultado como, por exemplo, a alienação de um investimento ou uma alteração cambial que comprovadamente é irreversível;

4. As contas do balanço (ativo e passivo) devem ser convertidas pela paridade na data do balanço final (não é aceito correção monetária);
5. As receitas e despesas devem ser convertidas com base na paridade média do exercício;
6. Deverá ser calculado o ganho ou a perda sobre o capital inicialmente investido;
7. Haverá outro cálculo de ganho ou perda sobre o resultado do exercício.

O exemplo a seguir mostra como converter através deste método:

BALANÇO PATRIMONIAL	R\$	R\$
	31.12.X4	31.12.X5
Disponibilidades	15.000	210.160
Clientes	5.000	8.000
Estoques	130.000	210.000
Imobilizado	210.000	210.000
Depreciação Acumulada	(42.000)	(63.000)
Total do Ativo	318.000	575.160
Fornecedores	160.000	184.000
Capital Social	128.400	128.400
Lucros Acumulados	29.600	262.760
Total do Passivo	318.000	575.160

Quadro 7 – Balanço Patrimonial em moeda nacional

Fonte: SCHMIDT *et. al.* Fundamentos de Conversão das Demonstrações Contábeis (2006, p. 133)

DRE	R\$
	31.12.X5
Vendas	500.000
CMV	(220.000)
Lucro bruto	280.000
Despesa financeira	(25.840)
Despesa de depreciação	(21.000)
Saldo de correção monetária	0
Lucro líquido do exercício	233.160

Quadro 8 – Demonstração do resultado em moeda nacional

Fonte: SCHMIDT *et. al.* Fundamentos de Conversão das Demonstrações Contábeis (2006, p. 133)

A conversão de acordo com o método câmbio de fechamento fica da seguinte forma:

BALANÇO PATRIMONIAL	US\$	US\$
	31.12.X4	31.12.X5
Disponibilidades	750 (13)	9.137 (13)
Clientes	250 (14)	348 (14)
Estoques	6.500 (15)	9.130 (15)
Imobilizado	10.500 (16)	9.130 (16)
Depreciação Acumulada	(2.100) (17)	(2.739) (17)
Total do Ativo	15.900	25.006
Fornecedores	8.000 (18)	8.000 (18)
Capital Social	11.673 (19)	11.673 (19)
Ajuste Especial	(5.253) (20)	(7.017) (20-a)
Lucros Acumulados	1.480 (21)	12.350 (21-a)
Total do Passivo	15.900	25.006

Quadro 9 - Balanço Patrimonial convertido em moeda estrangeira

Fonte: SCHMIDT *et. al.* Fundamentos de Conversão das Demonstrações Contábeis (2006, p. 134)

$$(13) \text{ R\$ } 15.000/20,00 = \text{US\$ } 750$$

$$\text{R\$ } 210.160/23,00 = \text{US\$ } 9.137$$

$$(14) \text{ R\$ } 5.000/20,00 = \text{US\$ } 250$$

$$\text{R\$ } 8.000/23,00 = \text{US\$ } 348$$

$$(15) \text{ R\$ } 130.000/20,00 = \text{US\$ } 6.500$$

$$\text{R\$ } 210.000/23,00 = \text{US\$ } 9.130$$

$$(16) \text{ R\$ } 210.000/20,00 = \text{US\$ } 10.500$$

$$\text{R\$ } 210.000/23,00 = \text{US\$ } 9.130$$

$$(17) \text{ R\$ } 42.000/20,00 = \text{US\$ } 2.100$$

$$\text{R\$ } 63.000/23,00 = \text{US\$ } 2.739$$

$$(18) \text{ R\$ } 160.000/20,00 = \text{US\$ } 8.000$$

$$\text{R\$ } 184.000/23,00 = \text{US\$ } 8.000$$

$$(19) \text{ R\$ } 128.400/11,00 = \text{US\$ } 11.673$$

(20) Cálculo do ajuste especial:

$$\text{Capital inicial} = \text{R\$ } 128.400/11,00 = \text{US\$ } 11.673$$

$$\text{Esse capital vale em 31.12.X4} = \text{R\$ } 128.400/20,00 = \text{US\$ } (6.420)$$

$$\text{Perda} = \text{US\$ } 5.253$$

(20-a) Será apresentado em seguida

$$(21) \text{ R\$ } 29.600/20,00 = \text{US\$ } 1.480$$

$$(21-a) \text{ US\$ } 1.480 + \text{US\$ } 10.870 = \text{US\$ } 12.350$$

A demonstração do resultado fica da seguinte maneira:

DRE	US\$
	31.12.X5
Vendas	23.310 (22)
CMV	(10.256) (23)
Lucro bruto	13.054
Despesa financeira	(1.205) (24)
Despesa de depreciação	(979) (25)
Saldo de correção monetária	
Lucro líquido do exercício	10.870

Quadro 10 – Demonstração do resultado em moeda estrangeira

Fonte: SCHMIDT *et. al.* Fundamentos de Conversão das Demonstrações Contábeis (2006, p. 135)

(22) R\$ 500.000/21,45 = US\$ 23.310

(23) R\$ 220.000/21,45 = US\$ 10.256

(24) R\$ 25.840/21,45 = US\$ 1.205

(25) R\$ 21.000/21,45 = US\$ 979

Cálculo do ajuste especial no PL inicial (SCHMIDT *et. al.*, 2005, p. 136-7):

a) Efeito no PL inicial:

PL inicial convertido em moeda de 31.12.X4 = US\$ 7.900 x 20,00 = R\$ 158.000

PL inicial = US\$ 7.900

Capital Social = US\$ 11.673

Ajuste especial = US\$ (5.253)

Lucros acumulados = US\$ 1.480

R\$ 158.000 vale em 31.12.X5 = R\$ 158.000/23,00 = US\$ 6.869

O PL inicial valia US\$ 7.900 em 31.12.X4, em 31.12.X5 vale US\$ 6.869

Assim, como estão sendo somados os saldos das contas do PL de 31.12.X4, no PL de 31.12.X5 deverá ser realizado um ajuste (perda do PL inicial) de US\$ 7.900 – US\$ 6.869 = US\$ 1.031¹

b) Efeito no lucro líquido do exercício do ano de X5:

O lucro do período foi convertido pela média

Lucro em R\$ = 233.160/21,45 = US\$ 10.870

Esse lucro em R\$ convertido pelo valor do dólar de 31.12.X5 = R\$ 233.160/23,00 = US\$ 10.137

Ajuste adicional: US\$ 10.870 – US\$ 10.137 = US\$ 733²

Perda total na conversão em X5: US\$ 1.764³, ou seja, US\$ 1.031¹ + US\$ 733²

Ajuste especial acumulado em 31.12.X5: US\$ 5.253 (valor de X4) + US\$ 1.764³ = US\$ 7.017 (20-a)

7 MÉTODO TEMPORAL

Neste método, os itens patrimoniais também são classificados como monetários ou não monetários, sendo que os monetários são subdivididos em prefixados e pós-fixados. O quadro a seguir resume como o referido método é classificado na contabilidade brasileira:

Itens	Exemplos	Critério de avaliação
Itens monetários prefixados (expostos)	Principalmente, duplicatas a receber e a pagar em R\$ cuja diferença entre valor futuro e valor presente não seja relevante	Valor nominal, ou seja, valor futuro
Itens monetários prefixados (expostos)	Principalmente, duplicatas a receber e a pagar em R\$ cuja diferença entre valor futuro e valor presente seja relevante	Valor presente
Itens monetários pós-fixados (protegidos)	Contas a receber e a pagar em US\$ e aplicações financeiras e empréstimos indexados	Atualizado até a data do balanço, ou seja, valor presente
Itens não monetários	Estoques, investimentos, imobilizado e intangível	Custo histórico de aquisição, ou seja, valor passado
Patrimônio líquido	Capital e reservas	Custo histórico de aquisição, ou seja, valor passado

Quadro 11 – Classificação do método temporal

Fonte: PEREZ JÚNIOR. Conversão de Demonstrações Contábeis (2009, p. 159).

Conforme as palavras de Perez Júnior (2009, p. 158)

Este método é uma combinação do método monetário/não monetário e câmbio de fechamento e pode ser aplicável em quaisquer circunstâncias de economia ou princípios contábeis. Por este método, os itens patrimoniais são classificados de acordo com a base de valor adotada para avaliação, que pode ser: valor passado, valor presente ou valor futuro.

De acordo com o mesmo autor (2009) os itens patrimoniais classificados dessa forma serão convertidos pelas seguintes taxas:

Itens	Base de valor	Taxa
Monetários prefixados (expostos) avaliados pelo valor nominal	Futuro com ajuste a valor presente não relevante	Fechamento
Monetários prefixados (expostos) avaliados pelo valor presente	Presente	Fechamento
Monetários pós-fixados	Presente	Fechamento
Não monetários	Passado (custo histórico)	Histórica
Patrimônio Líquido	Passado (custo histórico)	Histórica

Quadro 12 – Classificação dos itens patrimoniais no método temporal

Fonte: PEREZ JÚNIOR. Conversão de Demonstrações Contábeis (2009, p. 159).

Em períodos inflacionários, a conversão dos itens monetários prefixados pela taxa corrente (fechamento) não é adequada, pois o valor obtido não representará o valor efetivamente realizado ou exigido na data do vencimento, o que irá ocasionar uma diferença relevante.

Duplicatas a pagar ou a receber	Data	Valor nominal em R\$	Taxa de câmbio corrente	Valor em US\$
Valor na data do balanço	31/12/X10	100.000,00	2,6682	37.478,45
Valor na data do vencimento	30/06/X11	100.000,00	3,2262	30.996,22

Quadro 13 – Exemplo de conversão de itens monetários prefixados

Fonte: elaborado pelo autor.

Quando o modelo temporal é aplicado em países cujas economias sejam estáveis, os resultados obtidos ficam muito próximos daqueles obtidos pelo método câmbio de fechamento, pois, como todos os itens patrimoniais estarão muito próximos do valor presente, serão convertidos pela taxa corrente (PEREZ JÚNIOR, 2009). Ainda, segundo o mesmo autor (2009, p. 159)

Em países que praticam a contabilidade com o princípio do custo como base de valor, como o Brasil, o método temporal gera resultados semelhantes aos obtidos pela aplicação do método monetário/não monetário, pois os itens monetários, por estarem avaliados a valores próximos do valor presente, serão convertidos pela taxa corrente, enquanto os itens não monetários, avaliados pelo custo histórico, serão avaliados pela taxa histórica.

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As constantes modificações com as quais a contabilidade tem se defrontado ao longo do processo de convergência às normas internacionais e o crescimento desenfreado da economia a nível mundial estão intimamente correlacionados. O surgimento de organismos normatizadores e reguladores justifica-se pela necessidade de aperfeiçoamento e definição de práticas e procedimentos contábeis.

O presente trabalho teve como objetivo apresentar os métodos e procedimentos utilizados ao se converter demonstrações contábeis de uma moeda para outra, fazendo primeiramente uma breve descrição histórica acerca da criação do FASB e do surgimento do CPC para depois utilizar exemplos numéricos de cada um dos métodos com o intuito de facilitar a compreensão de todo o processo elaborativo.

Com um referencial teórico composto por artigos, livros, normas e, mais precisamente, através dos pronunciamentos 52 e 02 de emissão do FASB e do CPC, respectivamente, procurou-se demonstrar a importância e a necessidade da conversão das demonstrações contábeis bem como seus objetivos e suas particularidades.

Conclui-se, dessa forma, que a correta conversão das demonstrações contábeis é imprescindível às entidades que costumam fazer transações em mais de uma moeda ou que possuem filiais, unidades operacionais e

instalações em outros países, e que precisem elaborar seus relatórios aos diversos usuários e investidores, pois a informação contábil requer, entre outras coisas, integridade, relevância, pontualidade e confiabilidade, sobretudo no atual mundo globalizado onde a expansão dos negócios cresce fortemente. Por fim, crê-se também que o presente trabalho possa servir de apoio às esferas acadêmica e profissional, contribuindo como referência quando a consulta pelo tema se fizer necessária.

ABSTRACT

With the progress of globalization and convergence of international accounting standards, accounting procedures have received some special attention by standards setting organizations. More and more companies expand and take its operations to other countries, interacting with different currencies. The statement 52 and 02 issued by the FASB and the CPC, respectively, show how to translate financial statements into other currencies. Thus, this work showed how such conversions occur, what methods are used and its objectives and characteristics, trying to demonstrate with practical examples the different situations. It came to the conclusion that the correct translation of financial statements is of utmost importance to the companies and the various users of accounting information, especially in the current economic scenario where business expansion is a reality.

Keywords: FAS 52, CPC 02, Conversion Methods, Functional Currency, Exchange Rates.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Marielen; COSTA, Camila; CAMPOS, Francislaine. Capacitação Profissional: um Estudo sobre a Adoção das IFRS – Normas Internacionais de Contabilidade – nas Instituições Particulares de Ensino Superior do ABC. **Revista Contabilidade e Controladoria**. Volume 2, nº 1, jan/abr-2010, p. 118-139.

ARAÚJO, Eduardo Bugallo de; LUCINI, Juliana. **Um Estudo sobre os Efeitos nas Demonstrações Contábeis da Aplicação do FASB 52 Contraposto à Correção Monetária Integral**. 30º Encontro da ANPAD, 23 a 27 de setembro de 2006. Salvador-BA.

ASSAF NETO, Alexandre. **Estrutura e Análise de Balanços: um Enfoque Econômico-Financeiro**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BANCO CENTRAL DO BRASIL. Glossário Completo. Disponível em: <<http://www.bcb.gov.br/GlossarioLista.asp?idioma=P&idpai=GLOSSARIO>>. Acesso em 06/04/2012.

BARBOSA NETO, João Estevão; DIAS, Warley de Oliveira; PINHEIRO, Laura Edith Taboada. Impacto da Convergência para as IFRS na Análise Financeira: um Estudo em Empresas Brasileiras de Capital Aberto. **Revista Contabilidade Vista & Revista**. Volume 20, nº 4, out/dez-2009, p. 131-153.

CARDOSO, Amilton F.; SANTOS, Célio C. dos; TOLEDO, Jorge R.; HOELTGEBAUM, Marianne. Evidenciações Financeiras na Tradução para Moeda Estrangeira com Base nas Normas Contábeis FAS 52. **Revista Pensar Contábil**, CRC, Rio de Janeiro. Volume 8, nº 32, abr/jun-2006, p. 24-32.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica**. 4 ed. São Paulo: Makron Books, 1996.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. Regimento Interno do Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/regimento>>. Acesso em 02/02/2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 1.055, de 07 de outubro de 2005**. Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br>>.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD. **SFAS 52**. Disponível em <<http://www.fasb.org/pdf/fas52.pdf>>. Acesso em 28/03/2012.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto R.; SANTOS, Ariovaldo dos. **Manual de Contabilidade Societária Aplicável a Todas as Sociedades**. FIPECAFI. São Paulo: Atlas, 2010.

KIRCHNER, Alfredo Eduardo; OTT, Ernani. Aplicação das Normas Contábeis Brasileiras e Norte-Americanas: Uma Análise na Conciliação da Demonstração das Diferenças no Lucro Líquido e do Patrimônio Líquido da AMBEV. **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS**, set/dez-2005, p. 144-154.

LEMES, Sirlei; SILVA, Miriã Gonçalves e. A Experiência de Empresas Brasileiras na Adoção das IFRS. **Revista Contabilidade Vista & Revista**. Volume 18, nº 3, jul/set-2007, p. 37-58.

NIYAMA, Jorge K. **Contabilidade Internacional**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

PEREZ JÚNIOR, José Hernandez. **Conversão de Demonstrações Contábeis para Moeda Estrangeira**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 02. **Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis**. Disponível em <<http://cpc.org.br/pdf/CPC02R2.pdf>>. Acesso em 28/10/2011.

RODRIGUES, Lúcia Lima; SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos. The Origins of Modern Accounting in Brazil: Influences Leading to the Adoption of IFRS. **Research in Accounting Regulation**: Elsevier Ltd., 2012.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos; FERNANDES, Luciane Alves. **Fundamentos de Conversão das Demonstrações Contábeis**. Coleção resumos de contabilidade, v. 14. São Paulo: Atlas, 2006.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos. **História do Pensamento Contábil**. Coleção resumos de contabilidade, v. 8. São Paulo: Atlas, 2006.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos; FERNANDES, Luciane Alves. **Manual de Conversão das Demonstrações Financeiras**. São Paulo: Atlas, 2005.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico**. 23 ed. revista e atualizada. São Paulo: Cortez, 2007.

SILVA, Cátia Beatriz Amaral da; MADEIRA, Geová José; ASSIS, José Luiz Ferreira de. Harmonização de Normas Contábeis: um Estudo sobre as Divergências entre Normas Contábeis Internacionais e seus Reflexos na Contabilidade Brasileira. **Revista Contemporânea de Contabilidade**. Volume 1, nº 1, jan/jun-2004, p. 115-139.

SILVA, Cátia Beatriz Amaral da; RAMOS, Fernanda das Neves; MENDONÇA, Kenia Fabiana Cora; NASCIMENTO, Silvério Antônio do. Uma Abordagem sobre as Transformações de Sociedades e a Necessidade de Harmonização de Normas Contábeis. **Revista Contabilidade Vista & Revista**. Edição especial, nov-2003, p. 123-143.

SILVA, Pedro Cláudio da; WEFFORT, Elionor Farah Jreige; PETERS, Marcos Reinaldo Severino; SALES CIA, Joanília Neide de. Impacto da Adoção das IFRS nas Empresas Brasileiras de Saneamento: a Percepção dos Profissionais do Setor. **Revista Contabilidade Vista & Revista**. Volume 21, nº 2, abr/jun-2010, p. 69-94.