

AS DISTORÇÕES GERADAS PELO CÂMBIO E INFLAÇÃO

João Pedro Oliveira Birckegt¹

Moisés Waismann²

Resumo: As normas internacionais de contabilidade modificam as demonstrações contábeis, questões relacionadas ao câmbio e inflação distorcem a análise. Este artigo analisa estes efeitos e consequências no planejamento. O resultado mostra que existem distorções que alteram tanto as contas patrimoniais como as de resultado. Apresenta-se um indicador universal para minimizar as distorções geradas e tornar as demonstrações fidedignas.

Palavras-chave: câmbio; indicador universal; inflação.

Distortions generated by exchange and inflation

Abstract: International accounting standards modify financial statements, issues related to exchange rates and inflation distort the analysis. This article analyzes these effects and consequences in planning. The result shows that there are distortions that alter both the balance sheet and the income statement. A universal indicator is presented to minimize the distortions generated and make the statements reliable.

Keywords: exchange rate; inflation; universal indicator.

¹ Universidade La Salle - Unilasalle. E-mail: jpobirckegt2@gmail.com.

² Universidade La Salle - Unilasalle. E-mail: moises.waismann@unilasalle.edu.br.

1 INTRODUÇÃO

Com a globalização e a expansão do mercado de investimentos se tornou crucial que existisse um padrão mundial para a apresentação das demonstrações contábeis, para que os investidores e outras empresas conseguissem entender peças contábeis de empresas que residem em outro país de forma mais simplificada. Visando isso, surgiram as normas internacionais de contabilidade ou *International Financial Reporting Standards (IFRS)*, que visam a padronização das demonstrações em escala global. No Brasil, as normas internacionais chegaram em 2007 e através do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), as normas do *IFRS* são traduzidas por meio de pronunciamentos técnicos feitos pelo CPC e dessa forma o Brasil se adequa aos padrões internacionais. Embora o entendimento das demonstrações seja padronizado, cada país possui a sua própria moeda, conseqüentemente, essa padronização acaba sendo atrapalhada pela utilização dessas diferentes moedas de apresentação.

Neste artigo serão discutidas e analisadas as distorções geradas nas demonstrações contábeis pela taxa cambial e pela taxa de inflação, passando por temas tratados nos CPCs 2, 18, 36 e 42. E analisadas por meio da apresentação e comparação das demonstrações contábeis para evidenciar essas variações geradas, sejam elas pequenas ou grandes.

O estudo realizado visa minimizar o impacto gerado nas demonstrações contábeis pela inflação e pela taxa de conversão cambial. Com base nisso, tem como objetivos principais:

- a) Observar as distorções geradas pela taxa cambial e índice de inflação nas demonstrações contábeis.
- b) Propor um indicador universal para apresentação das demonstrações contábeis.
- c) Postular as regras e campo de aplicação do índice universal que será criado.

Visando atingir os objetivos, teremos um estudo de caso com base em duas peças das demonstrações contábeis da empresa fictícia B, o balanço patrimonial (BP) e a demonstração do resultado do exercício (DRE).

Em um primeiro momento, serão analisadas as variações geradas a partir da aplicação do CPC 02, para isso, foi utilizado o exemplo de investimento como controladora em uma empresa norte-americana, que apresenta as suas demonstrações em moeda funcional diferente da empresa B, que é brasileira.

No momento subsequente, foram analisadas as distorções causadas pela aplicação da correção monetária utilizando o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) como indexador.

O IPCA foi escolhido por ser o índice oficial de inflação do país, utilizado pelo governo para expressar a inflação brasileira.

Após as análises, será proposto um indicador universal que servirá como moeda de apresentação, o indicador será calculado de maneira que não sofra distorções pelo índice inflacionário do país, e também, por ser universal, não seria necessário converter a moeda, assim evitando as distorções pela variação cambial.

2 AS DISTORÇÕES GERADAS PELA VARIAÇÃO CAMBIAL

A regulamentação a respeito do câmbio é feita, no Brasil, pelo CPC 02 - efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis. Sendo assim, é necessário compreender a diferença entre itens monetários e não monetários.

Itens monetários são todos os itens que geram movimentação financeira, como caixa e equivalentes de caixa, banco, fornecedores, contas a pagar, entre outros. Já os itens não monetários são aqueles que não geram movimentação financeira, como ativo imobilizado, *goodwill*, capital social, estoques, entre outros.

2.1 Análise das demonstrações contábeis

Para as análises que serão feitas neste artigo serão utilizados os conceitos abrangidos pelo item 39, observando o item 22 que trata sobre a taxa média de câmbio a ser utilizada e respeitando os itens 9 a 14 que tratam da escolha da moeda funcional.

Suponha que a Empresa brasileira B comprou da Empresa Canadense C 80% da Empresa Estadunidense A, se tornando controladora da empresa A.

A empresa B apresenta as suas demonstrações contábeis em real, enquanto a empresa A apresenta suas demonstrações em dólar.

As taxas utilizadas foram feitas pela média das taxas diárias de fechamento disponibilizadas pelo Banco Central do Brasil.

2.1.1 Ativo e Passivo

A empresa A apresentou no seu balanço patrimonial as seguintes contas do Ativo e do Passivo:

Tabela 2. Contas do Ativo do balanço patrimonial da empresa A

Ativo	\$275.000,00
Ativo circulante	\$160.000,00
Caixa	\$50.000,00
Clientes	\$100.000,00
Estoques	\$10.000,00
Ativo não circulante	\$115.000,00
Realizável a longo prazo	\$50.000,00
Imobilizado	\$65.000,00

*Fonte: autoria própria (2023)

Tabela 3. Contas do Passivo do balanço patrimonial da empresa A

Passivo	\$25.000,00
Passivo circulante	\$25.000,00
Fornecedores	\$5.000,00
Contas a pagar	\$20.000,00

*Fonte: autoria própria (2023)

Conforme orientações do item 39 do CPC 02, todas as contas do Ativo e do Passivo devem ser convertidas para real na taxa de fechamento, então teremos os seguintes valores:

Tabela 4. Contas do Ativo do balanço patrimonial da empresa A convertidas² (dólar para real)

Ativo	R\$1.434.702,50
Ativo circulante	R\$834.736,00
Caixa	R\$260.855,00
Clientes	R\$521.710,00
Estoques	R\$52.171,00
Ativo não circulante	R\$599.966,50
Realizável a longo prazo	R\$260.855,00
Imobilizado	R\$339.111,50

*Fonte: autoria própria (2023)

Tabela 5. Contas do Passivo do balanço patrimonial da empresa A convertidas (dólar para real)

Passivo	R\$130.427,50
Passivo circulante	R\$130.427,50
Fornecedores	R\$26.085,50
Contas a pagar	R\$104.342,00

*Fonte: autoria própria (2023)

2.1.2 Demonstração do resultado do exercício

A empresa A apresentou uma demonstração de resultado resumida com os seguintes valores:

Quadro 1. DRE da empresa A

Receita	\$500.000,00
Custos	\$300.000,00
Lucro Bruto	\$200.000,00
Despesas Operacionais	\$100.000,00
Outras Receitas	\$51.515,15
Lucro antes dos tributos	\$151.515,15
Tributos	\$51.515,15
Lucro Líquido do exercício	\$100.000,00

*Fonte: autoria própria (2023)

Nota 1: Os tributos representam 34% do lucro antes do tributo, esse valor não reflete a carga tributária real dos Estados Unidos.

² O valor da dolar utilizado para realizar a conversação corresponde ao valor de fechamento no dia 31/12/2022 disponibilizada pelo Banco Central do Brasil

Para exemplificar melhor suponhamos que a empresa A tenha os seguintes valores registrados na sua contabilidade:

Tabela 6. Relatório mensal das receitas, custos e despesas.

Mês	Receitas	Custos	Despesas	Outras Receitas
Janeiro	\$50.000,00	\$31.250,00	\$8.000,00	\$4.000,00
Fevereiro	\$40.000,00	\$31.250,00	\$8.000,00	\$4.000,00
Março	\$40.000,00	\$31.250,00	\$8.000,00	\$4.000,00
Abril	\$40.000,00	\$31.250,00	\$8.000,00	\$4.000,00
Mai	\$40.000,00	\$31.250,00	\$8.000,00	\$4.000,00
Junho	\$40.000,00	\$31.250,00	\$8.000,00	\$4.000,00
Julho	\$40.000,00	\$31.250,00	\$8.000,00	\$4.000,00
Agosto	\$40.000,00	\$31.250,00	\$8.000,00	\$4.000,00
Setembro	\$40.000,00	\$12.500,00	\$8.000,00	\$4.000,00
Outubro	\$40.000,00	\$12.500,00	\$8.000,00	\$4.000,00
Novembro	\$40.000,00	\$12.500,00	\$10.000,00	\$5.757,58
Dezembro	\$50.000,00	\$12.500,00	\$10.000,00	\$5.757,58
Totais	\$500.000,00	\$300.000,00	\$100.000,00	\$51.515,16

*Fonte: autoria própria (2023)

O primeiro passo seria converter as receitas e gastos de todos os meses para Real, como foi feito na tabela abaixo:

Tabela 7. Relatório mensal das receitas, custos e despesas convertidos de dólar para real³

Mês	Receitas	Custos	Despesas	Outras Receitas
Janeiro	R\$ 276.675,00	R\$ 172.921,88	R\$ 44.268,00	R\$ 22.134,00
Fevereiro	R\$ 207.840,00	R\$ 162.375,00	R\$ 41.568,00	R\$ 20.784,00
Março	R\$ 198.712,00	R\$ 155.243,75	R\$ 39.742,40	R\$ 19.871,20
Abril	R\$ 190.296,00	R\$ 148.668,75	R\$ 38.059,20	R\$ 19.029,60
Mai	R\$ 198.180,00	R\$ 154.828,13	R\$ 39.636,00	R\$ 19.818,00
Junho	R\$ 201.944,00	R\$ 157.768,75	R\$ 40.388,80	R\$ 20.194,40
Julho	R\$ 214.700,00	R\$ 167.734,38	R\$ 42.940,00	R\$ 21.470,00

³ O valor do Dólar utilizado na conversação corresponde a taxa média de cada mês, ou seja, para fazer o mês de março, foi utilizada a taxa média do Dólar no mês de março de 2022, o cálculo da taxa média foi feito a partir da soma do valor de fechamento diário do dólar dividido pelo número de dias, a cotação diária do Dólar foi disponibilizada pelo Banco Central do Brasil

Agosto	R\$ 205.708,00	R\$ 160.709,38	R\$ 41.141,60	R\$ 20.570,80
Setembro	R\$ 209.456,00	R\$ 65.455,00	R\$ 41.891,20	R\$ 20.945,60
Outubro	R\$ 209.988,00	R\$ 65.621,25	R\$ 41.997,60	R\$ 20.998,80
Novembro	R\$ 210.964,00	R\$ 65.926,25	R\$ 52.741,00	R\$ 30.366,05
Dezembro	R\$ 262.090,00	R\$ 65.522,50	R\$ 52.418,00	R\$ 30.180,08
Totais	R\$ 2.586.553,00	R\$ 1.542.775,00	R\$ 516.791,80	R\$ 266.362,54

*Fonte: autoria própria (2023)

E após isso utilizar esses valores no DRE resumido da empresa A:

Quadro 2. DRE da empresa A convertido de dólar para real

Receita	R\$ 2.586.553,00
Custos	R\$ 1.542.775,00
Lucro Bruto	R\$ 1.043.778,00
Despesas Operacionais	R\$ 516.791,80
Outras Receitas	R\$ 266.362,54
Lucro antes dos tributos	R\$ 793.348,74
Tributos	R\$ 266.032,83
Lucro Líquido do exercício	R\$ 527.315,91

*Fonte: autoria própria (2023)

Sendo assim o valor que representa o Lucro Líquido do exercício é R\$5.165.964,66, esse valor deve ir para o Patrimônio Líquido na conta Reserva de Lucros.

2.1.3 Patrimônio Líquido:

A tabela abaixo é referente ao Patrimônio Líquido apresentado pela empresa A:

Tabela 8. Contas do Patrimônio Líquido da empresa A

Patrimônio Líquido	\$250.000,00
Capital social	\$150.000,00
Reserva de lucros	\$100.000,00

*Fonte: autoria própria (2023)

O capital social deve ser convertido pela taxa histórica, e o valor da Reserva de Lucros deve ser o mesmo do Lucro Líquido na demonstração do resultado já convertida.

Com base nisso, os valores apresentados ficam os seguintes:

Tabela 9. Contas do Patrimônio Líquido da empresa A convertidas de dólar para real

Patrimônio Líquido	R\$ 1.235.465,91
Capital social	R\$ 708.150,00
Reserva de lucros	R\$ 527.315,91

*Fonte: autoria própria (2023)

Porém, com as conversões realizadas é obtida uma diferença no balanço, sendo assim, para resolver é necessário abrir uma conta no Patrimônio Líquido para eliminar essa diferença.

Quadro 3. Conta ajuste acumulado de conversão da empresa A

Ajuste acumulado de conversão	R\$ 68.809,09
-------------------------------	---------------

*Fonte: autoria própria (2023)

2.2 Lançamentos na controladora

Agora, devemos fazer a contabilização pelo método de equivalência patrimonial (MEP) na empresa B pelos seguintes lançamentos, como a empresa B detém 80% da empresa A, o valor da equivalência patrimonial deve ser proporcional sobre a sua parte do Patrimônio Líquido:

Quadro 4. Lançamento MEP na empresa B

D- Investimento Empresa A	R\$ 421.852,73
C-Ganho de equivalência patrimonial	R\$ 421.852,73

*Fonte: autoria própria (2023)

Quadro 5. Lançamento ajuste acumulado na empresa B

D- Investimento empresa A	R\$ 55.047,27
C- Ajuste acumulado de conversão	R\$ 55.047,27

*Fonte: autoria própria (2023)

Ou seja, a diferença gerada apenas pela aplicação do CPC 02 equivale a 5% do total do investimento na Empresa A.

Na próxima seção serão abordadas as distorções geradas pela inflação, como exemplo será utilizado o balanço patrimonial fictício da empresa brasileira B.

3 AS DISTORÇÕES GERADAS PELA INFLAÇÃO

Atualmente, as demonstrações contábeis estão sendo sutilmente distorcidas pela inflação em diversas contas, porém, quando somamos esses valores as distorções se tornam extremamente relevantes, a seguir veremos algumas contas do balanço patrimonial da empresa brasileira B que sofrem com essa variação.

3.1 Correção monetária no balanço patrimonial

Agora, iremos observar os itens não monetários presentes no balanço patrimonial da Empresa B, e corrigir o seu valor a partir da inflação do período.

3.1.1 Conta Estoque

A sociedade empresária B comprou em maio de 2021 matéria-prima para o exercício de 2022 no valor de R\$1.000.000,00 à vista, então em dezembro de 2021 o valor que deveria ser apresentado no balanço patrimonial considerando a inflação do período é de:

Quadro 5. conta estoque no balanço patrimonial da empresa B no ano de 2021 corrigida pelo IPCA

Estoque	R\$ 1.075.141,73
---------	------------------

*Fonte: autoria própria (2023)

Considerando que a empresa B utilizou toda a matéria prima que comprou no ano de 2021, o valor do Custo da Mercadoria Vendida (CMV), aumentou em R\$75.141,73.

3.1.2 Conta Terrenos

A sociedade empresária B comprou em janeiro de 2015 um terreno no valor de R\$200.000,00, e decide vender em 2022 por R\$300.000,00, sendo assim o ganho de capital na operação foi de R\$100.000,00, porém, caso o valor registrado na contabilidade fosse corrigido pela inflação acumulada do período, o valor registrado na conta terrenos seria o seguinte:

Quadro 6. Conta terrenos no balanço patrimonial da empresa B no ano de 2021 corrigida pelo IPCA

Terrenos	R\$ 301.490,20
----------	----------------

*Fonte: autoria própria (2023)

Sendo assim o ganho de capital que antes era de R\$100.000,00, agora, é uma perda de capital de R\$1.490,20, ou seja, uma receita de R\$100.000,00 se torna uma despesa de R\$1.490,20.

3.1.3 Conta Veículos

A sociedade empresária B comprou em janeiro de 2018 um veículo por R\$100.000,00, caso esse preço fosse corrigido pela inflação, o valor registrado na conta veículos seria o seguinte:

Quadro 7. Conta veículos no balanço patrimonial da empresa B no ano de 2021 corrigida pelo IPCA

Veículos	R\$ 124.480,62
----------	----------------

*Fonte: autoria própria (2023)

E o valor da depreciação também seria corrigido.

Quadro 8. Conta depreciação acumulada de veículos no balanço patrimonial da empresa B no ano de 2021 corrigida pelo IPCA

Depreciação acumulada	R\$ 99.584,50
-----------------------	---------------

*Fonte: autoria própria (2023)

Usando como base o valor apresentado no balanço de 2021 para calcular a depreciação fiscal, dedutível da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), no ano 2022 o valor a ser considerado para fins fiscais seria de:

Quadro 9. Conta de resultado Despesa com depreciação da empresa B que integrará o DRE de 2022 corrigida pelo IPCA

Despesa com depreciação	R\$ 24.896,12
-------------------------	---------------

*Fonte: autoria própria (2023)

Ou seja, a depreciação fiscal deveria ser de R\$24.896,12 e não de R\$20.000,00.

3.1.3 Conta Máquinas e equipamentos

Para as máquinas, a mesma correção deveria ser aplicada, suponhamos que a empresa B em janeiro de 2012 tenha comprado uma máquina no valor de R\$1.000.000,00, sendo a conta máquinas e equipamentos no balanço patrimonial ficaria da seguinte forma:

Quadro 10. Conta Máquinas e equipamentos do balanço patrimonial da empresa B no ano de 2021 corrigida pelo IPCA

Máquinas e equipamentos	R\$ 1.798.039,21
-------------------------	------------------

*Fonte: autoria própria (2023)

E também o valor da depreciação acumulada seria corrigido.

Quadro 11. Conta depreciação acumulada de máquinas e equipamentos no balanço patrimonial da empresa B no ano de 2021 corrigida pelo IPCA

Depreciação acumulada	R\$ 1.618.235,29
-----------------------	------------------

*Fonte: autoria própria (2023)

Usando como base o valor apresentado no balanço de 2021 para calcular a depreciação fiscal, dedutível da base de cálculo da CSLL e do IRPJ, no ano 2023 o valor a ser considerado para fins fiscais seria de:

Quadro 12. Conta de resultado Custo com depreciação da empresa B que integrará o DRE de 2022 corrigida pelo IPCA

Despesa com depreciação	R\$ 179.803,92
-------------------------	----------------

*Fonte: autoria própria (2023)

Ou seja, a depreciação fiscal deveria ser de R\$179.803,92 e não de R\$100.000,00.

3.1.4 conta capital social

A empresa B foi fundada em janeiro de 2008 e apresentou em seu Patrimônio Líquido as seguintes contas:

Quadro 12. Contas Capital Social e Capital Social a integralizar no balanço patrimonial da empresa no ano de 2008

Capital Social	R\$900.000,00
Capital Social a integralizar	R\$500.000,00

*Fonte: autoria própria (2023)

Em Agosto de 2015, o Capital social foi completamente integralizado, o lançamento ficou da seguinte forma:

Quadro 13. Lançamento integralização de capital social

D- Caixa e equivalentes	R\$500.000,00
C- Capital Social a Integralizar	R\$500.000,00

*Fonte: autoria própria (2023)

Porém, caso o valor do capital social a integralizar fosse corrigido pela inflação do período, o lançamento deveria ser:

Quadro 14. Lançamento integralização de capital social corrigido pelo IPCA

D- Caixa e equivalentes	R\$ 795.617,62
C- Capital social a integralizar	R\$ 795.617,62

*Fonte: autoria própria (2023)

Ou seja, o valor a ser debitado no caixa que era de R\$500.000,00, deveria ser de 795.617,62 apresentando uma diferença de 295.617,62.

A conta capital social também corrigido pela inflação do período deveria apresentar os seguintes valores:

Quadro 15. Conta capital social no balanço patrimonial da empresa B no ano de 2021 corrigida pelo IPCA

Capital social	R\$ 2.016.399,06
----------------	------------------

*Fonte: autoria própria (2023)

Ou seja, o capital social da empresa B, caso fosse corrigido pela inflação do período, teria um aumento de R\$1.116.399,06, ou seja, mais de 100%.

3.2 Análise das demonstrações contábeis

Agora que analisamos as pequenas variações em algumas contas, vamos observar como ficaria o balanço patrimonial da empresa B no ano de 2021 sem a correção pela inflação e com a correção pela inflação.

3.2.1 Contas do Ativo circulante

A seguir serão apresentadas as contas do Ativo circulante corrigidas pela inflação.

Tabela 11. Ativo circulante da empresa B no ano de 2021 corrigido pelo IPCA

Ativo circulante	R\$ 1.675.141,73
Caixa	R\$ 500.000,00
Clientes	R\$ 100.000,00
Estoques	R\$ 1.075.141,73

*Fonte: autoria própria (2023)

Podemos observar que como o Ativo circulante possui majoritariamente itens monetários, a variação é baixa, apenas 4,7%.

3.2.2 Contas do Ativo não circulante

A seguir serão apresentadas as contas do Ativo não circulante corrigidas pela inflação.

Tabela 13. Ativo não circulante da empresa B no ano de 2021 corrigido pelo IPCA

Ativo não circulante	R\$ 506.190,24
Máquinas	R\$ 1.798.039,21
(-) Depreciação acumulada	R\$ 1.618.235,29
Veículos	R\$ 124.480,62
(-) Depreciação acumulada	R\$ 99.584,50
Terrenos	R\$ 301.490,20

*Fonte: autoria própria (2023)

Podemos observar que o grupo do Ativo não circulante é composto somente por itens não monetários, sendo assim a variação é maior que no ativo circulante, porém, as contas de depreciação, que estão diminuindo o total do ativo não circulante, acabam por esconder parte da variação.

3.2.3 Contas do Passivo

A seguir serão apresentadas as contas do Passivo corrigidas pela inflação.

Tabela 15. Passivo da empresa B no ano de 2021 corrigido pelo IPCA

Passivo	R\$ 700.000,00
Passivo circulante	R\$ 700.000,00
Fornecedores	R\$ 500.000,00
Contas a pagar	R\$ 200.000,00

*Fonte: autoria própria (2023)

Como o Passivo da empresa B apresenta apenas itens monetários, não existem variações geradas pela inflação.

3.2.4 Contas do Patrimônio Líquido

A seguir serão apresentadas as contas do Patrimônio Líquido corrigidas pela inflação.

Tabela 17. Patrimônio Líquido da empresa B no ano de 2021 corrigido pelo IPCA

Patrimônio Líquido	R\$ 2.336.409,41
Capital social	R\$ 2.016.409,41
Reserva de lucros	R\$ 320.000,00

*Fonte: autoria própria (2023)

Podemos observar que o grupo do Patrimônio Líquido é composto tanto por itens monetários como por itens não monetários, porém, como o capital social está a um longo período de tempo sem receber correção monetária, a inflação acumulada é de mais de 100%, então o patrimônio líquido quase dobra.

3.2.4.1 Ajuste variação com inflação

Com as correções realizadas é obtida uma diferença no balanço, sendo assim, para resolver é necessário abrir uma conta no Patrimônio Líquido para eliminar essa diferença.

Quadro 16. Conta Ajuste acumulado de correção

Ajuste acumulado de correção	R\$ 855.077,44
------------------------------	----------------

*Fonte: autoria própria (2023)

3.2.5 DRE de 2022

Agora que analisamos as variações no balanço de 2021 da empresa B, vamos observar o demonstrativo de resultado da empresa B e como ele ficaria caso a inflação do período fosse levada em consideração nas receitas, custos e despesas do exercício.

Quadro 17. DRE de 2022

Receita Líquida	R\$ 2.000.000,00
(-) CMV (estoques)	R\$ 1.000.000,00
(-) CMV (depreciação)	R\$ 100.000,00
(=) Lucro Bruto	R\$ 900.000,00
(-) Despesas Operacionais (sem depreciação)	R\$ 359.867,25
(-) despesa com depreciação	R\$ 20.000,00
(+) ganho de capital	R\$ 100.000,00
(=) Lucro Líquido antes CSLL e IRPJ	R\$ 620.132,75
(-) CSLL	R\$ 55.811,95
(-) IRPJ	R\$ 131.033,19
(=) Lucro Líquido Exercício	R\$ 433.287,62

*Fonte: autoria própria (2023)

E agora o DRE com as receitas, custos e despesas corrigidos pela inflação:

Quadro 18. DRE de 2022 corrigido pelo IPCA

Receita Líquida	R\$ 2.000.000,00
(-) CMV (estoques)	R\$ 1.075.141,73
(-) CMV (depreciação)	R\$ 179.803,92
(=) Lucro Bruto	R\$ 745.054,35
(-) Despesas Operacionais (sem depreciação)	R\$ 359.867,25
(-) despesa com depreciação	R\$ 24.896,12
(-) perda de capital	R\$ 1.490,20
(=) Lucro Líquido antes CSLL e IRPJ	R\$ 361.781,18
(-) CSLL	R\$ 32.560,31
(-) IRPJ	R\$ 66.445,30
(=) Lucro Líquido Exercício	R\$ 262.775,58

*Fonte: autoria própria (2023)

Podemos concluir que, o Lucro Líquido do exercício de 2022 possui uma variação negativa de R\$170.512,04 ou 39,35%. Em relação a CSLL e IRPJ, a variação negativa é de R\$ 87.839,53 ou 47,01%.

Ou seja, quase metade da CSLL e do IRPJ pagos pela empresa B são resultantes da falta da correção dos valores pela inflação.

3.3 Análises comparativas entre o lucro dos anos de 2021 e 2022

Iremos comparar a variação entre o lucro de 2021 com o Lucro de 2022 sem aplicar a correção dentro da Demonstração de Resultado e, em seguida, com o Lucro na Demonstração de 2022 que foi aplicada a correção pela taxa de inflação do período.

O lucro líquido do exercício, que aparece na última linha da demonstração de resultado do exercício, da empresa B no ano de 2021 foi de R\$216.643,81.

Quadro 19. DRE do ano de 2021

(=) Lucro Líquido do exercício	R\$216.643,81
--------------------------------	---------------

*Fonte: autoria própria (2023)

Comparando, percebemos que o lucro líquido do exercício de 2022 é o dobro do lucro líquido do exercício de 2021. Porém, caso o lucro do ano passado corrigido pela inflação do período seria de R\$229.176,31, confrontando esse lucro corrigido com o Lucro do exercício de 2022 temos um aumento de 89,06%, ou seja, uma diferença negativa de 10,94%.

Ao comparar com o Lucro líquido da demonstração de resultado que foi corrigida pela inflação, observamos que o aumento foi de apenas 21,29% e trazendo o lucro de 2021 para valor presente, o aumento cai para 14,66%.

Vale ressaltar que a Demonstração de resultado do exercício de 2021 está contaminada com a inflação por dentro, tornando o lucro de 2021 maior do que ele deveria ser, por causa que a inflação, além de tirar parte do valor dos itens não monetários com o passar do tempo, desvaloriza os custos e as despesas de uma forma sutil, mas que somadas, fazem o lucro não refletir a realidade da empresa.

No próximo capítulo será tratado o impacto que ambas as distorções, quando somadas, causam as empresas.

4 AS DISTORÇÕES GERADAS PELA INFLAÇÃO ACUMULADA E PELA VARIAÇÃO CAMBIAL

Pelo método de equivalência patrimonial, 80% do lucro líquido da empresa A deve ir para o DRE da empresa B. Porém, esse valor não interfere na base de cálculo da CSLL e do IRPJ, sendo assim os valores dos tributos seguem os mesmos que foram calculados anteriormente.

4.1 Contas do Ativo

Em agosto de 2022 a empresa B comprou matéria prima no valor de R\$ 421.852,73, corrigindo o valor com a inflação o total do ativo circulante do ano de 2022 deverá ser:

Tabela 18. Ativo circulante da empresa B no ano de 2022 corrigido pelo IPCA

Ativo circulante	R\$ 955.428,97
Caixa	R\$ 229.487,95
Clientes	R\$ 300.000,00
Estoques	R\$ 425.941,02

*Fonte: autoria própria (2023)

4.2 Contas do Ativo não circulante

Como os lançamentos dos itens não monetários foram importados da controlada fora do país, não faremos a correção pela inflação do valor informado, sendo assim o ativo não circulante fica da seguinte forma:

Tabela 19. Ativo não circulante da empresa B no ano de 2022 corrigido pelo IPCA

Ativo não circulante	R\$ 1.043.420,00
investimentos	R\$ 1.043.420,00

*Fonte: autoria própria (2023)

4.3 Contas do Passivo

Devido a ausência de itens não monetários no Passivo, as contas ficam com os valores abaixo:

Tabela 20. Passivo da empresa B no ano de 2022 corrigido pelo IPCA

Passivo	R\$ 35.085,11
Passivo circulante	R\$ 35.085,11
Fornecedores	R\$ 35.085,11

*Fonte: autoria própria (2023)

4.4 Contas do Patrimônio Líquido

Já no Patrimônio Líquido, o capital social deve ser corrigido pela inflação e a reserva de lucros também.

Tabela 21. Patrimônio líquido da empresa B no ano de 2022 corrigido pelo IPCA

Patrimônio Líquido	R\$ 2.526.609,19
Capital social	R\$ 2.133.049,62
Reserva de lucros	R\$ 338.512,30
Lucros acumulados	R\$ 684.628,30
Ajuste de conversão	R\$ 55.047,27

*Fonte: autoria própria (2023)

Porém, com as correções realizadas é obtida uma diferença no balanço, sendo assim, para resolver é necessário abrir uma conta devedora no patrimônio líquido para eliminar essa diferença.

Quadro 20. Conta ajuste de correção

Ajuste de correção	R\$ 562.845,33
--------------------	----------------

*Fonte: autoria própria (2023)

Somando o total de débitos e créditos dos ajustes de correção e conversão, encontramos o valor de R\$ 617.892,61.

Para evitar essas alterações geradas pela inflação acumulada e pela variação cambial, apresento o indicador universal, uma nova moeda funcional para as demonstrações contábeis.

5 INDICADOR UNIVERSAL

Caso substituíssemos a moeda de apresentação das demonstrações contábeis por um indicador universal que não esteja circulando no mercado, assim ficando livre de efeitos inflacionários e taxas voláteis de câmbio, as demonstrações contábeis ficariam livres das distorções geradas pela inflação e pelo câmbio

5.1 Valor do indicador

O valor do índice fará referência ao valor do Dólar de fevereiro de 2020 (mês antecessor à classificação do COVID-19 como pandemia pela OMS), por ser, um período de menor índices inflacionários no mundo e por, na falta de uma moeda global, o dólar ser tratado pelo mercado como tal.

5.2 Cálculo do indicador

O cálculo será realizado pela seguinte fórmula, que foi proposta pelo autor do artigo, com a utilização dela é possível tirar a inflação entre períodos ou colocar inflação entre períodos, como o valor do indicador faz referência ao Dólar em fevereiro de 2020 seria necessário, para países onde a moeda funcional não é o Dólar, fazer a conversão de moeda funcional com a inflação de fevereiro de 2020 para Dólar em fevereiro de 2020, a fórmula é precisa e foi testada nos balanços fictícios que foram utilizados de exemplo.

A seguir, será apresentada a fórmula e suas variações para os diferentes itens:

5.2.1 Itens monetários

$$IU = MF(hist.) * MF\$(tx.hist.)$$

$$MF(hist.) = MF(pres.) / (1 + i)$$

5.2.2 Itens não monetários adquiridos após fevereiro de 2020

$$IU = MF(hist.) * MF\$(tx.hist.)$$

$$MF(hist.) = MF(pas.) / (1 + i)$$

5.2.3 Itens não monetários adquiridos antes de fevereiro de 2020

$$IU = MF(hist.) * MF\$(tx.hist.)$$

$$MF(hist.) = MF(pas.) * (1 + i)$$

5.3 Apresentação das demonstrações contábeis em indicador universal:

Para a apresentação das demonstrações em indicador universal a sociedade passará a apresentar:

- a) Dois balanços patrimoniais em indicador universal
- b) Duas demonstrações do resultado em indicador universal
- c) Duas demonstrações do resultado abrangente em indicador universal

- d) Duas demonstrações de fluxo de caixa em moeda funcional
- e) Duas demonstrações das mutações do patrimônio líquido em indicador universal
- f) Duas demonstrações do valor adicionado em moeda funcional.
- g) Notas explicativas.

Além dos itens exigidos pelo CPC 26 a sociedade deverá, obrigatoriamente, fornecer as seguintes informações nas notas explicativas:

- a) Moeda funcional, moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera.
- b) Índice funcional, índice de inflação oficial do ambiente econômico principal no qual a entidade opera.
- c) Taxa de inflação acumulada do índice funcional no período entre primeiro de março de 2020 até a data de fechamento das demonstrações financeiras.
- d) Taxa de câmbio do último dia de fevereiro de 2020 entre moeda funcional e dólar.
- e) Tabela contendo a data de aquisição de TODOS os itens não monetários, o valor do item em moeda funcional e o valor do item em indicador universal.

Caso a sociedade empresária seja controladora de uma entidade com moeda diferente da controladora, as notas explicativas da controladora devem conter também as informações da controlada.

5.3.1 Balanço patrimonial com o indicador universal

O primeiro balanço patrimonial transformado de moeda funcional para indicador universal, que será o balanço do ano anterior as demonstrações contábeis do exercício atual, provavelmente, apresentará uma diferença entre as contas patrimoniais, para zerar essa diferença será necessário abrir uma conta no Patrimônio Líquido denominada “Ajustes acumulados”.

A sociedade empresária deve lançar 10% desse valor contra a conta “Lucros ou prejuízos acumulados” ou similar, para que em 10 anos a conta de ajustes seja zerada. Esse débito ou crédito não integra na base de cálculo da CSLL e IRPJ.

Entretanto, os ajustes que não fizerem parte da conta “ajustes acumulados”, ou seja, os ajustes do exercício atual, serão lançados como receita quando credores, e despesa, quando devedores, na conta de resultado, e integrarão a base de cálculo da CSLL e IRPJ.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este artigo teve como objetivo observar e analisar as variações geradas pela taxa de câmbio e índices inflacionários para propor um modelo de demonstrações que não sofram tais variações.

A análise das demonstrações financeiras da empresa B revelam grandes variações geradas, principalmente nos itens não monetários, e essas variações quando combinadas alteram todas as peças contábeis, sendo assim, as demonstrações acabam não servindo para o seu propósito de mensurar com precisão a posição patrimonial e financeira da empresa, assim, contaminando as informações recebidas pela gestão, o que acaba influenciando o planejamento gerencial e o planejamento tributário.

Com a metodologia do Indicador Universal, às informações passadas para a gerência seriam de maior fidedignidade com a real situação financeira e patrimonial da empresa, sendo assim, o planejamento gerencial e tributário seria muito mais assertivo e sem tantas variáveis, como é o caso atualmente.

Como sugestão para pesquisas futuras, indica-se estudar empresas de diferentes setores da economia, principalmente as com ciclo produtivo mais extenso, para fortalecer ainda mais a ideia de que as organizações precisam utilizar o indicador universal como moeda de apresentação das demonstrações, bem como dialogar com especialistas sobre o tema tratado neste artigo e a possível aplicação do indicador universal nas demonstrações contábeis.

REFERÊNCIAS

- BANCO CENTRAL DO BRASIL. **Cotações e Boletins**. Brasília, DF: BANCO CENTRAL DO BRASIL, 2018. Disponível em: <https://www.bcb.gov.br/estabilidadefinanceira/historicocotacoes>. Acesso em: 05 out. 2023
- CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis, **CPC 02 (R2) - efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis**, 2010. Disponível em: https://s3.sa-east-1.amazonaws.com/static.cpc.aatb.com.br/Documentos/62_CPC_02_R2_rev%2013.pdf. Acesso em 05 out. 2023.
- CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis, **CPC 18 (R2) - investimento em coligada, em controlada e em empreendimento controlado em conjunto**, 2012. Disponível em: [https://s3.sa-east-1.amazonaws.com/static.cpc.aatb.com.br/Documentos/263_CPC_18_\(R2\)_rev%2013.pdf](https://s3.sa-east-1.amazonaws.com/static.cpc.aatb.com.br/Documentos/263_CPC_18_(R2)_rev%2013.pdf). Acesso em 05 out. 2023.
- CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis, **CPC 26 (R1) - apresentação das demonstrações contábeis**, 2011. Disponível em: https://s3.sa-east-1.amazonaws.com/static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2023.pdf. Acesso em 05 out. 2023.
- CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis, **CPC 42 - contabilidade em economia hiperinflacionária**, 2018. Disponível em: https://s3.sa-east-1.amazonaws.com/static.cpc.aatb.com.br/Documentos/558_CPC_42.pdf. Acesso em 05 out. 2023.
- DUARTE, Maurício Martinez. **Relatórios gerenciais em moeda constante: Uma análise da contribuição da Instrução nº 191 da CVM para o gerenciamento interno**. 1997. Dissertação (Mestrado em Administração) – Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 1997. Disponível em: <https://repositorio.fgv.br/server/api/core/bitstreams/86291170-6cbb-4eca-9489-9e4660dcc25b/content>. Acesso em: 07 set. 2023.
- IBGE. **Inflação**. Rio de Janeiro: IBGE, 2019. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/explica/inflacao.php>. Acesso em: 20 nov. 2023.
- KOUNROUZAN, Márcia Covaciuc. Moeda forte e moeda fraca. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 16., 2000, Goiânia. **Anais [...]** Goiânia, 2000.
- UNIVERSIDADE LA SALLE. **Manual para apresentação de artigos científicos da universidade La Salle**. 4. ed. Canoas, 2021