

EFEITOS DAS MUDANÇAS NAS TAXAS DE CÂMBIO E CONVERSÃO DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

COMENTÁRIOS TRIBUTÁRIOS AO PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 02 (R2)

Edison Carlos Fernandes

Advogado. Doutor em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC/SP). Professor do Departamento de Contabilidade da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (FEA USP).

SUMÁRIO: 1 Introdução 2 Transações mercantis em moeda estrangeira 3 Conversão das transações em moeda estrangeira 4 Conversão da participação societária em moeda estrangeira 5 Tratamento tributário da variação patrimonial 6 Moeda funcional 7 Referências.

RESUMO: Este trabalho traz comentários tributários ao Pronunciamento Técnico CPC 02 (R2), que trata dos efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis.

PALAVRAS-CHAVE: Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). Normas contábeis. Pronunciamentos contábeis. Mudanças nas taxas de câmbio. Conversão de demonstrações contábeis.

1 INTRODUÇÃO

A moeda de curso forçado no Brasil, atualmente, como sabemos, é o real (artigo 1º da Lei n. 9.069, de 1995). Em razão disso, os documentos nacionais de cunho jurídico devem ser estabelecidos nessa moeda, sob pena de nulidade (artigo 318 do Código Civil). No que diz respeito especificamente à escrituração contábil, o mesmo Código Civil determina expressamente que:

Art. 1.183. A escrituração será feita em idioma e moeda corrente nacionais e em forma contábil, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens.

Também como é sabido, as pessoas jurídicas brasileiras têm aumentado a sua atuação no comércio internacional, tendo os seus contratos fixados em moeda estrangeira – o que é permitido quando se tratar de contrato internacional. No entanto, o reconhecimento e a mensuração desses contratos internacionais nas demonstrações financeiras deverão ser convertidos para o real (salvo nas raras situações em que a pessoa jurídica adota moeda funcional diferente). A diferença na cotação dessas moedas (nacional e estrangeira) gera as variações cambiais, disciplinadas pelo Pronunciamento Técnico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis CPC 02 (R2) – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis.

A diferença de câmbio também recebe tratamento específico pela legislação tributária.

Este texto destina-se a comentar o tratamento tributário das transações em moeda estrangeira, partindo da sua regulamentação juscontábil, dada pelo mencionado CPC 02 (R2).

2 TRANSAÇÕES MERCANTIS EM MOEDA ESTRANGEIRA

O Pronunciamento Técnico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis CPC 02 (R2) – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis reconhece três situações em que poderá haver diferença de moeda (nacional e estrangeira). Inicialmente, citem-se duas atividades, a saber:

- a) transações firmadas em moeda estrangeira (importação, exportação ou financiamento, como exemplos);
- b) operações realizadas no exterior (como investimento em subsidiária localizada no exterior).

Além dessas atividades, a pessoa jurídica brasileira poderá adotar moeda funcional diferente do real. De acordo com as definições apresentadas no CPC 02 (R2), *moeda funcional* é a moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera (§ 8º). Considerando que a moeda funcional está ligada às transações realizadas pela pessoa jurídica, mesmo sediada no Brasil, uma pessoa jurídica pode adotar moeda estrangeira como seu padrão monetário;

neste último caso, deve ser entendida como *moeda estrangeira* toda e qualquer moeda diferente da moeda funcional da pessoa jurídica.

Dessa forma, o CPC 02 (R2) é aplicado nas seguintes situações:

3. [...]

(a) na contabilização de transações e saldos em moeda estrangeira, exceto para aquelas transações com derivativos e saldos dentro do alcance do CPC 48 – Instrumentos Financeiros; (alterada pela Revisão CPC 12)

(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.

Após a apresentação do seu tratamento juscontábil, serão comentados os principais tratamentos tributários da variação cambial.

3 CONVERSÃO DAS TRANSAÇÕES EM MOEDA ESTRANGEIRA

A referência ao termo *conversão de valores* para efeito de preparação das demonstrações financeiras apresenta duas conotações: a conversão das demonstrações financeiras em si, com o objetivo de informar controladora localizada no exterior, normalmente, visando à preparação do balanço consolidado no exterior, e a conversão particular das transações internacionais, cujo registro contábil é efetuado no balanço individual. Tendo em vista que a conversão das demonstrações financeiras não tem repercussão tributária, este texto se limitará ao segundo entendimento: conversão para moeda funcional das transações realizadas em moeda estrangeira.

Outra delimitação da abordagem deste tópico reside na premissa de adoção do real como moeda funcional. Nesse sentido, moeda estrangeira será toda aquela diferente do real. A adoção de moeda funcional diferente do real será tratada adiante em tópico próprio.

Tendo em vista a nulidade de cláusula de pagamento fixada em moeda estrangeira (artigo 318 do Código Civil) e a obrigatoriedade de escrituração em moeda corrente nacional (artigo 1.183 do Código Civil), conclui-se que as transações em moeda estrangeira deverão ser convertidas para o real. Essa conversão se fará utilizando a taxa de câmbio da data do balanço (artigo 184, II da Lei

n. 6.404, de 1976, Lei das Sociedades por Ações – LSA), que é denominada de *data de fechamento* pelo CPC 02 (R2).

O CPC 02 (R2) assim determina:

21. Uma transação em moeda estrangeira 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, sobre o montante em moeda estrangeira.

22. A data da transação é a data a partir da qual a transação se qualifica para fins de reconhecimento, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil [...].

E prossegue a norma juscontábil estabelecendo que, ao término de cada período de reporte, os itens monetários em moeda estrangeira devem ser convertidos, usando-se a taxa de câmbio de fechamento, ou data do balanço (§ 23, a). Cumpre esclarecer o que deve ser entendido por item monetário, a saber:

16. A característica essencial de item monetário é o direito a receber (ou a obrigação de entregar) um número fixo ou determinável de unidades de moeda. Alguns exemplos incluem: passivos de planos de pensão ou outros benefícios a empregados a serem pagos com caixa; provisões que devem ser liquidadas em caixa; passivos de arrendamento; e dividendos a serem distribuídos com caixa, que são reconhecidos como passivos. Da mesma forma, o contrato que preveja o direito a receber (ou a obrigação de entregar) um número variável de instrumentos patrimoniais da própria entidade ou uma quantidade variável de ativos, cujo valor justo a ser recebido (ou a ser entregue) iguale-se ao número fixo ou determinável de unidades de moeda, é considerado item monetário.

De maneira resumida: os ativos e passivos gravados em moeda estrangeira serão inicialmente convertidos para o real pela taxa de câmbio da *data da transação*, isto é, quando cumpridas as condições do regime de competência para o seu reconhecimento contábil. Depois, no fim de cada exercício social, esses mesmos ativos e passivos serão convertidos pela taxa de câmbio da *data do balanço* ou *data de fechamento*. Tratando-se de duas taxas de câmbio distintas, deve ser verificada variação na mensuração do ativo e do passivo.

Os efeitos dessa diferença de taxa de câmbio são disciplinados pelo CPC 02 (R2) nestes termos:

28. As variações cambiais advindas da liquidação de itens monetários ou da conversão de itens monetários por taxas diferentes daquelas pelas quais foram convertidos quando da mensuração inicial, durante o período ou em demonstrações contábeis

anteriores, devem ser reconhecidas na demonstração do resultado no período em que surgirem, com exceção daquelas descritas no item 32 [*investimento em participação societária, tratado em tópico específico deste artigo*].

29. Quando itens monetários são originados de transações em moeda estrangeira e há mudança na taxa de câmbio entre a data da transação e a data da liquidação, surge uma variação cambial. Quando a transação é liquidada dentro do mesmo período contábil em que foi originada, toda a variação cambial deve ser reconhecida nesse mesmo período. Entretanto, quando a transação é liquidada em período contábil subsequente, a variação cambial reconhecida em cada período, até a data de liquidação, deve ser determinada pela mudança nas taxas de câmbio ocorrida durante cada período.

Em outras palavras: a pessoa jurídica deverá reconhecer a variação cambial em conta de resultado (receita ou despesa) e no fim de cada exercício (regime de competência). Portanto, para efeito de reconhecimento e mensuração contábeis, as variações cambiais serão sempre reconhecidas com a observância do regime de competência.

4 CONVERSÃO DA PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA EM MOEDA ESTRANGEIRA

A titularidade de participação societária de pessoa jurídica brasileira em uma pessoa jurídica sediada no exterior (controlada, coligada ou *joint venture*) também está sujeita à variação cambial. Isso porque o investimento (ativo) deve ser inicialmente reconhecido pela taxa de câmbio da data da transação – fechamento do contrato de câmbio para a remessa dos recursos ao exterior – e, no fim de cada exercício social, deve ser ajustado tomando por base a taxa de câmbio da data do balanço (data do fechamento). Porém, a contrapartida contábil dessa variação é diferente daquela relativa às transações em moeda estrangeira.

No caso da variação cambial do investimento, seja ativa ou passiva, deve ser reconhecida, inicialmente, em outros resultados abrangentes, portanto, na conta de ajustes de avaliação patrimonial, diretamente no patrimônio líquido [§ 32 do CPC 02 (R2)]. Dessa forma, o aumento ou a redução da conta investimento no exterior (ativo) em razão da variação da taxa de câmbio não transita pelo resultado da pessoa jurídica, não sendo receita nem despesa.

5 TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DA VARIAÇÃO PATRIMONIAL

5.1 Reconhecimento da variação cambial para efeitos tributários

Foi visto que a variação cambial nas demonstrações contábeis obedecerá ao regime de competência, sem qualquer exceção. De maneira diversa, para efeitos tributários, a pessoa jurídica poderá optar entre o regime de competência e o regime de caixa, como determinado pelos artigos 30 e 31 da Medida Provisória n. 2.158-35, com a redação alterada pela Lei n. 12.249, de 2010, nestes termos:

Art. 30. A partir de 1º de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, bem assim da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação.

§ 1º À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições referidos no *caput* deste artigo, segundo o regime de competência.

§ 2º A opção prevista no § 1º aplicar-se-á a todo o ano-calendário.

§ 3º No caso de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias, em anos-calendário subsequentes, para efeito de determinação da base de cálculo dos tributos e das contribuições, serão observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 4º A partir do ano-calendário de 2011:

I – o direito de efetuar a opção pelo regime de competência de que trata o § 1º somente poderá ser exercido no mês de janeiro; e

II – o direito de alterar o regime adotado na forma do inciso I, no decorrer do ano-calendário, é restrito aos casos em que ocorra elevada oscilação da taxa de câmbio.

§ 5º Considera-se elevada oscilação da taxa de câmbio, para efeito de aplicação do inciso II do § 4º, aquela superior a percentual determinado pelo Poder Executivo.

§ 6º A opção ou sua alteração, efetuada na forma do § 4º, deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal do Brasil:

I – no mês de janeiro de cada ano-calendário, no caso do inciso I do § 4º; ou

II – no mês posterior ao de sua ocorrência, no caso do inciso II do § 4º.

§ 7º A Secretaria da Receita Federal do Brasil disciplinará o disposto no § 6º.

Art. 31. Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS poderá ser excluída a parcela das receitas financeiras decorrentes da variação monetária dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, submetida à tributação, segundo o regime de competência, relativa a

períodos compreendidos no ano-calendário de 1999, excedente ao valor da variação monetária efetivamente realizada, ainda que a operação correspondente já tenha sido liquidada.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se à determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos pelas pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

No exercício da sua competência regulamentar, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) editou Instrução Normativa, a IN n. 1.079, disciplinando a manifestação quanto à opção pelo regime de reconhecimento da variação cambial para efeitos tributários, bem como o tratamento e os efeitos da mudança dessa opção.

A pessoa jurídica demonstrará sua opção por intermédio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativa ao mês de adoção do regime (artigo 4º da IN RFB 1.079), normalmente, a declaração referente ao mês de janeiro de cada ano. O estudo e a decisão sobre essa opção têm que ser bastante cautelosos, pois, de acordo com a norma complementar, não será admitida DCTF retificadora. Assim como determina a lei, o direito de alteração do regime de competência para o regime de caixa, no reconhecimento das variações monetárias, no decorrer do ano-calendário, é restrito aos casos em que ocorra elevada oscilação da taxa de câmbio (artigo 5º da IN RFB 1.079).

Considerando que a opção é efetuada a cada exercício fiscal, também é possível a alteração do regime de um exercício para o outro. Essa hipótese de mudança de regime está disciplinada na mesma IN RFB 1.079, nestes termos:

Art. 6º Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de caixa para o critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de competência, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, em 31 de dezembro do período de encerramento do ano precedente ao da opção, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações incorridas até essa data, inclusive as de períodos anteriores ainda não tributadas.

Art. 7º Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de competência para o critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de caixa, no período de apuração em que ocorrer a liquidação da operação, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações relativas ao período de 1º de janeiro do ano-calendário da opção até a data da liquidação.

Para o correto entendimento dos efeitos da mudança de regime de reconhecimento tributário da variação cambial, cumpre esclarecer que a adoção do regime de caixa implica o diferimento da incidência ou da dedução tributária, dependendo do sinal da variação cambial (ativa ou passiva, respectivamente). Vale dizer, neste caso específico (regime de caixa), os efeitos tributários são postergados para o momento da efetiva liquidação do contrato correspondente. Sendo assim, a mudança do regime de caixa para o regime de competência implica a realização dos valores diferidos, ainda não sujeitos à tributação (incidência ou dedução, dependendo do sinal). De outra parte, a mudança do regime de competência para o regime de caixa representa o diferimento da variação cambial apenas e tão somente a partir da opção, devendo esses valores ser revertidos quando da liquidação do contrato.

Note-se que esse tratamento tributário se aplica tanto para os tributos sobre o lucro (IRPJ/CSLL) quanto para os tributos sobre a receita (PIS/COFINS). No primeiro caso, o controle deve ser feito na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) e no Livro de Apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (LACS).

5.2 Alíquota zero de PIS/COFINS

As variações cambiais são consideradas receita (ativa) ou despesa financeira (passiva) conforme o caso. Sendo receita financeira, a variação cambial ativa está sujeita à Contribuição ao PIS e à COFINS, aplicando-se as alíquotas de 0,65% e 4% respectivamente, conforme dispõe o Decreto n. 8.426, de 2015 (artigo 1º). Todavia, o mesmo decreto prevê duas situações para as quais está prevista a alíquota zero dessas contribuições, a saber: operações de exportação de bens e serviços para o exterior e obrigações contraídas pela pessoa jurídica, inclusive empréstimos e financiamentos (artigo 1º, § 3º).

5.3 Tratamento tributário do investimento em subsidiária no exterior

De início, destaca-se que a variação cambial da participação societária em subsidiária no exterior (investimento) não está sujeita à tributação (artigo 77 da Lei n. 12.973, de 2014). Assim como contabilmente a variação cambial de investimento não transita por conta do resultado, sendo mantida na conta de ajustes de avaliação patrimonial, diretamente no patrimônio líquido, para efeitos tributários, essa variação cambial tampouco é considerada, seja como ganho seja como perda.

Por outro lado, o lucro auferido pela participação societária no exterior está sujeito à tributação. Foge ao escopo destes comentários a disciplina da tributação em bases universais; no entanto, a diferença de taxa de câmbio tem efeito na tributação desse lucro, motivo pelo qual será tratada.

Vejam-se os seguintes dispositivos da Instrução Normativa RFB n. 1.520:

Da Conversão dos Valores para Reais

Art. 7º Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, a parcela do ajuste e resultados determinados em moeda estrangeira devem ser convertidos em Reais com base na taxa de câmbio da moeda do país de origem fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil, correspondente a data do levantamento de balanço da controlada direta ou indireta.

Das Disposições Comuns às Deduções do Imposto Pago no Exterior

Art. 30. [...]

[...]

§ 3º O tributo pago no exterior a ser deduzido será convertido em Reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem fixada para venda pelo Banco Central do Brasil correspondente à data:

- I – da disponibilização, na hipótese do imposto retido na fonte sobre o lucro distribuído; e
- II – do balanço apurado, nos demais casos.

O lucro auferido pela subsidiária no exterior deverá ser adicionado ao lucro real da pessoa jurídica brasileira considerando a taxa de câmbio da data do balanço da subsidiária, ou seja, data do fechamento. Por seu turno, o imposto estrangeiro, utilizado para compensar o imposto brasileiro, *conforme* o caso, será convertido pela taxa de câmbio da data da transação, qual seja, a disponibilização de dividendos, ou a data do balanço. Acontece que a data de recolhimento do imposto no exterior não deve coincidir com a data do fechamento do balanço, motivo pelo qual haverá diferença cambial entre o valor efetivamente recolhido a título do imposto estrangeiro e o valor aproveitado para compensar o imposto brasileiro.

6 MOEDA FUNCIONAL

Além das transações em moeda estrangeira e do investimento no exterior, também sofre repercussão da variação cambial a utilização de moeda funcional que seja diferente da moeda local, de cunho forçado. Como direcionamento geral para a adoção da moeda funcional, o referido CPC 02 (R2) estabelece o quanto segue:

Moeda funcional

9. O ambiente econômico principal no qual a entidade opera é normalmente aquele em que principalmente ela gera e despende caixa. A entidade deve considerar os seguintes fatores na determinação de sua moeda funcional:

(a) a moeda:

(i) que mais influencia os preços de venda de bens e serviços (geralmente é a moeda na qual os preços de venda para seus bens e serviços estão expressos e são liquidados); e

(ii) do país cujas forças competitivas e regulações mais influenciam na determinação dos preços de venda para seus bens e serviços;

(b) a moeda que mais influencia fatores como mão de obra, matéria-prima e outros custos para o fornecimento de bens ou serviços (geralmente é a moeda na qual tais custos estão expressos e são liquidados).

10. Os seguintes fatores também podem servir como evidências para determinar a moeda funcional da entidade:

(a) a moeda por meio da qual são originados recursos das atividades de financiamento (exemplo: emissão de títulos de dívida ou ações);

(b) a moeda por meio da qual os recursos gerados pelas atividades operacionais são usualmente acumulados.

11. Os seguintes fatores adicionais devem ser considerados na determinação da moeda funcional de entidade no exterior, e também devem sê-los para avaliar se a moeda funcional dessa entidade no exterior é a mesma daquela utilizada pela entidade que reporta a informação (no caso em tela, a entidade que reporta a informação é aquela que possui uma entidade no exterior por meio de controlada, filial, sucursal, agência, coligada ou empreendimento controlado em conjunto):

(a) se as atividades da entidade no exterior são executadas como extensão da entidade que reporta a informação e, não, nos moldes em que lhe é conferido um grau significativo de autonomia. Um exemplo para ilustrar a primeira figura é quando a entidade no exterior somente vende bens que são importados da entidade que reporta a informação e remete para esta o resultado obtido. Um exemplo para ilustrar a segunda figura é quando a entidade no exterior acumula caixa e outros itens monetários, incorre em despesas, gera receita e angaria empréstimos, tudo substancialmente em sua moeda local;

(b) se as transações com a entidade que reporta a informação ocorrem em uma proporção alta ou baixa das atividades da entidade no exterior;

(c) se os fluxos de caixa advindos das atividades da entidade no exterior afetam diretamente os fluxos de caixa da entidade que reporta a informação e estão prontamente disponíveis para remessa para esta;

(d) se os fluxos de caixa advindos das atividades da entidade no exterior são suficientes para pagamento de juros e demais compromissos, existentes e esperados,

normalmente presentes em título de dívida, sem que seja necessário que a entidade que reporta a informação disponibilize recursos para servir a tal propósito.

No âmbito da regulamentação sobre a preparação das demonstrações contábeis, é permitido à pessoa jurídica brasileira adotar moeda funcional diferente do real, desde que as suas operações sejam significativamente atreladas a uma moeda estrangeira. Mesmo assim, a publicação dessas demonstrações financeiras, quando exigida por lei, deverá ser feita em real. Em razão disso, os documentos contábeis passam pelo processo de conversão da moeda.

No que diz respeito à regulamentação tributária, a Lei n. 12.973, de 2014, determinou a utilização do real como base para a apuração dos tributos, com a seguinte redação:

Art. 62. O contribuinte do imposto sobre a renda deverá, para fins tributários, reconhecer e mensurar os seus ativos, passivos, receitas, custos, despesas, ganhos, perdas e rendimentos com base na moeda nacional.

§ 1º Na hipótese de o contribuinte adotar, para fins societários, moeda diferente da moeda nacional no reconhecimento e na mensuração de que trata o **caput**, a diferença entre os resultados apurados com base naquela moeda e na moeda nacional deverá ser adicionada ou excluída na determinação do lucro real.

§ 2º Os demais ajustes de adição, exclusão ou compensação prescritos ou autorizados pela legislação tributária para apuração da base de cálculo do imposto deverão ser realizados com base nos valores reconhecidos e mensurados nos termos do **caput**.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também à apuração do imposto sobre a renda com base no lucro presumido ou arbitrado, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil definirá controles específicos no caso da ocorrência da hipótese prevista no § 1º.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), por sua vez, no uso da delegação normativa que lhe conferiu o § 4º do artigo 62 da Lei n. 12.973, de 2014, reproduzido anteriormente, tratou da moeda funcional em Instrução Normativa, a IN RFB n. 1.700, nestes termos:

TÍTULO IV

DA MOEDA FUNCIONAL DIFERENTE DA NACIONAL

Art. 286. 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. 287. 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. 286.

§ 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 do resultado ajustado, 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. 286 desta Instrução Normativa.

§ 5º Os ajustes de adição, exclusão ou compensação, prescritos ou autorizados pela legislação tributária para a determinação do lucro real e do resultado ajustado deverão ser realizados com base nos valores reconhecidos e mensurados na moeda nacional, nos termos do art. 286, constantes na escrituração contábil de que trata o **caput**.

Art. 288. Salvo disposição em contrário a apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins tomará como base os valores registrados na escrituração de que trata o art. 287.

De maneira resumida, a adoção de moeda funcional diferente do real implicará controle fiscal específico e a variação cambial decorrente da conversão das demonstrações contábeis não terá efeito na apuração dos tributos, devendo ser adicionada ou excluída, conforme o caso.

7 REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei n. 12.973, de 13 de maio de 2014. **Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 14 maio 2014. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Lei/L12973.htm>. Acesso em: 11 abr. 2020.

_____. Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. **Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 27 ago. 2001. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/2158-35.htm>. Acesso em: 11 abr. 2020.

_____. Secretaria da Receita Federal. Instrução Normativa n. 1.079, de 03 de novembro de 2010. **Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 4 nov. 2010. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=16046>>. Acesso em: 11 abr. 2020.

_____. Secretaria da Receita Federal. Instrução Normativa n. 1.700, de 14 de março de 2017. **Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 16 mar. 2017. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268>>. Acesso em: 11 abr. 2020.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). Pronunciamento Técnico CPC 02 (R2). Disponível em: <http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/62_CPC_02_R2_rev%2013.pdf>. Acesso em: 11 mar. 2020.

