

COMUNICADO TÉCNICO Nº 01/89

Várias Matérias.

1 INTRODUÇÃO

Tendo em vista as vigentes disposições da legislação fiscal, normas da Comissão de Valores Mobiliários e do Banco Central do Brasil sobre critérios contábeis a serem adotados com relação aos assuntos descritos nos parágrafos seguintes, o IBRACON através do presente Comunicado Técnico, orienta os seus associados e a comunidade visando à uniformidade na apresentação das demonstrações financeiras relativas ao exercício findo em 31 de dezembro de 1988.

2 CONTABILIZAÇÃO DA CONVERSÃO DOS EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS À ELETROBRÁS EM AÇÕES PREFERENCIAIS

Em 17 de outubro de 1988, o IBRACON, através do Comunicado Técnico nº3, orientou sobre os princípios contábeis a serem observados na contabilização dessa conversão, bases para avaliação das ações da ELETROBRÁS e classificação contábil da perda provisionada.

As ações classificadas no ativo circulante ou realizável a longo prazo em função do seu prazo de inalienabilidade devem ser avaliadas ao custo de aquisição ou valor de mercado, se este for menor. O valor da perda provisionada deve ser consignado no resultado do exercício de 1988 não sendo cabível sua contabilização em lucros ou prejuízos acumulados.

Com relação aos empréstimos compulsórios ainda não convertidos em ações, o IBRACON recomenda que seja constituída provisão pra perdas nas mesmas bases adotadas para a participação acionária na Eletrobrás.

Em 10 de janeiro de 1989, a Comissão de Valores Mobiliários emitiu a Deliberação nº 70 dispondo sobre a contabilização dessa provisão para perdas. No item III da referida deliberação, a CVM permitiu que, no exercício social de 1988, a perda provisionada fosse contabilizada diretamente na conta de lucros ou prejuízos acumulados.

O IBRACON através do presente Comunicado Técnico, reafirma sua opinião de que a conversão dos empréstimos compulsórios em ações representa um fato ocorrido em 1988

e, dessa forma, a perda provisionada sobre essas ações de ser integralmente consignada no resultado do exercício.

Dessa forma, o parecer dos auditores sobre as demonstrações financeiras que refletirem a perda provisionada diretamente na conta de lucros ou prejuízos acumulados deverá conter a correspondente ressalva.

3 EMPRESAS EM FASE PRÉ-OPERACIONAL OU EM EXPANSÃO

Em agosto de 1979, o IBRACON emitiu pronunciamento a respeito dos critérios para avaliação, amortização e conceitos gerais aplicáveis ao ativo diferido. A adoção dos princípios contábeis ali referidos possibilitava a eliminação das distorções relevantes causadas pelos procedimentos preconizados pelo Portaria nº 475/78 nas demonstrações financeiras das empresas com empreendimentos em implantação ou expansão.

As citadas distorções seriam representadas pela não-observância do princípio contábil de confrontação das receitas e despesas (regime de competência), já que, segundo a referida Portaria nº 475/78, seria possível a geração de lucro ou prejuízo em empreendimentos em implantação ou expansão. Assim sendo, o pronunciamento acima referido recomendava que os procedimentos preconizados pela Portaria nº 475/78 não interferissem de forma indevida nos procedimentos contábeis da empresa.

A legislação fiscal, através da Instrução Normativa nº 54, de 5 de abril de 1988, modificou os procedimentos a serem adotados pelas empresas em fase pré-operacional ou em expansão, inclusive quanto a certos procedimentos contábeis, a saber:

- as despesas de organização, pré-operacionais ou pré-industriais classificadas no ativo diferido, somente deverão ser corrigidas monetariamente a partir do exercício social seguinte àquele em que tiverem sido incorridas;
- O saldo conjunto das receitas e despesas financeiras e variações monetárias ativas e passivas, bem como da correção monetária do balanço deverão ter o seguinte tratamento: se devedor deverá ser acrescido ao diferido; se credor deverá absorver as despesas de organização incorridas no exercício. O eventual excesso corresponderá a lucro líquido do exercício, que poderá ser diferido em sua totalidade tendo tratamento de lucro inflacionário.

O IBRACON é de opinião que o referido pronunciamento editado em agosto de 1979 (Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos/VI - Diferido) não dever ser modificado como resultado das alterações introduzidas pela Instrução Normativa nº 54. Assim sendo, um empreendimento em fase pré-operacional ou com projetos em implantação, como regra geral, não deve gerar resultado enquanto não estiver concluído ou em operação. Conseqüentemente, do ponto de vista contábil, é inadequada a exigência fiscal de somente corrigir monetariamente as despesas de organização a partir do exercício subsequente àquele em que ocorreram.

O IBRACON entende que o procedimento contábil é o de corrigir monetariamente as despesas de organização do próprio período base, a partir do mês em que são incorridas, a exemplo do que ocorre com as demais contas do ativo permanente e do patrimônio líquido

sujeitas a atualização com base na variação do valor nominal da Obrigação do Tesouro Nacional - OTN.

A adoção de procedimentos contábeis diferenciados daqueles requeridos pela Instrução Normativa nº 54 poderá produzir conseqüências fiscais nos casos em que houver apuração de resultados financeiros e inflacionários após a compensação com as despesas de organização do exercício. Se ainda remanescer lucro após a compensação, deverá ser constituída uma provisão para imposto de renda, uma vez que esse lucro é fiscalmente considerado como lucro inflacionário. Este lucro, após o imposto de renda, deverá ser classificado como conta redutora do ativo diferido.

4 CONTABILIZAÇÃO DO VALOR RELATIVO ÀS ISENÇÕES OU REDUÇÕES DE IMPOSTO SOBRE A RENDA

Em janeiro de 1984, o IBRACON emitiu pronunciamento sobre o assunto, uma vez que, naquela ocasião, existiam dois procedimentos geralmente adotados para a contabilização da reserva de capital decorrente da isenção ou redução de imposto de renda nas áreas incentivadas.

a) Contabilização do Imposto sobre a Renda como se devido fosse

Nesse caso, o imposto sobre a renda era provisionado pelo seu total, sem considerar a isenção ou redução, a débito do resultado do exercício. Simultaneamente, a parcelada provisão equivalente à redução ou isenção era transferida para uma reserva de capital.

b) Contabilização do Imposto de Renda pelo valor líquido da parcela de isenção ou redução

Nesse caso, o valor provisionado era aquele correspondente ao imposto sobre a renda a pagar efetivo. A parcela correspondente à redução ou isenção era apropriada de lucros acumulados a crédito de uma reserva de capital.

A Comissão de Valores Mobiliários, através do Ofício Circular nº 304, de 17 de dezembro de 1986, determinou que as empresas de capital aberto adotassem a alternativa *a* acima, ocorrendo casos de republicação de demonstrações financeiras de companhias abertas que adotaram a alternativa *b*.

Objetivando eliminar dualidade de princípios contábeis, o IBRACON suspende a vigência do Pronunciamento nº VIII - "Contabilização do valor relativo às isenções ou reduções de imposto sobre a renda", até que a matéria seja objeto de reestudo.

5 AVALIAÇÃO DAS APLICAÇÕES TEMPORÁRIAS EM OURO

Em julho de 1985, o IBRACON emitiu o pronunciamento sobre aplicações temporárias em ouro expressando a opinião de que essas aplicações deveriam receber o seguinte tratamento contábil:

- a) serem classificadas no ativo circulante, imediatamente após o disponível;
- b) serem avaliadas pelo valor de mercado.

Naquela ocasião, a legislação fiscal estabelecia que as aplicações em ouro, que não constassem do objeto social da pessoa jurídica, deveriam ser classificadas no ativo permanente e corrigidas monetariamente.

A Instrução Normativa do SRF nº 41, de 21 de março de 1988, estabeleceu a correção monetária dos saldos das aplicações em ouro ou certificados de custódia de ouro com base nos índices de correção de OTN, independentemente da classificação contábil adotada para seu registro. Permitiu também o seu ajuste ao valor de mercado, se este for menor que o custo corrigido.

Em 29 de dezembro de 1988, o Banco Central do Brasil emitiu a Circular nº 1.407, definindo que as instituições financeiras devem consignar as aplicações em ouro avaliadas ao custo corrigido monetariamente ao valor de mercado, se este for menor.

Considerando que:

- a) o pronunciamento do IBRACON foi motivado pelo fato de, na época, as aplicações temporárias em ouro classificadas fora do ativo permanente, não sendo objeto de correção monetária, provocavam distorções nas demonstrações financeiras, se avaliadas ao custo histórico;
- b) as disposições fiscais e as normas do Banco Central do Brasil permitem, em condições normais, adequada avaliação das aplicações temporárias em ouro;
- c) é desejável a redução das áreas de conflito entre os princípios contábeis considerados geralmente aceitos e as normas fiscais e regulamentares.

O IBRACON, na presente conjuntura econômica, aceita como princípio contábil, que as aplicações temporárias em ouro classificadas no ativo circulante sejam avaliadas ao custo corrigido monetariamente (OTN base do balanço) ou pelo valor de mercado, se este for menor.

6 VIGÊNCIA

Este Comunicado Técnico se aplica às demonstrações financeiras relativas ao exercício findo em 31 de dezembro de 1988.

São Paulo, 20 de janeiro de 1989.