

2014

Fundação IFRS: Material de ensino de IFRS embasado na
Estrutura Conceitual

Estágio 3– a hierarquia IAS 8: o estudo de caso da Amalgam



Este material de ensino foi preparado pela equipe de educação da Fundação IFRS. Ele não foi aprovado pelo Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade (IASB). O material de ensino é estruturado somente como uma sugestão para os docentes de IFRS. Para maiores informações sobre a iniciativa de educação IFRS, por favor, visite www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Education.htm.

Todos os direitos, incluindo direitos autorais, em relação a esta publicação são de propriedade da Fundação IFRS.

Copyright © 2014 IFRS Foundation®

Direitos Autorais © 2013 Fundação IFRS®

30 Cannon Street | Londres EC4M 6XH | Reino Unido | Telefone: +44 (0)20 7246 6410

Email: info@ifrs.org | Web: www.ifrs.org

Isenção de responsabilidade: A Fundação IFRS, os autores e os editores não assumem qualquer responsabilidade por eventuais prejuízos causados a qualquer pessoa e/ou entidade pela adoção das sugestões contidas no material desta publicação, sejam essas perdas causadas por ação ou omissão ou por qualquer outro motivo. Quaisquer nomes de indivíduos, empresas e/ou lugares utilizados nesta publicação são fictícios e qualquer semelhança com pessoas reais, entidades ou lugares é mera coincidência.

Direitos de uso

Embora a Fundação IFRS incentive o uso deste material de ensino para fins de educação e docência, você deve fazê-lo de acordo com os termos de uso a seguir. Para mais detalhes sobre o uso de nossas normas visite www.ifrs.org/IFRSs/Pages/IFRS.aspx

Favor observar que o uso deste material de ensino (como estabelecido nos termos de uso) não está sujeito a contrapartida na forma de pagamento pecuniário e nos reservamos o direito de mudar estes termos de uso de tempos em tempos.

Seu direito (se houver) de usar este material de ensino expirará:

- Quando este material de ensino estiver desatualizado, momento no qual deverá deixá-lo de usá-lo e/ou torná-lo disponível e/ou;
- Se você violar os termos de uso.

Termos de Uso

1.1 Este material de ensino somente poderá ser utilizado com o propósito educacional e em acordo com estes termos. Se você tiver qualquer outra finalidade, por favor, entre em contato conosco a fim de obter uma licença por escrito, cuja concessão é ato de nossa exclusiva discricionariedade.

Uso do material em meio impresso

1.2 Salvo que você esteja reproduzindo este material, na íntegra ou em parte, para ser usado em documentação impressa isolada e não integrada a qualquer outro impresso alheio a este material de ensino, você não deve usar, reproduzir ou permitir que alguém utilize ou reproduza, quaisquer marcas que nele aparecem.

1.3 Para evitar qualquer dúvida, você não deve usar ou reproduzir qualquer marca que aparece no material de ensino, caso o esteja usando, na íntegra ou em parte, como parte integrante de outra documentação alheia a este material de ensino.

1.4 As marcas incluem, mas não estão limitadas à Fundação IFRS e aos nomes e logotipos do IASB.

1.5 No caso de reprodução na íntegra ou em parte deste material, a partir desta publicação em formato impresso, você deve garantir que:

- A documentação inclui um reconhecimento de direitos autorais;
- a documentação inclui uma declaração de que a Fundação IFRS é a autora do material;
- a documentação inclui nota de isenção de responsabilidade adequada;
- nosso papel como o(s) autor (es) do material de ensino seja reconhecido;
- o extrato seja mostrado com precisão, e
- o extrato não seja utilizado num contexto que possa induzir a erro ou interpretação errônea.

Uso do material em meio eletrônico.

1.6 Em relação a qualquer uso em meio eletrônico deste material de ensino:

- Caso pretenda fornecer este material de ensino (na íntegra) através de seu *site*, você pode fazê-lo apenas por meio de uma conexão (“link”) que direcione para o nosso *site*. Por favor, veja www.ifrs.org/Pages/Terms-and-Conditions.aspx para detalhes de como conectar-se eletronicamente ao nosso *site*
- Caso pretenda incluir qualquer parte deste material de ensino em seu *site* gratuitamente ou em um pacote de apresentações (“slides”) ou lâminas para um curso de capacitação, deverá cumprir as disposições constantes no parágrafo 1.5. Você não deve usar, reproduzir ou permitir que alguém utilize ou reproduza quaisquer marcas que aparecem no material de ensino.
- Caso pretenda fornecer qualquer parte deste material didático eletronicamente para qualquer outra finalidade, por favor, entre em contato conosco a fim de obter uma licença por escrito, cuja concessão é ato de nossa exclusiva discricionariedade.

A violação de qualquer destes termos de uso representará o cancelamento de qualquer direito (se houver) de uso de nossos materiais, competindo-lhe, conforme nossa escolha, promover a devolução ou destruição de quaisquer cópias dos materiais que você tenha feito.

Por favor, encaminhe assuntos de publicação e direitos autorais para:

IFRS Foundation Publications Department | 30 Cannon Street | Londres EC4M 6XH | Reino Unido | Telefone: +44 (0)20 7332 2730 | Email: publications@ifrs.org | Web: www.ifrs.org

A tradução ao Português do Brasil do material de ensino contido nesta publicação não foi aprovada por um comitê de revisão nomeado pela Fundação IFRS. A Fundação IFRS detém os direitos autorais sobre a tradução para o Português do Brasil.

Marcas Registradas



O logotipo da Fundação IFRS, o logotipo do IASB, o logotipo dos IFRS para PMEs, a “Figura Hexagonal”, “Fundação IFRS”, “eIFRS”, “IAS”, “IASB”, “Fundação IASC”, “IASCF”, “IFRS para PMEs”, “IASs”, “IFRS”, “IFRSs”, “Normas Internacionais de Contabilidade”, “Normas Internacionais de Relatório Financeiro” são Marcas Registradas da Fundação IFRS.

Estudo de caso da Amalgam

Michael J C Wells, *Diretor, Iniciativa Educacional IFRS*, Fundação IFRS

Robert P Garnett, *Professor de Contabilidade*, Universidade de Witwatersrand

Este material se beneficiou muito do retorno e comentários de pessoas que participaram de uma série de apresentações interativas sobre a abordagem embasada na estrutura conceitual para o ensino da Normas Internacionais de Relatório Financeiro (IFRS), organizadas pela Fundação IFRS e outros e da revisão por pares por vários avaliadores anônimos.

Contexto

A Amalgam é uma empresa listada na Bolsa de Valores do Afriganistan já há mais de uma década¹. Foi fundada pela Sra. Conglomerado (Sra. C), quem detém uma participação majoritária (80%) no capital da Amalgam. A moeda funcional da Amalgam é o dólar dos EUA (\$).

Durante muitos anos o Sr. Julgamento (Sr. J) tem sido o líder da equipe responsável pela informação financeira da Amalgam. No ano passado, pela primeira vez as demonstrações financeiras da Amalgam foram preparadas de acordo com a IFRS. Anteriormente, suas demonstrações financeiras eram preparadas utilizando requerimentos contábeis que eram em sua grande maioria de caráter tributário-fiscal. O Sr. J observou que a aplicação da IFRS requer o exercício de um maior volume de julgamentos e estimativas.

No período atual (20X2) a Amalgam fez parte de uma série de operações para as quais o Sr. J não encontrou requerimentos específicos nas IFRSs para contabilizá-las. O Sr. J se pergunta como devem ser contabilizadas e divulgadas esas transações nas demonstrações financeiras da Amalgam para o exercício findo em 31 de dezembro de 20X2 na ausência de requisitos explícitos nas IFRSs. Consequentemente, ele procurou ter a opinião de especialistas em IFRS acerca da contabilização dos seguintes fenômenos econômicos (por exemplo, uma transação ou outro evento) de acordo com a IFRS.

Cultivo de cogumelos

Em 1 de fevereiro de 20X2 a Amalgam adquiriu um negócio de cultivo de cogumelos. Quando foi visitar a operação de cultivo dos cogumelos, o Sr J se surpreendeu ao aprender que cogumelos não são nem plantas nem tampouco animais—são parte do reino dos fungos. Ao regressar ao seu escritório, o Sr. J analisou a definição de ativo biológico da IAS 41

¹ Os nomes de pessoas, entidades e lugares neste estudo de caso são fictícios. Qualquer semelhança com pessoas, entidades ou lugares é mera coincidência.

Agricultura e se surpreende ao tomar conhecimento que essa definição se restringe a animais e plantas vivos. Adicionalmente, não conseguiu identificar outro pronunciamento IFRS que defina como contabilizar o cultivo de cogumelos da Amalgam (ou seja, os cogumelos vivos).

Reorganização

Em 31 de dezembro de 20X2 a Amalgam adquiriu a totalidade do capital da Ation de uma outra empresa chamada Conglomerado e pagou \$ 20.000 milhões pela aquisição. A Sra. C detém todo o capital da Conglomerado e controla tanto a Conglomerado como a Amalgam.

O resumo da informação financeira de Amalgam e Ation em 31 de dezembro de 20X2 (imediatamente antes da operação anterior) é como segue:

	Amalgam		Ation	
	<i>Valor contábil</i>	<i>Valor justo</i>	<i>Valor contábil</i>	<i>Valor justo</i>
	<i>Milhões de \$</i>	<i>Milhões de \$</i>	<i>Milhões de \$</i>	<i>Milhões de \$</i>
Ativos identificáveis	300.000	600.000	35.000	50.000
Passivos	(200.000)	(190.000)	(32.000)	(29.000)
Passivos contingentes	-	(10.000)	-	(3.000)
	100.000	400.000	3.000	18.000

Ouro adquirido e mantido como reserva de valor

Em 30 de junho de 20X2 Amalgam adquiriu 1.000.000 onças de ouro por \$1.000 a onça e armazenou o ouro em um cofre seguro da filial de um banco internacional. Amalgam não tem operações comerciais com ouro e tampouco tem uso para o ouro que não seja mantê-lo como uma reserva de valor. A equipe de gestão de riscos da Amalgam espera manter o ouro por um período previsível e o dinheiro utilizado para adquirir o ouro é um excedente de caixa em relação às necessidades previsíveis de caixa.

Em 31 de dezembro de 20X2 (final do período das demonstrações financeiras anuais) o ouro é cotado a \$1.500 por onça e a Amalgam continua mantendo 1.000.000 onças de ouro como reserva de valor.

Coleção de obras de arte

Em setembro de 20X2 Amalgam começa a colecionar obras de arte por primeira vez. Amalgam adquiriu 10 pinturas em leilões realizados em Londres, Hong Kong e Nova Iorque, a um custo total de \$ 1 bilhão.

A Amalgam não comercializa pinturas e tampouco tem a intenção de fazê-lo no futuro. Entretanto, no gerenciamento da coleção de obras de arte, está previsto que algumas obras de arte tenham que ser vendidas para financiar a aquisição de outras mais cobiçadas.

A coleção de obras de arte está armazenada em uma galeria subterrânea, construída com essa finalidade no edifício onde se encontra a sede da Amalgam. Existe previsão de que, em algumas ocasiões, a Amalgam venha a convidar a seus clientes mais importantes e outros convidados especiais para visitar gratuitamente a coleção.

A equipe de gestão de riscos da Amalgam espera manter as obras de arte por tempo indefinido e o caixa utilizado para pagar as aquisições de obras para a coleção advém de excedentes de caixa em relação às necessidades previsíveis da Amalgam.

Algumas questões da IFRS para discussão em sala de aula

Na ausência de uma IFRS/IAS que seja aplicável especificamente à contabilização de uma transação, como deve uma entidade desenvolver uma política contábil para essa transação?

Como você aconselharia o Sr. J no desenvolvimento de política contábil para a contabilização do cultivo de cogumelos?

Como você aconselharia o Sr. J no desenvolvimento de política contábil para a contabilização da aquisição da Ation nas demonstrações financeiras consolidadas da Amalgam?

Como você aconselharia o Sr. J no desenvolvimento de política contábil para a contabilização do ouro mantido como reserva de valor?

Como você aconselharia o Sr. J no desenvolvimento de política contábil para a contabilização das obras de arte que mantém como reserva de valor?