

UNILEÃO
CENTRO UNIVERSITÁRIO DOUTOR LEÃO SAMPAIO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ROSICLEIDE DOS SANTOS

**RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO CONTÁBIL DAS CRIPTOMOEDAS: UMA
REVISÃO SISTEMÁTICA DE LITERATURA**

JUAZEIRO DO NORTE-CE

2022

ROSICLEIDE DOS SANTOS

**RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO CONTÁBIL DAS CRIPTOMOEDAS:
UMA REVISÃO SISTEMÁTICA DE LITERATURA**

Trabalho de Conclusão de Curso – *Artigo Científico*,
apresentado à Coordenação do Curso de Graduação
em Ciências Contábeis do Centro Universitário
Doutor Leão Sampaio, em cumprimento às
exigências para a obtenção do grau de Bacharel.

Orientador: Esp. Alyne Leite de Oliveira

JUAZEIRO DO NORTE-CE

2022

ROSICLEIDE DOS SANTOS

**RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO CONTÁBIL DAS CRIPTOMOEDAS: UMA
REVISÃO SISTEMÁTICA DE LITERATURA**

Este exemplar corresponde à redação final aprovada do
Trabalho de Conclusão de Curso de ROSICLEIDE DOS
SANTOS

Data da Apresentação ____/____/____

BANCA EXAMINADORA

Orientador: Esp. Alyne Leite de Oliveira

Membro: Ma. Ana Marília Barbosa de Oliveira/Unileão

Membro: Esp. Antonio Raniel Silva Lima/Unileão

JUAZEIRO DO NORTE-CE

2022

RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO CONTÁBIL DOS BITCOINS: Uma Revisão Sistemática de Literatura

Rosicleide dos Santos¹
Alyne Leite de Oliveira²

RESUMO

Esta pesquisa apresenta como tema Reconhecimento e Mensuração Contábil dos Bitcoins e tem como objetivo analisar, de acordo com pesquisadores, como as criptomoedas vem sendo reconhecidas e mensuradas na contabilidade com base em publicações de 2018 a 2022, quanto a metodologia, trata-se de uma revisão sistemática. Foram selecionados 6 artigos publicados nos repositórios: congresso usp, repositório UCs, pantheon UFRJ, repositório UFPB, repositório pucgoias. No referencial teórico foram abordados os seguintes temas: Criptoativos, Bitcoin (BTC), Ethereum (ETH), Dogecoin (DOGE), Blockchain, Contabilidade, Caixa e Equivalente de Caixa, Estoques, Ativos Intangíveis e Ativos Financeiros. O resultado foi que ainda não existe uma norma que redirecione qual seria o reconhecimento contábil mais adequado para os bitcoin, mas o bitcoin pode sim ser reconhecidos como Ativos Intangíveis e Estoque.

Palavras Chave: Criptomoedas. Bitcoins. Blockchain. Contabilidade.

ABSTRACT

This research presents as theme Accounting Recognition and Measurement of Bitcoins and aims to analyze, according to researchers, how cryptocurrencies have been recognized and measured in accounting based on publications from 2018 to 2022, as for the methodology, it is a systematic review. Six articles published in the following repositories were selected: congresso usp, UCs repository, pantheon UFRJ, UFPB repository, pucgoias repository. The following topics were addressed in the theoretical framework: cryptoassets, Bitcoin (BTC), Ethereum (ETH), Dogecoin (DOGE), Blockchain, Accounting, Cash and Cash Equivalent, Inventories, Intangible Assets and Financial Assets. The result was that there is not yet a standard that redirects what would be the most appropriate accounting recognition for bitcoin, but bitcoin can yes be recognized as Intangible Assets and Inventory.

Key words: Cryptocurrencies. Bitcoins. Blockchain. Accounting.

1 INTRODUÇÃO

As moedas físicas surgiram por volta do século VII a.C. na Lídia (atua Turquia) elas eram feitas de prata e ouro. O dinheiro como se conhece hoje em notas (moedas) físicas, nem sempre existiu antigamente era feito escambo que é a troca entre bens entre si sem que haja necessidade de moedas física, como por exemplo: uma pessoa pescava mais do que ela e seu

¹ Graduando do Centro Universitário Doutor Leão Sampaio/ UNILEÃO

² Professora Orientadora do Centro Universitário Doutor Leão Sampaio/Unileão, Especialista em Administração, Finanças e Marketing, mestranda em Direito da Empresa e dos Negócios_alyneoliveira@leaosampaio.edu.br

grupo iam consumir, e o excesso poderia ser trocado com outro grupo por sementes ou até mesmo por serviços (BITSO, 2021).

O dinheiro, como o conhecemos hoje, é a quantidade de moedas ou cédulas de papel (notas) que usamos para comprar coisas e pagar. Cada país decide por si qual moeda usar. A maioria tem moedas, moedas e papel-moeda ou papel-moeda. No Brasil, a unidade monetária básica é o real. O governo brasileiro usa a Casa da Moeda para imprimir cédulas, onde são impressas todas as moedas brasileiras. A Casa da Moeda também produz moedas de diversos tamanhos. (EDUCAÇÃO FINANCEIRA, 2022)

Com passar dos tempos e o avanço da tecnologia surgiram os criptoativos, e as criptomoedas junto com ela. As criptomoedas é a junção de criptografia e ativos, são ativos digitais protegidos por criptografia, são executadas e armazenadas em uma rede de computadores (BITSO, 2021).

De acordo com May (1992, p. 1) “serão utilizados métodos de criptografia com chaves pública, sem interferência do governo, serão utilizados muitos protocolos de software para colaboração, autenticação e verificação. Só recentemente as redes de computadores e os computadores pessoais ganharam velocidade suficiente para implementar ideias.”

Com isso, a contabilidade que surgiu com o objetivo de controlar o patrimônio, se encontra com dificuldade do reconhecimento desses ativos, e tem a necessidade de se atualizar, enquanto ela não se atualiza deve-se enquadrar o reconhecimento e mensuração desses ativos de acordo com as normas.

Esse estudo tem como objetivo analisar de acordo com pesquisadores como as criptomoedas vêm sendo reconhecidas e mensuradas na contabilidade com base em publicações de 2018 a 2022.

A metodologia utilizada foi uma revisão sistemática que é um método utilizado na avaliação de um conjunto de dados de diferentes estudos. Ela tem como objetivo responder uma questão específica, reunindo matérias semelhantes e fazendo uma análise estatística (COELHO, 2019).

2 REVISÃO LITERÁRIA

2.1 CRIPTOATIVOS

Os criptoativos são representação de valores em formas digitais, isso faz deles ativos intangíveis. A sua transação é feita sem a intermediação de uma instituição financeira. Tem como exemplo desse ativo intangíveis marcas e patentes. (BALDISSERA, 2021)

De acordo com a Receita Federal Art.05, inciso I: “criptoativo: a representação digital de valor denominada em sua própria unidade de conta, cujo preço pode ser expresso em moeda soberana local ou estrangeira, transacionado eletronicamente com a utilização de criptografia e de tecnologias de registros distribuídos, que pode ser utilizado como forma de investimento, instrumento de transferência de valores ou acesso a serviços, e que não constitui moeda de curso legal.

As suas transações são realizadas de modo digital, para realizá-las é necessária uma carteira virtual (wallet) uma chave pública para publicar as transações na rede; ter uma chave privada secreta, que permite acesso a carteira e as realizações das operações. (BALDISSERA, 2021)

2.2 Criptomoedas

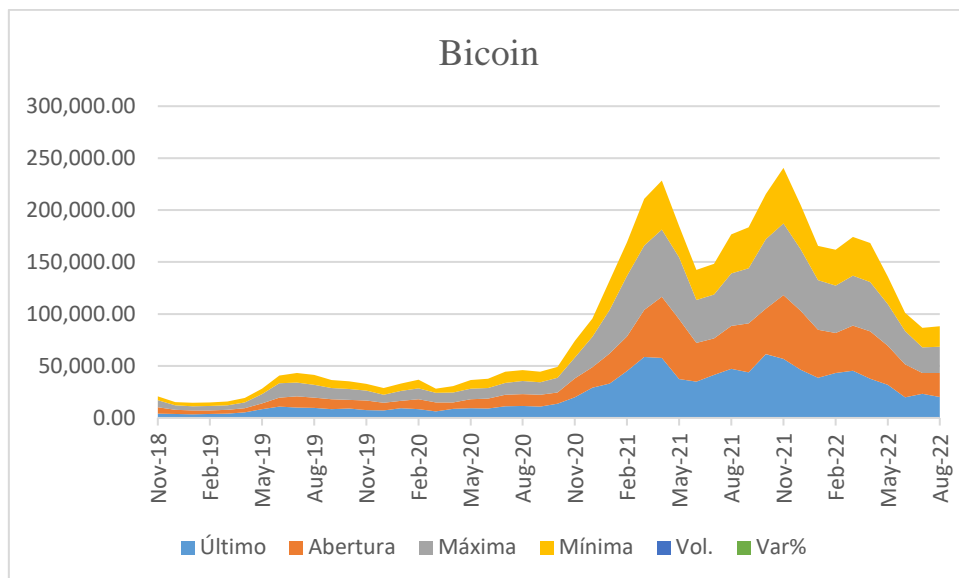
As criptomoedas são um tipo de dinheiro como qualquer outro que já se está acostumado a única diferença é que ela é totalmente digital. A primeira moeda digital surgiu em 1982 desenvolvida por um criptógrafo chamado David Chaum, ela foi lançada em 1983 e implementado com as devidas patentes em 1990, através de uma empresa chamada DigiCash. Depois dessa surgiram várias, as mais conhecidas hoje são: Bitcoin, Ethereum e Dogecoin. (OVERTURE, 2017)

2.2.1 Bitcoin (BTC)

O Bitcoin surgiu em 2008 o criador (criadores) utiliza o pseudônimo de Satoshi Nakamoto ele (s) que inventou a lógica do Blockchain sistema que possibilitou a origem do Bitcoin. Uma de suas principais características é que por ser uma moeda virtual, pode funcionar de forma independente. Os Bitcoins não requerem nenhuma intervenção dos bancos e não dependem de autoridades governamentais para permanecerem em circulação. (BITCOIN.ORG, 2021)

O Bitcoin pizza day marcou a primeira transação com o uso de Bitcoin para algo físico foi realizada em 22 de maio de 2010, por um programador conhecido como Laszlo Hanyecz, na época foi efetuado uma compra de duas pizzas no valor de U\$41,00 foi feita uma transação com o bloco 170 do Bitcoin correspondendo ao uso de 10.000 BTC. (MARK DE CAMBRE, 2021). Desde então os valores da moeda vem se modificando com passar dos anos chegando a valores bastante elevados como mostra o gráfico a seguir.

Gráfico 01- Valor do Bitcoin em reais dos últimos anos.



Alta: 68.990,6 Baixa: 3.177,0 Diferença: 65.813,6 Var%: 214,9
 Fonte: INVESTING, (2018 a 2022)

Alta: Ocorre quando há um maior tráfico em compras do ativo específico em determinado período, fazendo o seu preço aumentar. No período de novembro de 2018 a agosto de 2022 o valor mais alto do Bitcoin foi de \$68.990,60 no mês de novembro de 2021.

Baixa: Ocorre quando tem pouco tráfico em compras de ativo específico em determinado período, fazendo-se assim seu preço diminuir. No período de novembro de 2018 a agosto de 2022 o valor mais abaixo do Bitcoin foi de \$3.177,00 no mês de dezembro de 2018.

Valor %: Equivale a valorização ou desvalorização do ativo específico. No período de novembro de 2018 a agosto de 2022 o valor do bitcoin valorizou 214,9 %.

2.2.2 Ethereum (ETH)

Assim como o Bitcoin, o Ethereum é uma moeda digital, ela funciona por meio da tecnologia Blockchain assim como o Bitcoin pode se adquirir a moeda comprando em Exchange³, vendendo produtos em troca de Ethereum, e fazendo mineração⁴, ou recebendo doações. (JEHNIFFER, 2021)

³ As exchanges são plataformas eletrônicas que permitem comprar, vender e trocar todas as criptomoedas e tokens.

⁴ Mineração: É o nome utilizado para o processo de validação e inclusão das novas moedas na Blockchain. Como isso são criadas novas moedas. A em circulação, centra à “única diferença é que com as moedas digitais não tem autoridades gerenciando esse processo. (InfoMoney)

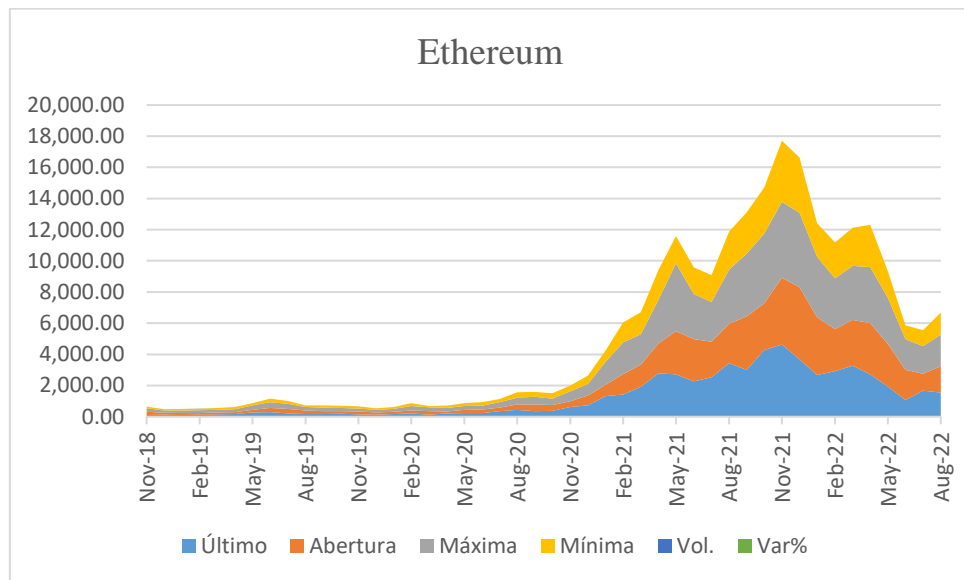
Ela teve como inspiração o bitcoin. Sua plataforma é tão segura quanto os Bitcoins, já que ambos se utilizam da tecnologia Blockchain, o que torna o sistema praticamente impossível de ser hackeado. (JEHNIFFER, 2021)

A ideia da plataforma do Ethereum surgiu em 2013, mais apenas no dia 30 de julho de 2015 ela ficou online. Quando lançada já existia 11,9 milhões de Ethers pré-minerados. (JEHNIFFER, 2021)

Seu criador Vitalik Buterin, também foi o criador da primeira revista sobre Bitcoin, a revista online bitcoin magazine em 2012. (JEHNIFFER, 2021)

Desde então os valores da moeda vem se modificando com passar dos anos chegando a valores bastante elevados como mostra o gráfico a seguir.

Gráfico 02- Valor do Ethereum em reais dos últimos anos.



Alta: 4.864,06

Baixa: 77,65

Diferença: 4.786,41

Var%: 683,09

Fonte: INVESTING, (2018 a 2022)

Alta: Ocorre quando há um maior tráfego em compras do ativo específico em determinado período, fazendo o seu preço aumentar. No período de novembro de 2018 a agosto de 2022 o valor mais alto do Bitcoin foi de \$4.864,06 no mês de novembro de 2021.

Baixa: Ocorre quando tem pouco tráfego em compras de ativo específico em determinado período, fazendo-se assim seu preço diminuir. No período de novembro de 2018 a agosto de 2022 o valor mais abaixo do Bitcoin foi de \$77,65 no mês de dezembro de 2018.

Valor %: Equivale a valorização ou desvalorização do ativo específico. No período de novembro de 2018 a agosto de 2022 o valor do bitcoin valorizou 683,06 %.

2.2.3 Dogecoin (DOGE)

O Dogecoin também conhecido como “DOGE” era para ser apenas uma “piada” em relação a proporção que as criptomoedas ganharam. A história da Dogecoin começou quando o desenvolvedor australiano Jackson Palmer engenheiro de software, foi pego na mania do mercado de criptomoedas. Com a intenção de fazer todos rirem, ele twittou que o Doge seria a próxima grande criptomoeda depois do Bitcoin (BTC). (DANSA, 2021)

Jackson criou a moeda combinando dois tópicos de tendências: criptomoedas e o meme Doge. Assim que o tweet foi ao ar, Jackson apostou no projeto. Ele adquiriu o domínio Dogecoin.com, colocou o famoso cão Shiba Inu como a foto da moeda. Ele deixou uma nota no site que dizia: "Se você quiser tornar o Dogecoin uma realidade, entre em contato". (DANSA, 2021)

Billy Markus, engenheiro de software criador do projeto Bells. Bells era uma criptomoeda cuja o seu nome, foi pensado no nome do dinheiro usado no jogo Animal Crossing, da Nintendo, ela foi criada como uma piada usando o código aberto do Bitcoin (DANSA, 2021).

Quando Markus viu o Tuite de Palmer ele entrou em contato para propor deles trabalhar juntos no projeto. Para Markus o Doge seria como o Bells não seria uma moeda séria. Palmer demorou um pouco responder. Mais Markus resolveu começar a trabalhar no projeto imediatamente. Ele começou a editar o código-fonte aberto do Bitcoin para transformar seus elementos no Dogecoin (DANSA, 2021)

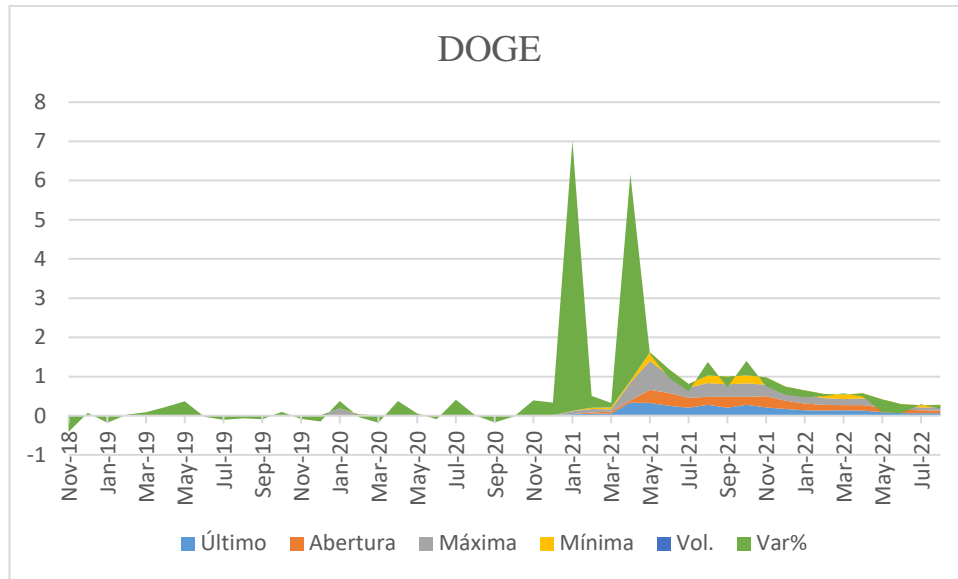
Markus disse: “Levei cerca de 3 horas para fazer isso e na maioria das vezes eu estava editando alterando o texto para Comic Sans⁵. Ajustando alguns gráficos e alterando o texto de diferentes partes da interface” (DANSA, 2021).

Quando, Palmer respondeu formaram uma parceria. Apenas uma semana após os tweets falsos, o Dogecoin foi lançado.

Desde então os valores da moeda vem se modificando com passar dos anos chegando a valores significativos como mostra o gráfico a seguir.

Gráfico 03- Valor do Dogecoin em reais dos últimos anos.

⁵ Comic Sans é uma fonte digital da Microsoft desenhada para imitar as letras de uma histórias em quadrinhos.



Alta: 0,738255 **Baixa: 0,001291** **Diferença: 0,736963** **Var%: 1.512,159589**
 Fonte: INVESTING, (2018 a 2022)

Alta: Ocorre quando há um maior trafico em compras do ativo especifico em determinado período, fazendo o seu preço aumentar. No período de novembro de 2018 a agosto de 2022 o valor mais alto do Bitcoin foi de \$0,738255 no mês de maio de 2021.

Baixa: Ocorre quando tem pouco trafico em compras de ativo especifico em determinado período, fazendo-se assim seu preço diminuir. No período de novembro de 2018 a agosto de 2022 o valor mais abaixo do Bitcoin foi de \$0,001291 no mês de março de 2020.

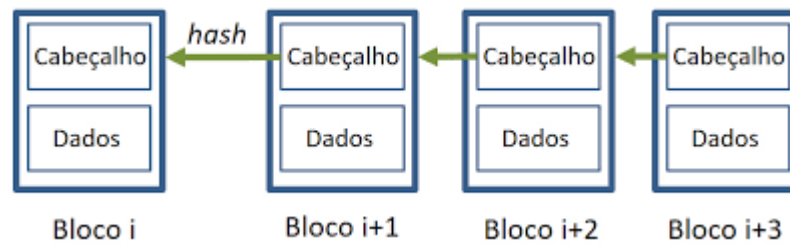
Valor %: Equivale a valorização ou desvalorização do ativo especifico. No período de novembro de 2018 a agosto de 2022 o valor do bitcoin valorizou 1.512,159589 %.

2.3 Blockchain

Blockchain é o livro razão das moedas digitais, esses registros são confiáveis e imutáveis. Nele tem registro de informações como a quantia de moedas transacionadas, quem enviou, quem recebeu, quando foi feita e qual lugar do livro ela se encontra. (FOXBIT, 2021)

Como mostra na figura 01, a Blockchain armazena informações de transações em blocos marcadas com registros de data e tempo. A cada período de tempo o bloco é atualizado formando um novo, que é ligado com as informações anteriores. Os blocos eles são dependentes um dos outros dessa forma se denominam cadeia de blocos. (FOXBIT, 2021)

Quadro 01: Representação de como são criados os blocos da Blockchain.



Fonte: (SOL.SBC, 2020)

A rede blockchain é composta por mineradores que verificam e registram transações no bloco. Para fazer isso, os mineradores fornecem o poder de computação da rede. Para incentivá-los a continuar colaborando e tornar a rede mais sustentável e segura, eles receberão recompensas em moeda digital. (FOXBIT, 2021)

A blockchain ainda não afeta a contabilidade digital, as empresas devem ter cuidado ao edificar suas estratégias de negócios nessa tecnologia. Afinal A tecnologia tem uma enorme influência no setor contábil. (DUARTE, 2018)

2.4 CONTABILIDADE

A contabilidade surgiu há muito tempo na Mesopotâmia, ela surgiu da necessidade de proteção de bens. Ao morrer, o legado deixado pela pessoa não era dissolvido, mas passava em forma de herança aos filhos ou parentes. Essa herança foi chamada de patrimônio. O termo passou a ser utilizado para quaisquer valores, mesmo que estes não tivessem sido herdados.(RICARDO JUNIOR, 2017)

Os primeiros livros de contabilidade foram escritos em papiro⁶. Os fenícios desenvolveram câmbio e documentos simplificados criando símbolos. Os romanos, por outro lado, tinham um sistema de contabilidade organizado. Em 1201, os árabes influenciaram muito o comércio europeu com seus manuscritos contábeis. A partir daí os sistemas contábeis já estavam em andamento (RICARDO JUNIOR, 2017).

Durante o Renascimento, um monge franciscano, Luca Pacioli, apareceu e escreveu um livro introduzindo o método duplo e explicando que todo crédito em uma conta implica um débito em outra conta do mesmo valor (RICARDO JUNIOR, 2017).

Logo após sua descoberta, entre outras coisas, chegaram ao Brasil agricultores que também trabalhavam como contadores. A ordem do auditor foi publicada em 1770. Quando a

⁶ "Papiro era o nome pelo qual eram conhecidas as folhas produzidas no Egito Antigo utilizadas na escrita. " Veja mais sobre "Papiro" em: <https://brasilecola.uol.com.br/historiag/papiro.htm>

família real chegou ao Brasil, começou ensinar a contabilidade em uma classe chamada "Aula de Comércio da Corte". O Escritório de Auditoria é a instituição profissional e cultural contábil mais antiga do Brasil. Por meio do Decreto nº 9.295/46, o presidente Eurico Gaspar Dutra reconheceu a profissão de contador, como uma das mais antigas do país (JUNIOR, 2017).

Como pode se ver, a contabilidade evoluiu e se adaptou ao longo do tempo desde a criação dos primeiros registros de herança, ela se adaptou às necessidades das empresas. O papiro foi substituído pelo papel, ferramentas rudimentares tornaram-se mais complexas e sofisticadas, e hoje tem os computadores e softwares cada vez mais sofisticados e rápidos (RICARDO JUNIOR, 2017).

A definição da contabilidade segundo Marion (2022, p 24)

A contabilidade é a ferramenta mais informativa para a tomada de decisões internas e externas. É muito antigo e sempre esteve lá para ajudar as pessoas a tomar decisões. Os governos estão começando a usá-los para cobrar impostos e exigem que a maioria das empresas a utilizem.

Com o passar dos anos e os avanços tecnológicos, surgiram as criptomoedas, um ativo que até o momento não tem uma lei específica para como ela deve ser reconhecida na contabilidade.

Na contabilidade atual existe um plano de contas que é elaborado pelo contador levando como modelo o plano de contas criado pela receita federal. Entre essas contas estão as que serão analisadas mais a frente: caixa e equivalente de caixa, estoques, ativos intangíveis e ativos financeiros.

2.4.1 Caixa e Equivalente de Caixa

Caixa é uma conta que registra as entradas e saídas de dinheiro em espécie e cheques, recebidos e ainda não depositados. (CPC 03 R2,2010)

De acordo com o Comitê de Pronunciamentos Contábeis CPC 03 R2 (2010, p. 04):

O equivalente de caixa é mantido para cumprir obrigações financeiras de curto prazo e não para investimento ou outros fins. Para ser considerado equivalentes de caixa, um investimento deve ter liquidez imediata, ou seja, deve se conversível em um montante, e deve estar exposto a um insignificante risco de mudança de valor. Portanto, investimentos geralmente são considerados equivalentes de caixa somente se tiverem vencimento curto, como três meses ou menos a partir da data de aquisição.

2.4.2 Estoques

De acordo com o CPC 16 R1 (2009, p. 03). “Os estoques incluem bens adquiridos e destinados à venda, incluindo, por exemplo, bens adquiridos para revenda por varejistas ou terrenos e outros imóveis destinados à revenda. Os estoques também incluem produtos acabados e em andamento produzidos na unidade, além de matérias-primas e materiais aguardando uso no processo produtivo, como componentes, embalagens e insumos.”

2.4.3 Ativos Intangíveis

Ativo intangível é um ativo não monetário, ou seja, sem forma física. Tem como exemplo desse tipo de ativo: softwares; direitos autorais; marcas e patentes. (CPC 04, 2010)

Trata-se de valores intangíveis, ou seja, do que não se vê, como diferenças, características qualitativas e outros detalhes que podem gerar lucro. Por isso os ativos intangíveis são fundamentais para o crescimento do negócio. Os benefícios financeiros futuros de ativos intangíveis podem incluir renda da venda de produtos ou serviços, poupança ou outros benefícios resultantes do uso de ativos comunitários. Por exemplo, o uso de direitos de propriedade intelectual ⁷no processo de produção pode reduzir os custos de produção futuros em vez de aumentar as receitas futuras. (CPC 04, 2010)

2.4.4 Ativos Financeiros

Um instrumento financeiro é qualquer contrato que cria um ativo financeiro para uma entidade e um passivo financeiro ou instrumento patrimonial para outra entidade. Ativos financeiros são todos os ativos que são: a) dinheiro; b) instrumento de ações de outra entidade; c) um contrato que seja ou possa ser cumprido com os próprios instrumentos patrimoniais da unidade. (CPC 39, 2009)

3 METODOLOGIA

⁷ Propriedade intelectual é um conceito relacionado à proteção legal e ao reconhecimento dos direitos autorais de obras intelectuais como invenções, patentes, marcas, desenhos industriais, indicações geográficas e obras artísticas, que garante o direito de exploração ao autor por um determinado período de tempo. (portal da indústria, 2019)

Para a elaboração dessa pesquisa foi utilizado como metodologia uma revisão sistemática de literatura qualitativa pois a pesquisa não tem uma hipótese definida e o objetivo é explorar o como tem sido feito o reconhecimento e a mensuração desse ativo.,

Define-se como revisão sistemática uma pesquisa secundária que tem como objetivo analisar pesquisas e discussões de vários autores diferentes sobre o mesmo tema. (COELHO, 2019)

As pesquisa foi de artigos publicados nos repositórios, pois os conteúdos encontrados foram os que mais se encacharam no tema escolhido: congresso usp, repositório UCs, pantheon UFRJ, repositório UFPB, repositório pucgoias; no total foram 10 artigos sendo selecionados apenas 6 deles, pois 4 deles tinham resultados semelhantes aos demais, não alterando o resultado final da pesquisa. Para a seleção dos trabalhos foram utilizadas as palavras: Bitcoins, Contabilidade, reconhecimento e mensuração. As pesquisas selecionadas foram elaboradas no período de 2018 a 2022.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 ESTUDOS RELACIONADOS AS CRIPTOMOEDAS

Apresenta-se aqui os artigos selecionados que contribuíram para formação do conhecimento utilizado na pesquisa em relação aos criptoativos, e os tratamentos contábeis utilizado atualmente.

Quadro 02- Artigos relacionados aos temas

AUTORES	ANO	TÍTULO	QUESTÃO / OBJETIVO DA PESQUISA
Dean Ribeiro Da Silva	2018	Bitcoin: Reconhecimento, Mensuração e Contabilização da Moeda Digital	discutir o reconhecimento, a mensuração e a contabilização das moedas digitais, em especial, o Bitcoin tendo em vista a ausência de normas específicas aplicáveis ao assunto.
Felipe Ackermann Maciel	2018	INTRODUÇÃO AS CRIPTOMOEDAS: UMA ANÁLISE DE POSSÍVEIS IMPACTOS NA ECONOMIA, INVESTIMENTOS E CONTABILIDADE	Identificar através de estudo bibliográfico as perspectivas das criptomoedas, sua viabilidade de investimento e como devem ser contabilizadas.
Vitória Antunes Martins	2019	CRIPOMOEDAS: PRINCIPAIS PRÁTICAS	é identificar as políticas contábeis no tratamento de

		CONTÁBEIS APLICÁVEIS	criptomoedas e, de forma específica, explorar o tema proposto, compreender o funcionamento das transações com criptomoedas, identificar as leis e alterações contábeis para registro, mensuração, divulgação e regulamentação de criptomoedas no ambiente nacional e internacional.
Anderson Do Carmo Varelo	2020	UM ESTUDO SOBRE O RECONHECIMENTO CONTÁBIL DAS TRANSAÇÕES NO BRASIL	o objetivo geral desse artigo é apresentar recomendações quanto ao reconhecimento das operações que envolvem Bitcoins no Brasil, classificando este de forma contábil.
Dennys Shilbert Xavier De Oliveira	2021	RECONHECIMENTO CONTÁBIL DAS CRIPTOMOEDAS NAS EMPRESAS DO BRASIL	apresentar as normas contábeis emitidas pelo órgão competente para responder a problemática do tema quanto ao reconhecimento e mensuração contábil das Criptomoedas com base nos seguintes Normas Brasileiras de Contabilidade: Demonstração dos Fluxos de Caixa (NBC TG 03 – R3), Ativo Intangível (NBC TG 04 – R4), Estoque (NBC TG 16 – R2) e Instrumentos Financeiros (NBC TG 39 – R5)
Renato Hirata Motoshima	2022	Reconhecimento Contábil dos Bitcoins	esse trabalho consiste em recomendar uma maneira de reconhecer contabilmente o bitcoin no Brasil, uma vez que não há norma contábil que trate do assunto

Fonte: Dados de pesquisa (2022)

Ao analisar o quadro 02 percebe-se que existe poucos artigos relacionados ao reconhecimento contábil das criptomoedas.

Todo tem objetivo em comum de identificar e recomendar as melhores formas de reconhecer e mensurar contabilmente os bitcoin.

Quadro 03- Resultados dos artigos relacionados aos temas

AUTORES	RESULTADOS
Dean Ribeiro Da Silva	A discussão quanto à classificação do bitcoin e outras moedas digitais dentre as principais classes contábeis reforça a dificuldade em adequar as normas às características das criptomoedas e tão logo ressalta a incompatibilidade do bitcoin com a classificação de Caixa e Equivalentes de Caixa também acaba por demonstrar os critérios que o eliminam da classificação sob o título de Instrumentos Financeiros.
Felipe Ackermann Maciel	O tratamento contábil correto das criptomoedas acaba sendo uma das incertezas apresentadas desse mercado. A falta de regramento específico e de posição contábil dos órgãos superiores acaba por deixar os profissionais de contabilidade sem uma uniformidade de tratamento para as criptomoedas. Cabe a cada um avaliar como ela está sendo utilizada pela empresa e efetuar o registro e a mensuração como se elas fossem outro ativo dessa mesma categoria
Vitória Antunes Martins	Quanto aos resultados da pesquisa, observou-se que os estudos, artigos, instruções e regulamentações do tratamento contábil das criptomoedas são escassos no mundo e, principalmente, no Brasil. Ao levantar os dados bibliográficos, constatou-se que o Australian Accounting Standards Board (AASB) examinou a literatura de IFRS em 2016 e avaliou que as criptomoedas poderiam ser reconhecidas como intangíveis, salvo se forem mantidas para venda, que nesse caso deveriam ser tratadas como commodity e, portanto, sendo classificadas como estoque. O conselho ainda conclui que ainda não existe uma base normativa capaz de gerar informações relevantes sobre a contabilização e tratamento das criptomoedas e que os dois métodos supracitados apresentam deficiências.
Anderson Do Carmo Varelo	Concluindo-se assim que a maior dificuldade para o reconhecimento contábil das transações comerciais no Brasil ainda esbarra em legislação vigente e critérios a serem considerados, mesmo que ainda posasse utilizar bases constantes nos CPC e leis que se enquadram mesmo que não de forma explícita os Bitcoins.

Dennys Shilbert Xavier De Oliveira	Conclui-se, com base no exposto neste trabalho, que as classificações mais cabíveis dentre as naturezas contábeis aplicáveis à Criptomoedas são as normativas acerca de Ativo Intangível (CPC 04 R1) e Estoques (CPC 16 R1), por trazerem uma tratativa mais adequada diante das demais. Contudo o reconhecimento como Ativo Intangível traz uma situação mascarada da real situação econômica da entidade, por não
Renato Hirata Motoshima	Este trabalho analisou as hipóteses mais relevantes e assertivas, ainda que não exista até o presente momento uma regulamentação contábil para a classificação do bitcoin dentro do plano de contas de uma empresa. As contas analisadas foram caixa, equivalentes de caixa, estoque. Como sugestão para futuros estudos, o pesquisador poderia fazer um levantamento das empresas que adquiriram bitcoins e analisar a maneira com que estas empresas estão contabilizando tais ativos. ativo intangível e aplicações financeiras (ativos financeiros). Conclui-se que, até que haja uma regulamentação contábil, os bitcoins devem ser contabilizados como: (a) estoque, caso seja adquirido para revenda. Neste caso a mensuração seria pelo custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor; e (b) intangíveis, nos demais casos.

Ao analisar o quadro 03 verificamos os resultados encontrados nos artigos, sendo eles as classificações do bitcoin como: estoques, caixa e equivalentes, ativos intangíveis e ativos financeiros.

4.2 Reconhecimento e mensuração dos Bitcoins

Nesta seção, analisa-se os resultados e discutir qual o tratamento contábil adequado dos Bitcoins. As Demonstrações Contábeis à seguir vão ser utilizadas para fornecer informações sobre o reconhecimento, mensuração e evidenciação dos Bitcoins. O (CPC 03 R2) Caixa e Equivalente de Caixa; (CPC 16 R1) Estoques; (CPC 04 R1) Ativos Intangíveis; (CPC 39) Instrumentos Financeiros.

4.2.1 Caixa e Equivalente de Caixa

O reconhecimento, mensuração e evidenciação dos Bitcoins a luz do pronunciamento contábil do CPC 03 R2, torna-se quase que impossível pois os Bitcoins não possuem forma física ou depósitos disponíveis, e por não haver órgão específico que regulamenta os valores transacionados nas Exchanges torna-se instáveis os valores das criptomoedas.

Silva (2018) cita que as criptomoedas não possuem características para serem reconhecidas como caixa e equivalentes.

4.2.2 Estoques

A luz do pronunciamento contábil do CPC 16 R1, o reconhecimento, mensuração e evidenciação dos Bitcoins torna-se possível casas de câmbio que mantêm moedas (físicas ou digitais) para revenda no curso legal do seu negócio.

De acordo com o CPC 16 R1 (2009, p. 04) “Os estoques devem ser mensurados pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor.”

Não faz sentido classificar as criptomoedas pelo valor de custou realizável líquido pois poderá haver um déficit já que os valores das moedas são instáveis.

De acordo com Silva (2018) conforme apresentado, as moedas digitais como conta de estoque, foram geradas informações que não estão de acordo com características qualitativas e representação fidedigna das informações contábeis.

Martins (2019): Australian Accounting Standards Board (AASB) examinou a IFRS em 2016 e avaliou que as moedas digitais mantidas para venda devem ser classificadas como conta de estoque.

Oliveira (2021) aponta o reconhecimento das criptomoedas como estoque deve ter 2 formas diferentes de reconhecimento em empresas operadoras que elabora a matéria-prima e as empresas não elabora.

Motoshima (2022) mostra o reconhecimento das criptomoedas deve ser como estoque, caso seja adquirido para venda. E se não adquiridos para revenda deve-se ser reconhecido como ativos intangíveis, nos demais casos.

4.2.3 Ativos Intangíveis

A questão da amortização não impediria a classificação dos bitcoins, pois existem outros ativos intangíveis que não são amortizados, como o goodwill⁸. Aos ativos intangíveis devem ser registados se for provável que o seu benefício significativo para a entidade e o seu custo da sua aquisição possa ser determinado com confiabilidade. Assim como na conta estoque a mensuração seria pelo custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor.

Uma das maiores empresas de auditoria do mundo, a Big Four KPMG, fez o primeiro investimento direto em criptoativos. “o investimento desse tipo de ativo é inédito para a KPMG e reflete compromisso da empresa com novas tecnologias e classes de ativos”. REFENCIAR

Silva (2018): Reconhecer as criptomoedas como ativo intangível não ira contribui para informações relevante para usuários externos. Apesar das moedas se enquadrarem nos requisitos dos ativos intangíveis, a contabilização ainda superficial pois os valores das moedas digitais estão em constante mudança e acaba assim prejudicando as análises baseadas em tais índices econômico-financeiros.

Martins (2019): A Australian Accounting Standards Board (AASB) examinou a IFRS em 2016 e verificou que as moedas digitais podem ser reconhecidas como ativos intangíveis. A menos que elas sejam mantidas para venda.

De acordo com a KPMG os bitcoins podem sim ser classificados como ativos intangíveis.

4.2.4 Ativos Financeiros

As moedas digitais não atendem à definição acima porque não possuem uma relação contratual entre duas empresas. Portanto, os bitcoins não podem ser reconhecidos como ativos financeiros.

Varelo (2020): De acordo com a definição do ativo financeiro as moedas digitais se enquadraria bem nele, pois a legislação atual não as vê como moedase sim como um instrumento financeiro, que podem ser trocadas por dinheiro, elas se assemelham a um investimento na qual tem riscos de perdas e ganhos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

⁸ Formalmente, o goodwill refere-se ao valor dos lucros esperados de longo prazo de uma empresa que excedem a lucratividade normal da empresa.

Esse trabalho pretendeu entender o reconhecimento contábil dos bitcoins, a partir de uma revisão sistemática, para se atingir uma compreensão melhor de como as criptomoedas vem sendo reconhecidas e mensuradas na contabilidade.

A análise permitiu concluir que ao bitcoins não devem ser reconhecidas como caixa e equivalentes pelo fato de não ter uma moeda física, e também não podem ser consideradas como ativos financeiros por não haver contrato entre duas empresas. Elas podem sim ser consideradas ativos intangíveis pelo fato de não serem moedas físicas, Aos ativos intangíveis devem ser registrados se for provável que o seu benefício significativo para a entidade, como os valores dos bitcoins estão em constante mudanças podem sim trazer mais valores para a entidade se retiradas quando seu valor estiver em alta. Elas podem sim serem consideradas como estoque para casas de câmbio que mantem as moedas para a revenda apenas.

Pode-se concluir que o reconhecimento e a mensuração dos bitcoins pode ser classificada como ativo intangíveis e estoque, com a mensuração pelo custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor. Ainda não existe uma norma que redirecione qual seria o reconhecimento contábil mais adequado para os bitcoin.

REFERÊNCIAS

BALDISSERA, Olívia. **O que são criptoativos**. Disponível em:

<<https://posdigital.pucpr.br/blog/criptoativos>>. Acessado em 31 de ago. de 2022.

“**Bitcoin Dados Históricos - Investing.com**”. Investing.com Brasil, Disponível em:

<<https://br.investing.com/crypto/bitcoin/historical-data>>. Acessado em 22 de set. de 2022.

BORTOLINI, Rafael. “**Blockchain: o que é e como funciona essa tecnologia?**” Blog Zeev, 9 de junho de 2022. Disponível em: <<https://blog.zeev.it/como-funciona-o-blockchain-em-quatro-passos/>>. Acessado em 12 de ago. de 2022.

COELHO, Beatriz. “**Revisão sistemática de literatura: um guia completo para você**”. Blog da Mettzer, 24 de junho de 2019. Disponível em: <<https://blog.mettzer.com/revisao-sistemica/>>. Acessado em 15 de ago. de 2022.

“**Criptomoedas: Um guia para dar os primeiros passos com as moedas digitais**”. Disponível em: <<https://www.infomoney.com.br/guias/criptomoedas/>>. Acessado em 12 de ago. de 2022.

DE CAMBRE, Mark. “**Dia de Pizza Bitcoin? Laszlo Hanyecz gastou US\$ 3,8 bilhões em pizzas no verão de 2010 usando a nova criptomoeda**”. MarketWatch. Disponível em: <https://www.marketwatch.com/story/bitcoin-pizza-day-laszlo-hanyecz-spent-3-8-billion-on-pizzas-in-the-summer-of-2010-using-the-novel-crypto-11621714395>.. Acessado em 19 de set. de 2022.

Digilândia, Equipe. “**Evolução do dinheiro**: como chegamos às moedas digitais”. Digilândia - O melhor e mais diverso site de conteúdos da internet, 1 de dezembro de 2021. Disponível em: <<https://digilandia.io/transformacao-digital/evolucao-do-dinheiro-moedas-digitais/>>. Acessado em 31 de ago. de 2022.

Dogecoin: a história de uma piada multimilionária. Disponível em: <<https://br.financas.yahoo.com/noticias/dogecoin-hist%C3%B3ria-uma-piada-multimilion%C3%A1ria-203553973.html>> Acessado em 22 de set. de 2022.

“**Dogecoin Dados Históricos - Investing.com**”. Investing.com Brasil. Disponível em: <https://br.investing.com/crypto/dogecoin/historical-data>>. Acessado em 22 de set. de 2022.
DUARTE, Roberto Dias. “**Blockchain na contabilidade**: a tecnologia que vai revolucionar (novamente) os escritórios de contabilidade”. Aceleração contábil, 4 de janeiro de 2018. Disponível em: <<https://www.robertodiasduarte.com.br/blockchain-na-contabilidade-a-tecnologia-que-vai-revolucionar-o-setor/>>. Acessado em 18 de out. de 2022.

“**Ethereum Dados Históricos - Investing.com**”. Investing.com Brasil. Disponível em: <<https://br.investing.com/crypto/ethereum/historical-data>>. Acessado em 22 de set. de 2022.

“**Ethereum, o que é?** Origem, como funciona e diferenças entre Bitcoin”. Investidor Sardinha, 15 de fevereiro de 2021. Disponível em: <https://investidoresardinha.r7.com/aprender/ethereum-eth-o-que-e/>. Acessado em 22 de set. de 2022.

Foxbit. “**Comprar bitcoins? Conheça as 6 formas de obter BTC**”. Foxbit , 31 de agosto de 2015. Disponível em: <<https://foxbit.com.br/blog/comprar-bitcoins-formas-basicas/>> Acessado em 06 de set. de 2022.

JÚNIOR, Ricardo. “**Conheça a origem e a história da contabilidade**”. Jornal Contábil - Contabilidade, MEI , crédito, INSS, Receita Federal e Auxílios , 26 de março de 2017. Disponível em: <<https://www.jornalcontabil.com.br/conheca-origem-e-historia-da-contabilidade/>>. Acessado em 12 de set. de 2022.

MARION, José Carlos. *Estante de livros VitalSource Online*. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559773220>> Acessado em 26 de set. de 2022.

“**Moedas digitais (criptomoedas): como fazer o reconhecimento contábil?**” BLB Brasil Blog, 7 de julho de 2020. Disponível em: <<https://www.blbbrasil.com.br/blog/reconhecimento-contabil-moedas-digitais/>>. Acessado em 05 de out. de 2022.

“**O que é Blockchain? Foxbit**”. Foxbit. Disponível em: <<https://foxbit.com.br/o-que-e-blockchain/>>. Acessado em 08 de set. de 2022.

O que é Goodwill na contabilidade? Entenda de uma vez por todas! Disponível em: <https://blog.progressocontabilidade.com.br/o-que-e-goodwill-na-contabilidade/>. Acessado 03 de out. de 2022.

“**O que é mineração de criptomoedas? Entenda como funciona**”. InfoMoney. Disponível em: <https://www.infomoney.com.br/guias/mineracao-de-criptomoedas/>.>. Acessado em 10 de out. de 2022.

OVERTURE, Benjamim. “**7 Criptomoedas que Vieram Antes do Bitcoin**”. Portal do Bitcoin, 17 de dezembro de 2017. Disponível em: <<https://portaldobitcoin.uol.com.br/7-criptomoedas-que-vieram-antes-do-bitcoin/>>. Acessado em 06 de set. de 2022.

Pronunciamento. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=34.>>. Acessado 03 de out. de 2022.

Pronunciamento. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=47.>>. Acessado 03 de out. de 2022.

Pronunciamento. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=35.>>. Acessado 03 de out. de 2022.

Pronunciamento. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=70.>>. Acessado 03 de out. de 2022.

“**Propriedade Intelectual: o que é marca e patente?**” Portal da Indústria. Disponível em: <https://www.portaldaindustria.com.br/industria-de-az/propriedade-intelectual-registro-de-marca-e-concessao-de-patente/>.>. Acessado em 20 de out. de 2022.

REIS, Tiago. “**Equivalentes de caixa: entendido como funciona essa conta**”. *Suno*, 30 de agosto de 2019 Disponível em: <<https://www.suno.com.br/artigos/equivalentes-de-caixa/>>. Acessado em 04 de out. de 2022.

“**Saiba quando e como foi criado o Bitcoin**”. Financeone, 6 de maio de 2021. Disponível em: <<https://financeone.com.br/quando-como-criado-bitcoin/>>. Acessado em 22 de set. de 2022.

O Manifesto Crypto Anarquista. Disponível em: <<https://groups.csail.mit.edu/mac/classes/6.805/articles/crypto/cypherpunksmay-crypto-manifesto.html>>. Acessado em 19 de set. de 2022.

VANGARDI, Equipe. “**Ativos financeiros: o que são, exemplos, conceitos, como investir**”. Vangardi, 11 de fevereiro de 2022. Disponível em: <<https://vangardi.com.br/ativos-financeiros/>>. Acessado em 10 de out. de 2022.

HISTÓRIA DO DINHEIRO – Educação Financeira. Disponível em: <https://educacaofinanceira.com.br/familia/historia-do-dinheiro/>. Acessado 19 de dez. de 2022.