

UMA ANÁLISE NA ESTRUTURA CONCEITUAL DA CONTABILIDADE BRASILEIRA APÓS A CONVERGÊNCIA ÀS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE, COM ÊNFASE NA TRANSPARÊNCIA E QUALIDADE DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS PARA OS USUÁRIOS EXTERNOS

Simone Wanke Vasques¹

Érico Eleutério da Luz²

INTRODUÇÃO

Este artigo tem como objetivo apresentar um estudo na estrutura conceitual da contabilidade brasileira após a convergência das normas internacionais de contabilidade (IFRS) que se iniciou na vigência da Lei n. 11.638/2007, e por meio da Medida Provisória (MP) n. 449/2008, transformada em Lei n. 11.941/2009. Essas mudanças foram importantes para que a contabilidade pudesse acompanhar a evoluções de um mercado que está se tornando a cada dia mais globalizado, exigindo mais transparência e qualidade das informações contábeis para os usuários externos, conforme Instrução CVM n. 457.

Com a finalidade de tornar as demonstrações contábeis padronizadas com o mercado, o Brasil aderiu às normas internacionais de contabilidade, editada pelo *International Financial Report Standard* (IFRS). Nesse sentido, os Pronunciamentos Contábeis, emitidos pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), estabelecem que: o objetivo das demonstrações financeiras de propósito geral é fornecer informações sobre a entidade que seja útil para os administradores, bem como para os investidores e credores em suas tomadas de decisões.

Diante do exposto, justifica-se escolha do tema, como também formula-se o seguinte problema de pesquisa:

A convergência às normas internacionais de contabilidade proporcionou maior transparência e qualidade nas demonstrações contábeis para os usuários?

¹ Aluna do 8º período do curso de Ciências Contábeis da FAE Centro Universitário. Bolsista do Programa de Apoio à Iniciação Científica (PAIC 2015-2016). E-mail: simone-vasques@hotmail.com

² Mestre em Contabilidade e Controladoria pela Universidade Norte do Paraná (UFPR). Professor da FAE Centro Universitário. E-mail: erico.luz@fae.edu

O objetivo é analisar se a convergência às normas internacionais de contabilidade trouxe aos investidores maior transparência da situação econômico-financeira da empresa, com a aprovação das Leis n. 11.638/2007 e n. 11.941/2009.

1 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

1.1 BREVE HISTÓRICO DA CONTABILIDADE BRASILEIRA

A contabilidade acompanha a existência da humanidade. Desse modo, é intrínseco ao ser humano cuidar daquilo que lhe pertence, e, por isso, não é descabido considerarmos a contabilidade dessa forma (LUZ, 2015).

Segundo Niyama (2010, p. 1), “A história recente da contabilidade no Brasil teve início na década de 70”.

No ano de 1976 foi criada a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), com o objetivo de monitorar e proteger o mercado de capitais, conforme art. 5º da Lei n. 6.365/1976 (BRASIL, 1976).

No mesmo ano foi publicada a Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, criada para regularizar os procedimentos contábeis no Brasil e orientar as companhias abertas (Lei das Sociedades por Ações).

Em 1993, por meio da Resolução CFC n. 750, foram dispostos os setes princípios fundamentais de contabilidade: Entidade, Continuidade, Custo como base de valor, Prudência, Competência, Objetividade e Atualização Monetária (LUZ, 2015).

Em 2010, o CFC, por meio da Resolução n. 1.282/2010, editou a Resolução CFC n. 750. Os fundamentos que justificam esta atualização estão vinculados à convergência às normas internacionais de contabilidade (LUZ, 2015).

Em 7 de outubro de 2005 foi criado o Comitê de Pronunciamento Contábeis (CPC). Conforme Resolução n. 1.055/2005, art. 3º o CFC foi criado com os seguintes propósitos: o estudo, o preparo e a emissão de pronunciamentos técnicos sobre procedimentos de contabilidade e a divulgação de informação.

No ano de 2007 foi sancionada a Lei n. 11.638, gerando mudanças na Lei n. 6.404/1976. Essa modificação veio por meio do Projeto de Lei n. 3.741/2000, com o objetivo de harmonizar as práticas contábeis adotadas no país, e as demonstrações contábeis com as práticas exigidas nos principais mercados financeiros mundiais (BRAGA; ALMEIDA, 2008).

Por meio da Medida Provisória (MP) n. 445/2009, foi criada a Lei n. 11.941/2009 que alterou alguns artigos da Lei n. 11.638/2007.

1.2 PRINCIPAIS ALTERAÇÕES NA ESTRUTURA DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DAS LEIS N. 11.638/2007 E 11.941/2009.

A adoção das Leis n. 11.638/2007 e n. 11.941/2009 alterou alguns artigos da Lei das Sociedades por Ações, n. 6.404/1976, que precisavam ser revisados. Partindo dessa premissa, prestaremos uma análise das principais alterações que ocorreram nas demonstrações contábeis brasileiras após a adoção das referidas leis. O objetivo das demonstrações contábeis de uso geral é fornecer informações sobre a posição patrimonial e financeira, o resultado e o fluxo financeiro de uma entidade, que são úteis para uma ampla variedade de usuários, IBRACON, 2005 (NPC 27).

1.2.1 Balanço Patrimonial (BP)

O Balanço Patrimonial (BP) é apresentado à situação financeira do patrimônio da empresa em determinado período, possibilitando ao usuário a possibilidade de acompanhar o comportamento do patrimônio da empresa em diversos períodos (LUZ, 2015, p. 97).

A Lei n. 11.638/2007 estabelece que o Ativo é composto por circulante, e não circulante, e excluindo o grupo do ativo permanente. Para Luz (2015, p. 99), “não existem Ativos que tenham vida útil econômica de natureza permanente”.

Depois de três anos, a Lei n. 11.941/2009 excluiu definitivamente o subgrupo deferido da conta do Ativo não circulante. Dessa maneira, o ativo não circulante será composto por:

- ativo realizável a longo prazo;
- investimentos;
- imobilizado;
- intangível.

O Patrimônio Líquido também sofreu alterações por meio da Lei n. 11.941/2009, que extinguiu a subconta reserva de reavaliação. Iudícibus (2009, p. 10) justifica a extinção da subconta “reserva de reavaliação não é uma norma internacional, ou seja, nenhum país além do Brasil tem esta prática contábil”.

A reserva de reavaliação também era utilizada por alguns usuários com objetivos inadequados, como exemplo: a compensar o prejuízo do exercício, dessa maneira distorcendo resultados de vários índices econômicos financeiros (PICETTI; CARRARO, 2011).

Outra subconta do BP que sofreu alteração pela Lei n. 11.638/2007 foi o Lucro/Prejuízo acumulados, extinguindo a nomenclatura **lucro acumulado** para **reserva de lucro**. Se a reserva de lucro ultrapassar o capital social deve ser distribuída (NISHIO; VIANA; BATISTA, 2010).

1.2.2 Demonstração do Resultado Exercício (DRE)

É um relatório que expressa as receitas e as despesas geradas pela empresa em um determinado período. É elaborada concomitantemente com o balanço patrimonial (LUZ, 2015, p. 104). A DRE sofreu alteração na classificação de receita e despesas não operacionais, conforme o art. 187 da Lei n. 11.638/2008, altera:

VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa (BRASIL, 1976).

1.2.3 Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC)

A Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR) foi substituída pela Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC). A DFC passou a ser um relatório obrigatório para todas as sociedades de capital fechado com Patrimônio Líquido superior a R\$ 2.000.000,00, sociedades de capital aberto e sociedades de grande porte (NISHIO; VIANA; BATISTA, 2010).

1.2.4 Demonstração do Valor Adicionado (DVA)

A convergência às normas IFRS trouxe a inclusão e a obrigatoriedade desta demonstração para as companhias abertas, com objetivo de informar detalhadamente como é feita a distribuição da riqueza (MARIAN; REIS, 2003, p. 69).

2 METODOLOGIA

A abordagem metodológica caracteriza-se como descritiva, apresentando as características de determinada população ou fenômeno e, além disso, estabelece relações entre as variáveis, com a adoção de técnicas quantitativas de análise (SILVA, 2006). Quanto ao delineamento, é uma pesquisa bibliográfica. O estudo de caso se fundamenta na legislação vigente, bem como em materiais publicados (livros e *sites* confiáveis). A técnica utilizada é quantitativa.

As informações utilizadas neste estudo foram coletadas utilizando dados secundários obtidos por meio de análise de demonstrações financeiras de uma Sociedade Anônima como foi a transgressão da sociedade às regras internacionais de contabilidade.

3 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Referente a análise realizada nas demonstrações financeiras de uma Sociedade Anônima, comparando as suas demonstrações com as modificações que ocorreram nas Leis n. 11.638 e n. 11.941/2009, é notado que a partir do ano de 2008 as demonstrações financeiras apresentadas já estavam seguindo o padrão das normas internacionais, adotando em suas demonstrações as devidas alterações que a Lei n. 11.638/2007 trouxe. Substituindo a **Demonstração das Origens** e Aplicações de Recurso (DOAR) pela DFC, e também atribuindo a Demonstração do Valor Adicionado (DVA) nas suas demonstrações que, antes da n. 11.638, não era obrigatória. No ano de 2010 o BP já estava com as alterações e exclusões de algumas nomenclaturas das subcontas do Balanço Patrimonial.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A adoção às Normas Internacionais de Contabilidade³ trouxe mudanças significativas para a contabilidade brasileira, e seus usuários externos, pois é por meio dela que foi possível a padronização das demonstrações contábeis com as demonstrações internacionais, possibilitando novos investidores, e facilitando o crédito junto a instituições financeiras.

A convergência às regras internacionais de Contabilidade trouxera maior transparência e qualidade nas informações contábeis para os usuários externos, pois facilita a leitura e compreensão das demonstrações financeiras, ajudando os investidores nas tomadas de decisão, pois por meio delas é possível obter todas as informações financeiras, e econômicas da empresa.

No entanto, é possível perceber que as alterações nas demonstrações contábeis causaram grandes impactos, modificando a maneira de como fazer, mas em nenhum momento alterando o resultado obtido.

Uma das principais mudanças está na inclusão da DFC, que trouxe um modelo mais simples de visualização das entradas e saídas do caixa da empresa, pois com a DOAR a informação era muito técnica.

As alterações e revogações trazidas pelas Leis n. 11.638/2007 e n. 11.941/2009 permitem à empresa maior domínio sobre suas operações, com maior transparência e credibilidade.

³ International Accounting Standard (IAS).

REFERÊNCIAS

BRAGA, H. G.; ALMEIDA, M. C. **Mudanças contábeis na Lei Societária**: Lei n. 11.638, de 28 dez. 2007. São Paulo: Atlas, 2013.

BRASIL. Lei n. 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei n. 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 dez. 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm>. Acesso em: 20 abr. 2016.

_____. Lei n. 11.941, de 27 de maio de 2009. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Poder Legislativo, Brasília, DF, 25 maio 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/Lei/L11941.htm> Acesso em: 18 ago. 2016.

_____. Lei n. 6.365, de 14 de outubro de 1976. Dá nova redação aos artigos 99 e 106, da Lei n. 5.682, de 21 de julho de 1971 (Lei Orgânica dos Partidos Políticos), alterada pela Lei n. 6.043, de 13 de maio de 1974, e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 15 out. 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1970-1979/L6365.htm>. Acesso em: 18 ago. 2016.

_____. Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 17 dez. 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm>. Acesso em: 18 ago. 2016.

BRASIL. Medida Provisória n. 449, de 3 de dezembro de 2008. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários, concede remissão nos casos em que especifica, institui regime tributário de transição, e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 12 mar. 2008. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/mpv/449.htm>. Acesso em 24 ago. 2016.

BRASIL. Projeto de Lei n. 371 de 2009. Altera e revoga dispositivos da Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, define e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e publicação de demonstrações contábeis e dispõe sobre os requisitos de qualificação de entidades de estudo e divulgação de princípios, normas e padrões de contabilidade e auditoria como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público. Câmara dos Deputados, Brasília, DF, 18 jan. 2016. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/368876.pdf>>. Acesso em: 23 ago. 2016.

BRASIL. Resolução CFC n. 1.159, de 13 de fevereiro de 2009. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 4 mar. 2009. Disponível em: <http://www.crcmt.org.br/site/novo/model_balanc/Res_1159.pdf>. Acesso em: 18 ago. 2016.

_____. Resolução CFC n. 1.282/2010, de 28 de maio de 2010. Atualiza e consolida dispositivos da Resolução CFC n. 750/93. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 2 jun. 2010. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2010/001282>. Acesso em: 18 ago. 2016.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS (CVM). **Instrução Normativa de n. 457**, de 13 de julho de 2007. Dispõe sobre a elaboração e divulgação das demonstrações financeiras consolidadas, com base no padrão contábil internacional emitido pelo International Accounting Standards Board – IASB. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/legislacao/inst/anexos/400/inst457consolid.pdf>>. Acesso em: 23 ago. 2016.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTO CONTÁBEIS (CPC). Demonstração do valor adicionado. Disponível em: <http://static.cpc.medialogroup.com.br/Documentos/175_CPC_09.pdf>. Acesso em: 15 abr. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resolução CFC n. 750, de 29 de dezembro de 1993. Dispõe sobre os Princípios de Contabilidade (PC). **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 31 dez. 1993. Disponível em: <http://www.oas.org/juridico/portuguese/res_750.pdf>. Acesso em: 18 ago. 2016.

CUNHA, J. V. A. da; RIBEIRO, M. de S.; SANTOS, A. dos. A demonstração do valor adicionado como instrumento de mensuração da distribuição da riqueza. **Revista Contabilidade e Finanças**, São Paulo, v. 16, n. 37, p. 7-23, jan./abr. 2005. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772005000100001>. Acesso em: 15 abr. 2016.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL (IBRACON NPN 27). **Deliberação CVM n. 496**, de 3 de janeiro de 2006. Prorroga a entrada em vigor da Deliberação CVM n. 488, de 3 de outubro de 2005, que aprovou o Pronunciamento do IBRACON NPC n. 27 sobre Demonstrações Contábeis – Apresentação e Divulgações. Disponível em: <http://www.icbrasil.com.br/legislacao/Legislacao_icb_11_1_07_2.pdf>. Acesso em: 23 ago. 2016.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL (IBRACON). Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br>>. Acesso em: 20 abr. 2016.

IUDÍCIBUS, S. de. **Análise de balanço**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LUZ, É. E. da. **Teoria da contabilidade**. Curitiba: Intersaberes, 2015.

MARION, J. C.; REIS, A. C. de R. **Mudanças nas demonstrações contábeis**. São Paulo: Saraiva, 2003.

NISHIO, E. S. T.; VIANA, G.; BATISTA, P. J. Principais alterações na estrutura das demonstrações contábeis a Lei n. 11.638/07. **Revista Eletrônica Gestão e Negócios**, São Roque, v. 1, n. 1, p. 1-14, 2010. Disponível em: <http://www.facsaroque.br/novo/publicacoes/pdfs/ricardo_eliane.pdf>. Acesso em: 5 mar. 2016.

NIYAMA, J. K. **Contabilidade internacional**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PICETTI, F. M.; CARRARO, W. H. **Análise das mudanças na contabilidade brasileira**. Disponível em: <<http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/34875/000784651.pdf>>. Acesso em: 23 ago. 2016.

SILVA, A. C. R. da S. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

YAMAMOTO, M. M.; PACCEZ, J. D.; MALACRIDA, M. J. C. **Fundamentos da contabilidade**. São Paulo: Saraiva, 2011.

