

**AJES - FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE  
DO JURUENA**

**BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**NORMAS INTERNACIONAIS CONTÁBEIS: UMA CONTRIBUIÇÃO AO  
ENTENDIMENTO DO PROCESSO DE CONVERGÊNCIA.**

**Autora: Andrea Sant' Ana Molina**

**Orientadora: Ângela Maria Dalberto**

**JUÍNA/2011**

**AJES - FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE  
DO JURUENA**

**BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**NORMAS INTERNACIONAIS CONTÁBEIS: UMA CONTRIBUIÇÃO AO  
ENTENDIMENTO DO PROCESSO DE CONVERGÊNCIA.**

**Autora: Andrea Sant’Ana Molina  
Orientadora: Ângela Maria Dalberto**

“Monografia apresentada ao curso de Bacharelado em Ciências Contábeis, da Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena como exigência parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis”.

**JUÍNA/2011**

**AJES - FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE  
DO JURUENA**

**BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**BANCA EXAMINADORA**

---

(nome)

---

(nome)

---

**Ângela Maria Dalberto**

Dedico esse trabalho a minha outra metade...“meu filho”. Que me faz ter esperança e força de vontade para continuar. Para que a ele eu possa dar um futuro melhor, com muito amor e carinho. Pois é por ele que continuo lutando todos os dias.

## AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus todos os dias da minha vida, pois pelo seu consentimento hoje estou concluindo um sonho, o de poder terminar um dos projetos de muitos que se ele permitir ainda irei concluir.

Em especial ao meu filho “Henry” a quem eu dedico todos os dias de minha vida e meu amor incondicional.

A meus pais “Ângela Maria e Luiz Carlos” alicerces da minha vida, em quem me espelho todos os dias, a eles devo tudo que sou pelo amor, educação e carinho que me dedicaram ao longo dos anos. Que nunca deixaram de me apoiar e incentivar nas minhas decisões.

A minha irmã “Adriana” pelo carinho preocupação e incentivo que sempre demonstra para comigo.

A minha orientadora por acreditar no meu projeto, incentivando e me motivando pra desenvolver o milagre de concluir, pois somente nós duas sabemos o quanto foi difícil.

A todos os meus amigos Anna Paula Marchi, Augusto Nunes, Solange Lima, Ednéia Schwinn e Tiago Dambroski pelas novas amizades adquiridas e pelo carinho em me ajudar quando precisei. Por terem me emprestado as carteirinhas rsrsr, que utilizei na biblioteca para pegar os livros e conseguir concluir esse trabalho.

Em especial uma amiga querida a quem sou muito grata por ter me aconselhado com suas doces palavras de carinho, que me mostrou o quanto a gente precisa de pessoas boas ao nosso lado “Tassiane Talevi”.

A todas as pessoas que passaram pela minha vida e contribuíram para as boas lembranças...

Inclusive ao meu “BIXIXO” que durante todas as madrugadas ficou ao meu lado enquanto eu desenvolvia esse projeto.

Enfim a todos que direta ou indiretamente contribuíram para a realização dessa pesquisa.

E ainda assim, “O ser humano gasta sua vida justificando o passado, reclamando do presente e temendo o futuro”. (ANTOINE RIVAROL)

## RESUMO

A convergência é uma realidade com a qual devemos nos preocupar, pois, as mudanças impactam tanto no campo da Contabilidade quanto aos profissionais que trabalham em torno dela. Esse processo de harmonização é irreversível e a preocupação em adaptar-se a eles, tem a participação do FASB e o IASB, órgãos em destaque nesse processo através das IFRS, que são um conjunto de normas que devemos seguir. No Brasil, esse processo iniciou-se pela CVM, BACEN, CFC e IBRACON. A união desses órgãos formalizou a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Em 2007, com a promulgação da Lei 11.638 foi o exato momento de implantação, criando oportunidades e melhorando a economia do país, esse processo de convergência as Normas Internacionais, trouxeram desafios por parte da adequação e muitas mudanças estão ocorrendo. Entre outras observações, até o presente momento, essas normas não são obrigatórias para as Pequenas Empresas, mas em sua maioria as mesmas estão se adaptando, por que essa é uma realidade para todos, inclusive para os profissionais que tem dificuldades em aprender o idioma (inglês), dificultando assim o processo de adequação e entendimento dos softwares entre outras. A pesquisa foi desenvolvida no intuito de melhorar o conhecimento relativo as Normas Internacionais para as Pequenas empresas demonstrando as dificuldades e melhorias encontradas. O trabalho é composto por pesquisa bibliográfica de caráter descritivo e feita sob uma abordagem qualitativa dos fatos. Preocupando-se em descrever a realidade pela qual o país esta passando.

**Palavras-chave: Normas Internacionais. Convergência. Globalização.**

## LISTA DE ABREVIações E SIGLAS

ABRASCA	Associação Brasileira das Companhias Abertas
APIMEC	Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento
BACEN	Banco Central do Brasil
BNDES	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico
BOVESPA	Bolsa de Valores de São Paulo
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CMN	Conselho Monetário Nacional
CPC	Comitê der Pronunciamentos Contábeis
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
DF	Demonstrações Financeiras
DC	Demonstrações Contábeis
DOU	Diário Oficial da União
EU	União Européia
FAMPE	Fundo de Aval da Micro e Pequena Empresa
FASB	<i>Financial Accounting Standards Board</i>
FIPECAFI	Fundação Instituto de Pesquisa Contábeis Atuárias e Financeiras da Universidade de São Paulo
IAS	<i>International Accounting Standard</i>
IASB	<i>International Accounting Standard Board</i>
IASC	<i>International Accounting Standard Committee</i>
IBGC	Instituto Brasileiro de Governança Corporativa
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
IFRIC	<i>International Financial Reporting Interpretations Committee</i>
IFRS	<i>Intenational Financial Reporting Standard</i>
IOSCO	<i>International Organization of Securities Commission</i>
LC	Lei Complementar
MP	Medida Provisória
MPE	Micro e Pequena Empresa
NBCs	Normas Brasileiras de Contabilidade

PIB	Produto Interno Bruto
S.A.	Sociedade Anônima
SBA	<i>Small Business Administration</i>
SEC	<i>Securities and Exchange Commissio</i>
SEBRAE	Serviço de Apoio a Micro e Pequena Empresa
SFN	Sistema Financeiro Nacional
SRF	Secretaria da Receita Federal
SUMOC	Superintendência da Moeda e do Crédito
SUSEP	Superintendência dos Seguros Privados

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO</b> .....	<b>12</b>
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO .....	12
1.2 PROBLEMATIZAÇÃO .....	13
1.3 OBJETIVOS .....	14
1.3.1 OBJETIVO GERAL.....	14
1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....	14
1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA .....	14
1.5 JUSTIFICATIVA.....	15
1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO .....	15
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	<b>17</b>
<b>2.1 CONTABILIDADE</b> .....	<b>17</b>
2.1.1 <i>Desenvolvimento da Contabilidade</i> .....	18
2.1.2 <i>Objetivos da Contabilidade</i> .....	20
2.1.3 <i>Usuários da Contabilidade</i> .....	21
2.1.4 <i>Princípios Fundamentais de Contabilidade</i> .....	22
2.1.4.1 Da ENTIDADE .....	24
2.1.4.2 Da CONTINUIDADE .....	24
2.1.4.3 Da OPORTUNIDADE.....	24
2.1.4.4 Do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL.....	25
2.1.4.5 Da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA .....	25
2.1.4.6 Da COMPETÊNCIA .....	25
2.1.4.7 Da PRUDÊNCIA .....	26
2.1.5 PROFISSÃO CONTÁBIL.....ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.	
2.1.5.1 Lei 6.404/76 – Lei das Sociedades Anônimas (S.A) Erro! Indicador não definido.	
2.1.5.2 Lei 11.638/07.....	30
<b>2.2 CONTABILIDADE NO BRASIL E ORGÃOS REGULADORES</b> .....	<b>31</b>
2.2.1 <i>Processo de Evolução</i> .....	31
2.2.2 <i>Conselho Regional de Contabilidade - CRC</i> .....	32
2.2.3 <i>Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IBRACOM</i> .....	34
2.2.4 <i>Conselho Federal de Contabilidade – CFC</i> .....	35
2.2.5 <i>Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC</i> .....	37
2.2.6 <i>Comitê de Pronunciamento Contábeis para Micro e Pequenas Empresas (CPC – MPE)</i> .....	38
2.2.7 <i>Comissão de Valores Mobiliários (CVM)</i> .....	39
2.2.8 <i>Banco Central Do Brasil – BACEN</i> .....	40
2.2.9 <i>Bolsa de Valores de São Paulo – BOVESPA</i> .....	42
<b>2.3 GLOBALIZAÇÃO</b> ..... ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.	
<b>2.4 CONVERGÊNCIA</b> .....	<b>43</b>
2.4.1 <i>Auditoria</i> .....	<i>Erro! Indicador não definido.</i>
2.4.2 <i>Governança</i> .....	<i>Erro! Indicador não definido.</i>
<b>2.5 CONTABILIDADE INTERNACIONAL</b> .....	<b>51</b>
2.5.1 <i>Processo de Evolução</i> .....	51

<b>2.5.2 Normas Internacionais de Contabilidade .....</b>	<b>52</b>
<b>2.5.3 Órgãos Reguladores.....</b>	<b>54</b>
<b>2.5.3.1 Financial Accounting Standards Board - FASB (Conselho de Padrões de Contabilidade Financeira).....</b>	<b>54</b>
<b>2.5.3.2 International Accounting Standards Committee – IASC (Colegiado de Padrões Contábeis Internacionais).....</b>	<b>55</b>
<b>2.5.3.3 International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC (Comite de Interpretações de Relatórios Financeiro Internaciona) .....</b>	<b>57</b>
<b>2.5.3.4 International Organization of Securities Commission – IOSCO (Organização Mundial das Comissões de Valores Mobiliários).....</b>	<b>58</b>
<b>2.5.3.5 Securities Exchange Commission – SEC (Comissão de Valores Imobiliários dos Estados Unidos) .....</b>	<b>58</b>
<b>3. METODOLOGIA.....</b>	<b>60</b>
<b>4 ANÁLISE E RESULTADOS .....</b>	<b>63</b>
<b>5 CONCLUSÃO.....</b>	<b>65</b>
<b>REFERÊNCIA.....</b>	<b>67</b>

# 1. INTRODUÇÃO

## 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

Diante do cenário atual, a busca pela harmonização das normas contábeis é uma necessidade imposta pela integração do mercado financeiro internacional. O tema é de grande importância, pois trata de um assunto polêmico e atual do contexto vivenciado pelas empresas brasileiras, é um desafio de grande importância para os contabilistas. Os quais estão se adequando ao crescimento e a globalização econômica no que se refere às normas internacionais de contabilidade. A contabilidade proporciona dados confiáveis para a concretização dos trabalhos das empresas.

A harmonização das práticas contábeis é discutida pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que adotou no Brasil o Pronunciamento técnico PME – contabilidade para pequenas e médias empresas, consubstanciado na Resolução CFC nº 1.255 de 10 de Dezembro de 2009, publicado no Diário Oficial da União (DOU) em 17 de Dezembro de 2009, que aprovou a NBCT 19.41, que vigora a partir dos exercícios que iniciaram em 1º de Janeiro de 2010. Nesta consta que todas as empresas de pequeno e médio porte, que não tenham ativo superior a R\$ 240 milhões ou receita bruta anual superior a R\$ 300 milhões estão sob esta exigência.

Desde 2010, o Brasil através da Comissão de Valores Mobiliários (CMV) percebendo a necessidade de adoção das normas internacionais, iniciou o processo de convergência. Dessa forma tornou-se necessário a utilização de um conjunto comum das práticas contábeis. Esse processo de convergência torna únicos os demonstrativos contábeis, favorecendo o Brasil e permitindo que os investidores estrangeiros utilizem essas informações confiáveis.

A publicação do Ofício circular nº 01/2005 que divulgou o entendimento da área técnica sobre a prática contábil no Brasil.

O ofício tem como objetivo divulgar os problemas e esclarecer dúvidas sobre a aplicação das normas de contabilidade, utilizadas pelas companhias abertas. Bem como das normas aos Auditores Independentes. Incentivando a adoção e divulgação de novos procedimentos, antecipando futuras regulamentações por parte da CVM, esclarecendo questões que relacionam às normas internacionais emitidas pela IASB.

Portanto as instituições financeiras, quanto para as companhias de capital aberto, capital fechado e as limitadas de grande porte, passam a fazer uso dessa adoção.

O Brasil está entre os cem países que adotaram as Normas Internacionais Contábeis. (*International Financial Reporting Standards – IFRS*), em sintonia com as determinações do Conselho Internacional de Normas Contábeis (*IASB - International Accounting Standards Board*).

As normas IFRS foram adotadas entre outras pelos países da União Européia pelo regulamento (CE n. 1725- 2003) da Comissão Européia de 21 de setembro de 2003, atualizado pelo regulamento (CE n.1126- 2008). Com o objetivo de harmonizar as demonstrações financeiras consolidadas públicas pelas empresas de capital aberto européias. A iniciativa foi internacionalmente acolhida pela comunidade financeira. Isso contribuiu para que inclusive o Brasil, utilizando seus projetos de convergência das normas contábeis, buscase a transparência e credibilidade nos demonstrativos contábeis, proporcionando a inserção entre as economias mais avançadas, almejando novos investidores e contribuindo para a geração de oportunidades para o país. A adoção das normas internacionais gera desafios para os contabilistas na sua formação e atualização como um todo, na busca de novos desafios que surgirão no dia a dia, na execução dos trabalhos, possibilitando aos mesmos uma mudança cultural.

Diante dessas mudanças, Cardoso (2002, p. 206-207) discorre:

Numa época de internacionalização da economia e dos mercados, a contabilidade carece de ser tão própria e adequada a esse mundo quanto o próprio mundo. Se isso não ocorrer, ela tende a perder seu espaço a deixar de suprir suas finalidades básicas, a simplesmente parecer diante daquilo para que ela exista [...] Em outros termos, quer dizer, então que a contabilidade necessita acompanhar as mutações, as transformações, as metamorfoses que o mundo lhe impõe... (CARDOSO 2002, p. 206-207)

## 1.2 PROBLEMATIZAÇÃO

Cervo e Bervian (1983, p. 76) definem “problema é uma questão que envolve intrinsecamente uma dificuldade teórica ou prática, para a qual se deve encontrar a solução”

Como se desenvolveu o processo de Convergência as Normas Internacionais de Contabilidade?

### **1.3 OBJETIVOS**

De acordo com Cervo e Bervian (2006, p. 83) “os objetivos que se têm em vista definem, muitas vezes, a natureza do trabalho, o tipo de problema a ser selecionado, o material a coletar etc.”.

#### **1.3.1 OBJETIVO GERAL**

Afirma Cervo e Bervian (2006, p. 83), que através do objetivo geral “procura-se determinar com clareza e objetividade, o propósito do estudante com a realização da pesquisa”.

Evidenciar o processo de desenvolvimento das Normas Internacionais.

#### **1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

Marconi e Lakatos (1992, p. 102) comentam que os objetivos específicos “apresentam caráter mais concreto. Tem função intermediária e instrumental, permitindo, de um lado, atingir o objetivo geral e, do outro, aplicar este a situações particulares”.

- Descrever sobre o novo cenário contábil antes da convergência.
- Relacionar as Normas Internacionais e Órgãos Normativos.
- Estudar a prática das Normas Internacionais no Brasil.

### **1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA**

Segundo Silva (2008, p. 44):

Escolher um tema implica sua delimitação. Delimitar significa por limites, isto é, determinar a profundidade, abrangência e extensão do assunto. Devem-se escolher temas menos abrangentes e que possam ser esgotados através da pesquisa. (SILVA 2008, p. 44)

De acordo com Silva (2008, p. 45) “São fenômenos ou fatos que ainda não possuem explicações ou soluções, e são objeto de discussão, na área de domínio do conhecimento em estudo. É o cerne da questão a ser estudada”.

A presente pesquisa foi realizada através de consultas bibliográficas, sites de busca, revistas, artigos e outros. Para atingir o objetivo desejado o projeto desenvolveu uma pesquisa monográfica, no intuito de saber o desenvolvimento das Normas Internacionais após sua convergência.

## 1.5 JUSTIFICATIVA

Considera-se oportuno justificar esse tema em questão sob o aspecto polêmico e importante para o contexto econômico atual. A globalização fez com que o mercado econômico se adequasse às transformações.

A necessidade da adoção de padrões contábeis unificados perante o mundo globalizado. Surgiu com o objetivo de harmonizar as demonstrações financeiras consolidadas pelas empresas. A iniciativa foi internacionalmente acolhida pela comunidade financeira. Fazendo com que inclusive o Brasil, utilizando seus projetos de convergência das normas contábeis, busque transparência e credibilidade nos demonstrativos contábeis, para que isso o inserisse entre as economias mais avançadas, almejando novos investidores.

Dessa forma, está criando oportunidades para o país, através da adoção das normas internacionais, o que gera desafios para os contabilistas na sua formação e atualização como um todo, na busca de novos desafios que surgirão no dia a dia na execução dos trabalhos.

## 1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO

Este trabalho está desenvolvido em cinco seções sendo elas:

1. **Introdução:** iniciando com a contextualização, problema da pesquisa, objetivo geral e específico, delimitação da pesquisa, justificativa e por fim a estrutura do trabalho.
2. **Referencial teórico:** onde são abordados tópicos sobre como as normas internacionais estão sendo aplicadas as pequenas empresas.
3. **Metodologia:** demonstrando os métodos sobre a realização do trabalho e como foi o desenvolvimento, tipos métodos e as técnicas de pesquisa científica.
4. **Apresentação da análise dos resultados:** Com base nos dados obtidos sobre o tema através de pesquisa bibliográfica

5. **Conclusão:** onde consta a resposta ao problema da pesquisa, a confirmação ou negação das hipóteses, e os objetivos gerais e específicos se foram ou não alcançados.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 CONTABILIDADE

A Contabilidade é uma das ciências mais antigas de que se tem conhecimento, conforme Ludícibus, Marion (2006, p. 32) conclui-se que “desde os povos mais primitivos, a Contabilidade já existia em função da necessidade de controlar, medir e preservar o patrimônio familiar [...]”, seu papel é aplicar um princípio de informações econômicas financeiras dentro da empresa. De acordo com Sá (2007, p. 246) “a contabilidade possui objeto próprio – O Patrimônio das Entidades”, continuando SÁ (2007, p. 249) menciona que os objetivos da contabilidade “é o acompanhamento da evolução econômica e financeira de uma Entidade”. Conforme Franco (1996, p. 22) discorre que “O objeto da Contabilidade é, pois, o patrimônio, e em torno dele se desenvolvem suas funções, como meio para atingir sua finalidade, que é a de informar e orientar a administração sobre o estado desse patrimônio e suas variações”. O método aplicado pela contabilidade estuda e controla o patrimônio, apresentando suas variações.

De acordo com Franco (1996, p. 23) “A escrituração é o registro dos fatos que ocorrem no patrimônio”. Tendo como objetivo observar, registrar e informar os atos e fatos ocorridos em uma entidade, mediante a aplicação de princípios, normas, técnicas e procedimentos próprios. Continuando Franco (1996, p. 23) “O simples registro e classificação dos fatos, dados seu volume e heterogeneidade, não são elementos suficientes para permitir que a Contabilidade atinja sua finalidade informativa e orientadora”. As informações correspondem à movimentação das compras e vendas, despesas e receitas, evidenciando os lucros ou prejuízos levantados em decorrência das atividades da entidade. Sendo considerada uma linguagem universal.

Segundo Marion (2008, p. 26):

A contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Ela é muito antiga e sempre existiu para auxiliar as pessoas a tomarem decisões. Com o passar do tempo, o governo começa a utilizar-se dela para arrecadar impostos e a torna obrigatória das empresas. (MARION 2008, p. 26)

A contabilidade é de extrema importância, na tomada de decisão pelos gestores de empresas. Entender e aplicar a contabilidade em uma empresa é fator importante para a análise dos resultados, facilitando o processo de planejamento e controle.

Segundo Franco (1996, p. 22):

A contabilidade desempenha, em qualquer organismo econômico, o mesmo papel que a história na vida da humanidade. Sem ela não seria possível conhecer o passado nem mesmo o presente da vida econômica da entidade, não sendo também possível fazer previsões para o futuro nem elaborar planos para a orientação administrativa. (FRANCO 1996, p. 22)

O patrimônio é o objeto da contabilidade que significa um conjunto de bens, direitos e obrigações a terceiros. O trabalho contábil é entender as necessidades das empresas. (GOUVEIA 2001, p. 1)

Para Gouveia (2001, p. 1) diz que:

Contabilidade é um sistema muito bem idealizado que permite *registrar* as transações de uma entidade que possam ser expressas em termos monetários, e *informar* os reflexos dessas transações na situação econômico - financeira dessa entidade em uma determinada data. (itálico do autor) (Gouveia 2001, p. 1)

Tem a finalidade de controlar o patrimônio, apurar o resultado e prestar informações, aos diversos usuários da contabilidade, esta atividade reúne e planeja, demonstra claramente as situações que ocorrem diariamente no cotidiano das empresas. (SÁ 2007, p. 250)

### 2.1.1 Desenvolvimento da Contabilidade

Com o desenvolvimento sócio - econômico no norte da Itália, o sistema de escrituração por partidas dobradas começou a aparecer após o século XIII e XIV, onde o seu primeiro codificador foi Luca Pacioli. As massas populosas causaram as oportunidades econômicas oferecidas pelas Cruzadas, iniciaram os primeiros sistemas de contabilização, utilizando partidas dobradas para facilitar e controlar as operações contábeis nas cidades italianas. O método consagrado por uma “equação” ou igualdade entre o débito e o crédito. (HENDRIKSEN e VAN BREDA 1999, p. 39)

Segundo Sá (2004, p. 26):

As contas como instrumento de registros, já haviam nascido como primeiras manifestações inteligentes do homem, mesmo antes que esse tivesse

inventado a escrita ou soubesse calcular, não sendo de admirar que tivesse sido preocupação do desenvolvimento das aludidas formas de “guardar memória” de forma organizada. (SÁ 2004, p. 26)

Acompanhando a evolução dos padrões comerciais, esse método passou a ser utilizado em vários países, Alemanha, França e Império Britânico.

Para Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p. 12):

a natureza da atividade econômica; o grau de sofisticação da sociedade e dos negócios; o estágio de desenvolvimento econômico; o padrão e a velocidade do crescimento econômico; o histórico da estabilização de preços ou experiência inflacionária do país; e, principalmente, a natureza do sistema legal do país que impacta a abordagem contábil utilizada, bem como os relatórios elaborados pela contabilidade. (SCHMIDT, SANTOS e FERNANDES 2006, p. 12)

A obra de Pacioli é vista como o início do pensamento científico da contabilidade, a era do aparecimento das partidas dobradas propiciaram várias mudanças no contexto cultural, político, social e econômico. Surgindo assim, o amadurecimento e a afirmação de um dos mais importantes fatos, o da escrita contábil, tais sistemas de registros que ainda hoje, são de suma importância para a contabilidade. (HENDRIKSEN e VAN BREDA 1999, p. 39)

Segundo Iudícibus (2006, p. 34) diz “que toda história tem mostrado é que a Contabilidade torna-se importante à medida que há desenvolvimento econômico”.

O desenvolvimento da teoria contábil e suas práticas na maioria das vezes associam-se diretamente ao grau de desenvolvimento comercial, social e institucional das sociedades. “É possível localizar os primeiros exemplos completos de contabilização [...] no terceiro milênio antes de Cristo, na civilização da Suméria e da Babilônia (hoje Iraque), no Egito e na China”. (IUDÍCIBUS, 2006, p. 34).

Por ser uma ciência social, a contabilidade tem como fatores não apenas números, mas o homem que é um ser racional e complexo, e que está inserido numa realidade em contínua transição. Conforme Iudícibus (2006, p. 35) diz “O contador torna-se também o primeiro analista das informações produzidas pelo sistema por ele montado e um dos executivos mais importantes dentro da entidade”.

Esse momento de conversão contábil marca uma nova era para a contabilidade brasileira, e uma vez que as idéias teóricas são postas a prova no mundo real, o mundo dos negócios, a pesquisa reunirá evidências sobre as Normas Internacionais Contábeis, a qual exige a atualização no perfil profissional para atuação no mercado.

Para Iudícibus (2009, p. 9):

O que a história tem mostrado é que a contabilidade torna-se importante à medida que há desenvolvimento econômico. Hoje, por exemplo, a profissão é muito valorizada nos países do primeiro mundo. No Brasil, até a década de 60, este profissional era chamado de “guarda livros”, a nosso ver, título pejorativo e pouco indicador. Todavia, com o milagre econômico na década de 70, essa expressão desapareceu e observou-se um excelente e valorizado mercado de trabalho para os contabilistas. (IUDÍCIBUS 2009, p. 9)

### 2.1.2 Objetivos da Contabilidade

Para Iudícibus (2006, p. 25) “o objetivo básico da Contabilidade, portanto, pode ser resumido no fornecimento de informações econômicas para os vários usuários, de forma que propiciem decisões racionais”.

Para Hendriksen e Van Breda (1999, p. 92):

O primeiro enfoque à definição dos objetivos da contabilidade concentrou-se no cálculo e na apresentação do lucro líquido resultante de regras específicas de realização e vinculação num balanço que relacionasse o período corrente a períodos futuros. Desse Modo, dava-se ênfase ao processo de coleta de dados e ao formato das demonstrações financeiras. (HENDRIKSEN e VAN BREDA 199, p. 92)

Outro objetivo é o controle do patrimônio, a apuração de resultados, e a prestação de informações éticas. Atendendo as necessidades das empresas quanto às variações de patrimônio. (IUDÍCIBUS 2006, p. 25)

Se acordo com Iudícibus (2006,p. 21) afirma:

[...] o estabelecimento dos objetivos da contabilidade pode ser feito na base de duas abordagens distintas: ou consideramos que o objetivo da contabilidade é fornecer aos usuários, independentemente de sua natureza, um conjunto básico de informações que, presumivelmente, deveria atender igualmente bem a todos os tipos de usuários, ou a contabilidade deveria ser capaz e responsável pela apresentação de cadastros de informações totalmente diferenciados, para cada tipo de usuário. (IUDÍCIBUS 2006,p. 21)

O principal objetivo da contabilidade é planejar, executar e controlar os dados, fornecendo informações claras e objetivas para seus usuários auxiliando na tomada de decisões. (IUDÍCIBUS 2006, p. 21)

### 2.1.3 Usuários da Contabilidade

Usuários são as pessoas ou entidades que necessitam de alguma informação contábil para tomarem decisões. Segundo Sá (2007, p. 250) “os usuários tanto podem ser internos como externos e, mais ainda, com interesses diversificados, razão pela qual as informações geradas pela Entidade devem ser amplas e fidedignas”.

Para Hendriksen e Van Breda (1999, p. 94) “o primeiro problema é a definição do grupo principal de usuários. Alguns dizem que deve ser a própria administração. Outros acham que devem ser os empregados, ou os clientes, ou o público em geral”.

As informações fornecidas aos usuários de contabilidade são relacionadas mediante aos aspectos quantitativos e qualitativos do patrimônio, tem como objetivo informar sua situação patrimonial, são de extrema importância e de responsabilidade do contador. A contabilidade no Brasil era para atender seus usuários, mais atualmente o principal usuário dessas informações é o fisco, que por sua vez baseado nessas informações tributa e arrecada seus impostos.

Conforme descreve HENDRIKSEN e VAN BREDA (1999, p. 93):

A divulgação financeira deve proporcionar informação que ajude investidores, credores e outros usuários, presentes e em potencial, a avaliar os volumes, a distribuição no tempo e a incerteza de possíveis fluxos de caixa em termos de dividendos ou juros, e os resultados da venda, do resgate e do vencimento de títulos ou empréstimos. Como os fluxos de caixa da empresa, a divulgação financeira deve proporcionar informações que ajudem investidores, credores e outros a avaliar os volumes, a distribuição no tempo e a incerteza das possíveis entradas líquidas futuras de caixa da empresa. (HENDRIKSEN e VAN BREDA 1999, p. 93)

Segundo Marion (1998, p. 25), “os usuários são as pessoas que se utilizam da contabilidade, que se interessam pela situação da empresa e buscam na contabilidade as suas respostas.”

Existem duas classificações para usuários: Internos e externos. Sá (2007, p. 250) e define “os usuários internos incluem os administradores de todos os níveis, que usualmente se valem de informações mais aprofundadas e específicas a cerca da Entidade, notadamente aquelas relativas ao seu ciclo operacional”. E continuando Sá (2007, p. 250) “os usuários externos concentram suas atenções, de forma geral, em aspectos mais genéricos, expressos nas demonstrações contábeis”.

Segundo Favero (2005, p. 3) diz:

[...] as informações contábeis deveriam se elaboradas a partir das necessidades informacionais dos usuários, ou seja: a Contabilidade deveria ser capaz de gerar relatórios direcionados de acordo com as necessidades dos usuários, facilitando assim a tomada de decisões. Infelizmente essa não é a realidade contábil atual. FAVERO (2005, p. 3)

Nesse caso a contabilidade é conhecida pelo usuário como instrumento facilitador da administração, a compreensão das informações obtida pelo usuário priorizando seu conhecimento e facilitando a tomada de decisão.

Para Iudícibus (2006, p. 24):

Podemos ainda ressaltar que os vários tipos de usuários estão mais interessados em fluxos futuros, de renda ou de caixa, do que propriamente em dados do passado. Em outras palavras, para bom número de decisões dos vários tipos de usuários, os demonstrativos financeiros somente são efetivamente importantes à medida que possam ser utilizados como instrumento de predição sobre eventos ou tendências futuras. (IUDÍCIBUS 2006, p. 24)

Com o avanço da contabilidade a mesma teve sua área de atuação ampliada proporcionando suas ramificações e conforme Attie (2006, p. 19) “a Auditoria, vista como profissão, tem experimentado expressiva evolução nos últimos anos, aos militam na área, um acréscimo substancial de conhecimentos em todos os campos que envolvem [...] a contabilidade.

#### **2.1.4 Princípios Fundamentais de Contabilidade**

Em 1981 à Resolução nº 530 já disciplinava a questão, mas foi atualizada pela nº 750 de 29 de dezembro de 1993. Em 1993 o Conselho Federal de Contabilidade editou a Resolução 750, estabelecendo os Princípios Fundamentais de Contabilidade. [...] em 1972 foi divulgada a expressão “princípios contábeis” pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC (Resolução 321/72) e pelo Banco Central do Brasil – BC (Circular 179/72), tornando obrigatória sua observância pelas companhias abertas. NIYAMA (2008, p. 3).

Para Sá (2007, p. 14) “considerando que a evolução da última década na área da ciência contábil reclama a atualização substantiva e adjetiva dos Princípios Fundamentais de Contabilidade a que se refere a Resolução CRC nº 530/81 [...]”

Ainda para Sá (2007, p. 14):

Os Princípios Fundamentais de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade consoante o

entendimento predominante no universo científico e profissional de nosso País. Concernem, pois, à Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objetivo é o patrimônio das entidades. (SÁ 2007, p. 14)

Nesse sentido Oliveira e Oliveira (2008, p. 5) [...] as primeiras pesquisas, referentes à formulação de conceitos básicos e identificação de postulados e princípios contábeis, foram feitas nos Estados Unidos.

Conforme afirma Favero, Lonardoni, Souza e Takakura (2005, p. 36) “Princípios Contábeis são regras básicas que permitem uniformidade nos processos de escrituração, apuração dos resultados e apresentação das demonstrações contábeis”.

Afirma Favero, Lonardoni, Souza e Takakura (2005, p. 37) “bem sabemos que os princípios contábeis se tornam aceitos pelo consenso profissional em função de sua utilidade, objetividade e praticabilidade”.

Segundo Sá (2007, p. 15) “a observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade”.

Segundo Niyama (2008, p. 3) [...] nem o CFC nem o BC, responsável pela fiscalização do mercado de capitais até a criação da CVM, chegaram a definir o que e quais eram os princípios contábeis.[...] em 1981, o Conselho Federal de Contabilidade divulgou a Resolução 530, definindo quais eram os princípios fundamentais de contabilidade.

Para Niyama (2008, p. 3) “Houve um avanço e, 1993, com a edição da Resolução 750 pelo Conselho Federal de Contabilidade, quando foram definidos 7(sete) princípios - Entidade, Continuidade, Custo como base de Valor, Prudência, Competência, Objetividade e Atualização Monetária.

De acordo com Favero, Lonardoni, Souza e Takakura (2005, p. 44) os Princípios Fundamentais de Contabilidade são os seguintes, de acordo com a Resolução 750/93:

- 1.o da ENTIDADE;
- 2.o da CONTINUIDADE;
- 3.o da OPORTUNIDADE;
- 4.o do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL;
- 5.o da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA;
- 6.o da COMPETÊNCIA; e

7.o da PRUDÊNCIA.

#### **2.1.4.1 PRINCÍPIO DA ENTIDADE**

Esse princípio mostra a distinção entre pessoa física de jurídica, no sentido de que não se confunde patrimônio particular (físico), de sócios ou acionistas com patrimônio da empresa (jurídico). FAVERO, LONARDONI, SOUZA e TAKAKURA (2005, p. 45)

Segundo Favero, Lonardoni, Souza e Takakura (2005, p. 45):

O princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade de diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. (FAVERO, LONARDONI, SOUZA e TAKAKURA 2005, p. 45)

#### **2.1.4.2 PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE**

Esse princípio mostra o cuidado que se deve ter em relação à quantificação dos ativos e passivos patrimoniais, e constituir informação para saber se à capacidade futura de geração de resultado. FAVERO, LONARDONI, SOUZA e TAKAKURA (2005, p. 45)

Segundo Favero, Lonardoni, Souza e Takakura (2005, p. 45) “a CONTINUIDADE ou não da ENTIDADE, bem com sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas”.

#### **2.1.4.3 PRINCÍPIO DA OPORTUNIDADE**

Esse princípio mostra a integridade dos registros, são os atos contábeis gerais, para os fatos especificados e registrados.

Segundo Favero, Lonardoni, Souza e Takakura (2005, p. 45):

O princípio da OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram. (FAVERO, LONARDONI, SOUZA e TAKAKURA 2005, p. 45)

#### **2.1.4.4 PRINCÍPIO DO REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL**

Esse princípio mostra as variações de patrimônio e a forma de se registrar corretamente pelo valor original da transação, na moeda do país e expresso em valor presente.

Segundo Favero, Lonardoni, Souza e Takakura (2005, p. 45):

Os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do País, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da ENTIDADE. (FAVERO, LONARDONI, SOUZA e TAKAKURA 2005, p. 45)

#### **2.1.4.5 PRINCÍPIO DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA**

Esse princípio refere-se à elevada inflação que o país vivenciou no passado.

Segundo Niyama (2008, p.3) “[...] decorrente da elevada inflação que o país vivenciou à época, tendo alcançado, segundo índices oficiais, mais de 1.800% ao ano em 1990”.

Segundo Favero, Lonardoni, Souza e Takakura (2005, p. 46) “os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores componentes patrimoniais”.

#### **2.1.4.6 PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA**

Esse princípio é responsável pela exatidão da ocorrência dos registros, devem ser lançados de acordo com a data em que acontecem.

Segundo Favero, Lonardoni, Souza e Takakura (2005, p. 47) “as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do período em que ocorreram, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente do recebimento ou pagamento”.

#### 2.1.4.7 PRINCÍPIO DA PRUDÊNCIA

Esse princípio estabelece que quando existir redução do ativo, esse deve ser registrado, qualquer caso que resultará no aumento do passivo e redução do patrimônio líquido.

Segundo Favero, Lonardoní, Souza e Takakura (2005, p. 48):

O princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido. (FAVERO, LONARDONI, SOUZA e TAKAKURA 2005, p. 45)

As pequenas empresas também fazem uso dos Princípios Fundamentais da Contabilidade, pois os princípios representam a essência das doutrinas e teorias relativas à ciência da contabilidade. SÁ (2007, p. 15). Dessa forma, faz-se necessário abordar o conceito de pequena e média empresa.

#### 2.1.5 PROFISSÃO CONTÁBIL

No Brasil<sup>1</sup> a profissão contábil foi criada pelo Decreto Lei nº 9.295/46. A profissão contábil é importante dentro da entidade que presta serviço, pois os investidores contam com a responsabilidade do contador na prestação de informações confiáveis. Conforme FEA-USP (2006, p 27) [...] em virtude de varias fontes de pressão que obriga as empresas a aperfeiçoarem cada vez mais seu processo de controle e planejamento [...].

Para Iudícibus, Marion e Faria (2009, p. 1) “O Profissional Contábil tem hoje uma posição bem definida na economia global, um campo de trabalho bastante amplo e diversificado, e objetivos bem claros de onde ele pretende chegar”.

Segundo Niyama (2008, p. 28) “O *status* da profissão contábil acaba influenciando positivamente na qualidade das demonstrações contábeis elaboradas e os relatórios de auditoria são considerados, de forma geral, como mais confiáveis e independentes”.

---

<sup>1</sup> Contabilista é o termo usado para se referir tanto ao contador quanto ao técnico. Em junho de 2010 de acordo com o Decreto Lei 12.249, que alterou o Decreto Lei nº 9295/46. Só poderão exercer a profissão contábil aqueles que possuírem a regular conclusão do curso de Bacharelado em Ciências Contábeis em aprovação do Exame de Suficiência e Registro CRCs os que venham fazê-lo até 1º de junho de 2015 tem assegurado o direito de exercer a profissão.

Ainda para Niyama (2008, p. 29) “A ética e a qualidade do trabalho que a profissão exige é de extrema importância”. Representada por dois órgãos o CFC Conselho Federal Contabilidade e o IBRACON Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, esses órgãos não têm poder de influenciar outros órgãos governamentais para editar as normas contábeis. No entanto essa profissão propicia influencia positiva nas demonstrações contábeis. NIYAMA (2008, p.29)

Ainda para Niyama (2008, p. 1) “Apesar do CFC ter criado um Grupo de Trabalho para editar normas brasileiras de Contabilidade (NBC)”.

Vários fatores influenciam a qualidade da educação na área contábil, fatores econômicos, políticos e culturais. Pois muitas vezes o profissional não dispõe de recursos ou tempo para melhorar seu aprendizado. A cobrança dessa qualidade de trabalho aos contadores causa um impacto significativo no sistema contábil. NIYAMA (2008, p. 32)

A predominância é dos Técnicos em Contabilidade e não dos Contadores, talvez pelo fato da dificuldade em que esses encontram de prosseguir os estudos.

Segundo Niyama (2008, p.32):

[...] em muitos outros países onde a qualidade do ensino na área contábil é relativamente fraca, a Contabilidade é confundida com escrituração fiscal e é tratada mais como uma vocação do que profissão. Além disso, o ensino é limitado ao nível secundário, não sendo disponível em curso superior (nível universitário). Como consequência, a profissão contábil sofre os efeitos da qualidade de ensino, bem como se sente incapaz de atrair melhores alunos para integrarem a carreira profissional de contadores, pelo pouco prestígio perante a sociedade. (NIYAMA 2008, p. 32)

Para Niyama (2008, p .32) “O Conselho Federal de Contabilidade exige que o Exame de Suficiência seja feito por todos os bacharéis e graduados no ensino médio, dessa forma revela o nível do ensino que esta sendo aplicado no mercado”.

Ainda para Niyama (2008, p. 33):

[...] a existência de uma estrutura conceitual e do arcabouço teórico da contabilidade está associada à existência de uma profissão contábil amadurecida, com *status*, e capaz de influenciar a edição de normas contábeis. Além disso, a existência de um arcabouço teórico sólido significa que os objetivos da Contabilidade e das demonstrações contábeis têm um alicerce conceitual de padrões e princípios que fundamentam uma “boa contabilidade”, mais independente e mais imune às interferências governamentais, especialmente as de natureza tributária. (NIYAMA 2008, p. 33)

Conforme Ludícibus (2006, p. 43):

A teoria contábil tem grande influência na prática e nos procedimentos contábeis. Considerando as informações, o atual mercado de trabalho proporciona ao contador perspectivas excelentes, pois com a adoção das normas contábeis, as expectativas são muitas, a grande demanda de trabalhos que iram surgir e o fato de que cada contador possa ter sua importante função reconhecida dentro da empresa. (IUDÍCIBUS 2006, p.43)

Segundo Iudícibus (2006, p. 43):

O numero de bons profissionais, com ampla visão de administração financeira, é tão escasso, no momento, que os poucos que a possuem e, portanto têm condições de assumir posições de controladores, diretores financeiros, chefes de Departamento de Contabilidade e de Custos, auditores internos e externos, têm obtido remuneração e satisfação profissional muito grandes. Isto somente poderá evoluir com o vasto campo de aperfeiçoamento introduzido pela legislação recente embora, como dissemos no início deste tópico, o nível médio dos profissionais que terão de operar os dispositivos ainda seja relativamente fraco, mas com sinais evidentes de progresso. (IUDÍCIBUS 2006, p.43)

Devido a uma serie de problemas relacionados ao ensino em nosso país, a falta de profissionais qualificados na área contábil é visível. O progresso para o incentivo dessa profissão tem o apoio do (FIPECAFI)<sup>2</sup>, que tem ajudado os pesquisadores, porém têm enfrentado resistência de setores importantes da (USP) Universidade de São Paulo. IUDÍCIBUS (2006, p. 44).

Os profissionais que almejam oportunidades nesse novo cenário de convergência têm a necessidade de se manter informado, e conseqüentemente atualizados sobre as mudanças que estão ocorrendo no mercado de trabalho. As empresas precisaram de profissionais capacitados para orientar na tomada de decisão. Propiciando a cada profissional exercer o uso dos seus conhecimentos na Profissão Contábil. IUDÍCIBUS (2006, p. 44).

#### **2.1.5.1 Lei 6.404/76 - Lei das Sociedades Anônimas (S.A)**

A Lei 6.404/76 das Sociedades Anônimas (S.A) promulgada em 15 de dezembro de 1976, criada no mesmo ano da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), devido o alto índice do produto interno bruto no país (PIB). A Lei foi um

---

<sup>2</sup> FIPECAFI, Fundação Instituto de Pesquisa Contábeis, Atuárias e Financeiras da Universidade de São Paulo, tem como objetivo disponibilizar o conhecimento gerado pelas pesquisas e pela experiência de seus professores e consultores na forma de projetos técnicos de consultoria que atendem às necessidades específicas de empresas dos mais diversos setores e portes.

marco histórico e teve forte influência do modelo norte-americano de regulamentação contábil. NIYAMA (2008, p.2)

Segundo Niyama (2008, p. 1) “[...] que trouxe a inovação à época, principalmente na criação de registros auxiliares para atender a exigências fiscais e a necessidade de se observarem princípios contábeis geralmente aceitos para fins de escrituração mercantil”.

A nova legislação contábil, que se refere à alteração de trechos da Lei nº 6.404/76 pela Lei nº 11.638, aprovada em 28 de dezembro de 2007, consta que as empresas deverão que divulgar as demonstrações contábeis a partir de 2008, já adaptadas as novas diretrizes. Que visam a convergência das regras brasileiras aos padrões internacionais (IFRS 2008).

Ainda para Niyama (2008, p. 4) “o ensino da contabilidade sob influencia da escola italiana prevaleceu [...] até a vigência da Lei nº 6.404/76, que veio a estabelecer critérios e procedimentos contábeis predominantemente influenciados pela escola norte-americana de contabilidade”.

Conforme Niyama (2008, p. 8):

As sociedades anônimas têm a responsabilidade legal de publicar demonstrações financeiras na forma da lei societária, ter conselho fiscal, além de atender aos requisitos quanto à transparência de seus atos (aumento de capital, alteração dos membros da diretoria, entre outros). (NIYAMA 2008, p. 8)

De acordo com Niyama (2008, p. 8):

Sociedades anônimas estão sujeitas às disposições da Lei nº 6.404/76 e podem ser de capital aberto (sujeitas ao controle e fiscalização da Comissão de Valores Mobiliários) e de capital fechado (normalmente pertencentes a grupos familiares ou econômicos). (NIYAMA 2008. p. 8)

#### **2.1.5.2 Lei 11.638/07**

Em 28 de dezembro de 2007, foi sancionada a Lei nº 11.638, é o resultado da conversão em Lei do Projeto de Lei nº 3.741/00 que modificou a Lei das Sociedades por Ações, Lei nº 6.404/76, principalmente em suas disposições de natureza contábil. Alguns ajustes relativos à tributação e de outra natureza também foram inseridos.

Para Szuster e Cardoso (2008, p. 73):

A Lei 11.638/07, que alterou a matéria contábil regulada pela Lei nº 6.404/76 e também alterou a lei de criação da CVM (Lei nº 6.385/76),

autorizou que a CVM, o Banco Central do Brasil (BACEN) e demais agências reguladoras firmem convenio com uma entidade autônoma que tenha por objeto o estudo e a divulgação de princípios, normas e padrões de contabilidade e de auditoria. Tal entidade é o CPC. Isto é muito importante, pois legitima e reveste de legalidade o CPC e os pronunciamentos já emitidos. (SZUSTER e CARDOSO 2008, p. 73)

Ainda para Szuster e Cardoso (2008, p. 73) “as empresas deverão divulgar as demonstrações contábeis a partir de 2008 já adaptadas às novas diretrizes, que visam promover a convergência das regras brasileiras ao padrão internacional”.

Em observação aos pontos de convergência da Lei com as normas internacionais não seria necessário a principio a obrigatoria da adoção das IFRS. Bem como não sendo necessária a convergência total das práticas brasileiras para as práticas internacionais. (SZUSTER e CARDOSO 2008, p. 73)

De acordo com a Fundação de Pesquisas Contábeis, Atuárias e Financeiras (2009, p.5):

Essa lei entrou em vigor no primeiro dia de 2008, mas muitas normatizações precisavam ser emitidas pelos órgãos próprios, a começar pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC); e, a seguir, esses pronunciamentos do CPC precisavam ser aprovados pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), Banco Central do Brasil (BACEN), Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Superintendência de Seguros Privados (SUSEP) e outros órgãos reguladores, para que se tivesse um conjunto de regras homogêneas nos diversos setores.

O objetivo principal<sup>3</sup> dessa lei era atualizar a legislação brasileira tendo em vista o processo de convergência das normas contábeis brasileiras, pela adoção das normas internacionais (IFRS).

A Fundação de Pesquisas Contábeis, Atuárias e Financeiras (2009, p.5):

Um problema sério surgiu do largo tempo que o então Projeto de Lei nº 3.741/00 levou no congresso para se transformar na Lei 11.638/07: as normas internacionais evoluíram e sofreram grandes modificações em função inclusive da adesão da União Européia, mas o projeto de Lei não capturou essas invasões. (FUNDAÇÃO DE PESQUISAS CONTÁBEIS, ATUÁRIAS E FINANCEIRAS 2009, p. 5)

De forma que ocorreu grande evolução no processo de convergência, porém com algumas defasagens e alguns conceitos ultrapassados, devido à demora da aprovação. No entanto o CPC dispõe da Resolução nº 1.055/05 que dispõe:

---

<sup>3</sup> As S.A de capital fechado, Sociedade Limitadas, demais sociedades comerciais, desde que não enquadradas pela Lei 11.638/07 são consideradas Micro e Pequenas Empresas (MPE).

Para Szuster e Cardoso (2008, p. 73):

[...] o CPC tem como objetivos estudar, preparar e emitir pronunciamentos Técnicos sobre Procedimentos de Contabilidade e divulgar informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões Internacionais. (SZUSTER e CARDOSO 2008, p. 73)

Em função da necessidade de convergência das Normas contábeis, a referida lei trata da divulgação de princípios, normas e padrões de contabilidade e auditoria.

Segundo Iudícibus, Marion e Faria (2009, p. 55):

Aplicam-se às sociedades de grande porte, ainda e não constituídas sob forma de sociedades por ações, as disposições da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sobre escrituração e elaboração de demonstrações financeiras e obrigatoriedade de auditoria independente por auditor registrado na Comissão de Valores Mobiliários. (IUDÍCIBUS, MARION e FARIA 2009, p. 55)

Com o objetivo de transparência e qualidade, Tornando mais fácil de ser compreendido o processo de convergência e ao poucos inserindo o Brasil aos padrões internacionais de contabilidade.

Segundo Iudícibus, Marion e Faria (2009, p. 55):

Parágrafo único. Considera-se de grande porte, para os fins exclusivos desta Lei, a sociedade ou conjunto de sociedades sob controle comum que tiver, no exercício social anterior, ativo total superior a R\$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais) ou receita bruta anual superior a R\$ 3000.000.000,00 (trezentos milhões de reais). (IUDÍCIBUS, MARION e FARIA 2009, p. 55)

Importante frisar, que a alteração ocorrida na Lei descrita até o momento mostra as reais intenções de convergência aos padrões internacionais, sendo que para isso será utilizada Lei 6.404/76 - Lei das Sociedades Anônimas.

## **2.2 CONTABILIDADE NO BRASIL E ORGÃOS REGULADORES**

### **2.2.1 Processo de Evolução**

No Brasil<sup>4</sup> esse processo de evolução ocorreu pela presença cada vez maior das multinacionais que se instalaram aqui. Grandes potências como Estados

---

<sup>4</sup> Órgãos emissores de Normas e Pronunciamentos no Brasil:

Unidos, Japão, França, Alemanha, Inglaterra, Suécia e Suíça e recentemente Coréia, México, Portugal e Espanha todos com investimentos na área de serviços financeiros, telefonia, hotéis e turismo. OLIVEIRA e OLIVEIRA (2008, p. 6)

Conforme Oliveira e Oliveira (2008, p. 6):

No início, principalmente entre as empresas de médio porte, de acordo com alguns pesquisadores, o fisco e a legislação tributária foram os grandes responsáveis pela evolução das práticas contábeis e de auditoria no Brasil, para atender às normas do Imposto de Renda, Legislação trabalhista e outras exigências do mercado de capitais. (OLIVEIRA e OLIVEIRA 2008, p.6)

Os fatos que marcaram essa época, mais precisamente em 1971, foi à criação do Instituto de Contadores (IBRACON), com a função de dois institutos até então existentes, o Instituto Dos Contadores Públicos do Brasil (ICPB), criado em 26 de março de 1957, e o Instituto Brasileiro de Auditores Independentes (IBAI), fundado em 2 de janeiro de 1968. OLIVEIRA e OLIVEIRA (2008, p. 6)

No decorrer dos anos em dezembro de 1976, foi criada a Lei 6.404, conhecida com Lei das Sociedades por Ações. Logo em seguida nesse mesmo ano a criação da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) pela Lei 6.385, em 1985, o Banco Central do Brasil emitiu a Resolução nº 1007 – Normas Gerais de Auditoria. OLIVEIRA e OLIVEIRA (2008, p. 6)

A Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade é estabelecida pelo Comitê de Pronunciamentos CPC 00), aprovada pela Comissão de Valores Mobiliários (Deliberação CVM 539/08) e pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC (Resolução CFC 1.121/08). É nesse cenário que se desenvolve a contabilidade, entretanto outros órgãos têm fundamental importância para esse processo de evolução entre eles o CRC demonstra grande preocupação em relação a qualidade da contabilidade e de seus contadores.

### **2.2.2 Conselho Regional de Contabilidade - CRC**

Órgão que representa os profissionais contábeis criado pelo decreto lei 9.295/46 e cada um dos 27 (vinte sete) conselhos regionais um em cada unidade da federação é subordinado ao CFC. O CRC e o CFC são órgãos que regulamentam e fiscalizam a classe contábil. LOURENÇO (2010, p. 47)

Segundo Lourenço (2010, p. 47) “o CFC e o CRC juntos formam o sistema nacional designado pelo governo para registrar e fiscalizar o exercício da profissão contábil, denominado Sistema Contábil Brasileiro (SCB)”.

Ainda para Lourenço (2010, p. 47) as atribuições do CRC são:

- a) Expedir e registrar a carteira profissional;
- b) Examinar reclamações a representações escritas acerca dos serviços de registro e das infrações dos dispositivos legais vigentes, relacionados ao exercício da profissão de contabilista, decidindo a respeito;
- c) Fiscalizar o exercício das profissões de contabilista, impedindo e punindo as infrações e enviando as autoridades competentes minuciosos e documentados relatórios sobre fatos que apurem, e cuja solução ou repressão não seja de sua alçada.
- d) Publicar relatórios anual de seus trabalhos e a relação dos profissionais registrados;
- e) Elaborar a proposta de seu regimento interno submentendo-o à aprovação do CFC;
- f) Representar o CFC acerca de novas medidas necessárias para regularidade do serviço e para fiscalização do exercício da profissão;
- g) Admitir a colaboração das entidades de classe nos casos relativos à matéria das alíneas anteriores.

Segundo Niyama (2008, p. 11) “desde 1999, o CFC tem realizado, duas vezes por ano, o Exame de Suficiência Profissional, que visa comprovar a posse de conhecimento como um dos requisitos para a obtenção do registro profissional (técnico em contabilidade e contador).

O candidato será aprovado se tiver mais de 50% de acerto nas questões.

Ainda para Niyama (2008, p. 12):

Antes de 1999, todo bacharel em ciências contábeis, graduado em curso reconhecido pelo Ministério da Educação, estava habilitado a exercer a profissão mediante registro nos conselhos regionais de contabilidade. A partir de 1999, com vigência da nova regra, o percentual médio de aprovação tem oscilado entre 50% e 65% dos inscritos. (NIYAMA 2008, p. 12)

Conforme Niyama afirma (2008, p.12):

Até 31.12.2004, encontravam-se registrados nos Conselhos Regionais de Contabilidade dos 27 Estados brasileiros 359.019 contabilistas, sendo 192.349 (54%) técnicos em contabilidade e 166.670 (46%) contadores.

Também se encontram autorizados a funcionar 68.007 organizações (pessoas físicas ou jurídicas) ou escritórios de contabilidade. (NIYAMA 2008, p. 12)

A educação continuada existe para melhorar esses dados a cima especificada por intermédia da Resolução 945/02, o CFC estabelece que os auditores independentes comprovem pelo menos 24 horas anuais (2003) e 32 horas (a partir de 2004) de participação em eventos e atividades voltados à profissão contábil. NIYAMA (2008, p. 12)

### **2.2.3 Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IBRACON**

O Instituto dos Auditores independentes do Brasil em sua primeira constituição reconhecido pela sigla (IAIB). Passou a ser IBRACON a partir de 1º de junho de 1982 .Criado em 13 de dezembro de 1971, têm mais de 2.000 (dois mil) profissionais associados. Tem sede nacional em São Paulo e sete seções regionais, que cobre todo o território nacional. SZUSTER e CARDOSO (2008, p. 74)

Segundo Szuster e Cardoso (2008, p. 74) “[...] tem a função de discutir, desenvolver e aprimorar as questões éticas e técnicas d profissão de auditor e de contador e, ao mesmo tempo, atuar como porta-voz dessas categorias diante de organismos públicos e privados e da sociedade em geral”.

O IBRACOM tem a responsabilidade para com os serviços da classe contábil, em virtude de sua ética e preocupação com os mesmos, seu trabalho é acompanhado por outros órgãos governamentais CVM, SUSEP e BACEM. SZUSTER e CARDOSO (2008, p. 74)

Ainda para Szuster e Cardoso (2008, p. 74) “[...] auxilia na difusão e na correta interpretação das normas que regem a profissão, possibilitando aos profissionais conhecê-la e aplicá-la de forma apropriada”.

Entre outras funções cabe a ele representar os Auditores e Contadores, sempre preocupado em realizar encontros, cursos e palestras no intuito de melhorar a formação de seus profissionais. SZUSTER e CARDOSO (2008, p. 74)

Para Szuster e Cardoso (2008, p. 74) “atua no conjunto das entidades de ensino, colaborando para o aprimoramento da formação profissional, por meio da divulgação das atribuições, do campo de atuação e da importância do trabalho do auditor independente em nossa sociedade”.

Para garantir a qualidade e transparência da profissão trabalha em parceria com outras entidades nacionais e internacionais para garantir a qualidade e integridade da profissão.

De acordo com Szuster e Cardoso (2008, p. 74) “um procedimento utilizado que amplia a aplicação de uma nova normatização consiste em o IBRACON emitir um pronunciamento e a CVM o aprovar”.

Conforme descreve Niyama (2008, p.10) “a entidade que congrega os profissionais da área de auditoria é o instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACOM), anteriormente denominada IAIB.

Dessa forma a obrigatoriedade da normatização, é aplicada a todas empresas sujeitas à auditoria independente e não apenas para as companhias abertas. De modo que ambos tanto IBRACOM com o CFC tem preocupação com o desenvolvimento da profissão contábil. (NIYAMA 2008, p. 10)

#### **2.2.4 Conselho Federal de Contabilidade – CFC**

Criado<sup>5</sup> pelo Decreto – Lei 9.295/46, em 27 de maio de 1946, com participação de 27 membros conselheiros e 27 membros suplentes, tem função de orientar, normatizar e fiscalizar o exercício da profissão contábil. Por intermédio de representar estados dos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC). NIYAMA (2008, p. 11).

De caráter corporativo, sem vínculo com a administração da república do Brasil.

“1 Orientar, normatizar e fiscalizar o exercício da profissão contábil, por intermédio dos Conselhos Regionais de Contabilidade cada um em sua base jurisdicional, nos Estados e Distrito Federal.

2 Representar os CRCs, e sob forma de Conselho Especial de Tomada de Contas, examinar e julgar as contas do CFC, organizadas e prestadas por seu Presidente”. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE 2011).

Segundo Niyama (2008, p. 12) por ser um órgão representativo da classe contábil brasileira, que fiscaliza a profissão contábil, realiza desde 1999, duas vezes por ano o Exame de Suficiência Profissional. Através da Resolução 945/02, o CFC estabeleceu uma norma a ser seguida pelos auditores independentes a “educação

---

<sup>5</sup> O CFC - adotou no Brasil o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, consubstanciado na Resolução CFC nº 1.255 de 10 de dezembro de 2009. Publicado no Diário Oficial da União (Dou) de 17 de dezembro 2009. Que aprovou a NBCT 19.41 que vigora a partir dos exercícios que iniciam em 1º de janeiro de 2010.

continuada”. Niyama (2008, p. 12). [...] que visa à participação em eventos ou atividades buscando qualificação do profissional. Em 1981, já existia um Grupo de Trabalho, que foi substituído em 1996, com a finalidade de desenvolver Normas Brasileiras de Contabilidade, representando por órgãos reguladores. Como Superintendência de Seguros Privados, Secretaria da Receita Federal, Banco Central, Comissão de Valores Mobiliários, Secretaria de Controle, Secretaria do Tesouro Nacional e Instituto de Auditores Independentes do Brasil. NIYAMA (2008, p. 12).

O CFC tem a finalidade de orientar, normatizar e fiscalizar o exercício da profissão, promovendo o desenvolvimento da mesma privando pela ética e qualidade na prestação dos serviços. SZUSTER e CARDOSO (2008, p. 75)

Para Szuster e Cardoso (2008, p. 75) “[...] objetiva o fortalecimento da imagem do sistema CFC/CRCs e do profissional da Contabilidade, a otimização do registro e da fiscalização e ampliação da participação política e social do contabilista”.

O CFC é o órgão de fundamental importância no processo de Convergência.

Para Niyama (2008, p.12):

O objetivo principal deste Grupo de Trabalho é o de harmonizar normas contábeis no âmbito nacional, editadas por órgãos com competência legal e regulamentar para tanto, mediante a edição das normas brasileiras de contabilidade (accounting standards), em conformidade com as normas internacionais de contabilidade editadas pelo IASB. (NIYAMA 2008, p. 12)

Tais membros do grupo representam órgãos reguladores, funcionários com poder de influenciar a edição das normas contábeis nos órgãos em que atuam.

Dessa forma existe uma grande exigência dos profissionais contábeis, pois eles influenciam na qualidade das demonstrações contábeis e relatórios de auditoria sendo considerados mais confiáveis e independentes. (NIYAMA 2008, p.12).

Conforme Ludícibus, Marion e Faria (2009, p. 17) “A contabilidade, no Brasil, tem todas as condições para, entre as mais avançadas do mundo, formar bons profissionais, faltando um maior investimento na área educacional e de pesquisa”.

Para Niyama ( 2008, p. 13) [...] os documentos editados pelo CFC ainda não possuem autoridade substantiva, para serem compulsoriamente adotados pelas empresas, o que enfraquece a profissão. No entanto com a criação do grupo de trabalho criado pelo CFC e IBRACON, esses pronunciamentos técnicos são

seguidos pelos membros dos auditores independentes em relação a emissão de seu parecer. (NIYAMA 2008, p. 13).

### **2.2.5 Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC**

Criado em 7 de outubro de 2005, pela Resolução CFC nº 1.055/05, validado em 2007 através da lei nº 11.638 à lei das S.A. Formada pela união do esforço entre os membros: (ABRASCA) – Associação Brasileira Das Companhias Abertas. (APIMEC) – Associação Nacional dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais. (BOVESPA) – Bolsa de Valores de São Paulo. (CFC) – Conselho Federal de Contabilidade. (IBRACON) – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil. (FIPECAFI) – Fundação Instituto de Pesquisa, Atuação e Financeira. Fundada a partir das necessidades de Convergência Internacional e da centralização de normas e processos decisórios. (COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, 2009)

O CPC tem como objetivo de acordo com a Resolução CFC nº 1.055/05:

[...] o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais. (Comitê de Pronunciamentos Contábeis, 2009).

O CPC produz pronunciamentos Técnicos, Orientações e Interpretações de normas, é uma entidade autônoma em relação aos órgãos reguladores que representa. Tendo atualmente 12 membros e podem atuar com outros dos seguintes órgãos: Banco Central do Brasil (BACEN), Comissão de Valores Mobiliários (CVM), Secretária da Receita Federal (SRF), Superintendência de Seguros Privados (SUSEP). Outras entidades ou especialistas podem ser convidados. (COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, 2009)

As Assembléias são compostas por presidentes das entidades e por quatro coordenadorias: Operações, Relações Institucionais, Relações Internacionais e Técnica. É de sua responsabilidade a adaptação das normas contábeis internacionais no cenário nacional. A função de emissão das NBCs que ditam todo o processo de convergência, facilitando a atuação dos organismos que tem o poder de emitir pronunciamentos e resoluções. Todos os seus pronunciamentos técnicos

são submetidos à audiência pública, bem como as orientações e interpretações. (COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, 2009)

### **2.2.6 Comitê de Pronunciamento Contábeis para Micro e Pequenas Empresas (CPC – MPE)**

O CPC (Comitê Pronunciamento Contábeis) com a colaboração da (CMV) Comissão de Valores Mobiliários editaram as Normas Contábeis brasileiras convergentes com as normas internacionais para as pequenas e médias empresas.

O CPC<sup>6</sup> para PME (pequenas e micro empresas) foi aprovado pelo CFC (Conselho Federal de Contabilidade) pela NBCT<sup>7</sup> 19.41, cuja aplicação é exigida a partir de 01 de Janeiro de 2010. Esse pronunciamento é de fundamental aplicação às demonstrações contábeis para fins gerais de entidades de pequeno e médio porte (PMEs). O objetivo é fazer com que essas entidades não precisem requerer a prestação de contas ou divulgar demonstrações contábeis. (COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, 2009)

Dessa forma proporcionará significativa simplificação no processo de contabilização para (PMEs). Quando comparado com as IFRS (Normas Internacionais da Contabilidade). De modo que esse pronunciamento não se aplica à entidade que tenham obrigação de fazer prestação de contas publicamente ou ainda divulgar pública suas demonstrações contábeis para fins gerais. (COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, 2009)

Segundo a Audiência Pública nº 35/2009 para Pequenas e Médias Empresas (PMEs), que ocorreu no dia 28 de Outubro de 2009. Mostra que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis e o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), apresenta a Minuta de Pronunciamento Técnico sobre Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, relacionada com a Norma Internacional de Contabilidade *The International Financial Reporting Standard for Small and Medium - sized Entities*. (IFRS for SMEs) emitida pelo *International Accounting Standards Board* (IASB). (COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS 2009)

---

<sup>6</sup> A Resolução 1.255/09 tem o objetivo de padronizar, considerando também as necessidades das Pequenas Empresas. Simplificar as *FULL IFRS*, melhorar acesso ao crédito, informação e à abertura do capital social e melhorar Auditoria.

<sup>7</sup> MPE – não tem obrigação pública de prestação de contas, não tem práticas contábeis ditadas por órgãos reguladores. Elaboram demonstrações contábeis para fins gerais, usuários externos.

Esta Minuta foi elaborada pelo seu grupo de trabalho, juntamente com o grupo da FIPECAFI, disponibilizando em 2009, esse pronunciamento para facilitar a aplicação dessas normas pelas empresas a partir de 2010.

As entidades que se enquadram como pequenas e médias, precisam aplicar as demonstrações contábeis para fins gerais, farão uso dessas normas. Com o intuito de melhorar o processo de contabilização para (MPE), em comparação as (IFRS) Normas Internacionais de Contabilidade, para (NBC) Normas Brasileiras de Contabilidade, tornando as demonstrações mais transparentes e com qualidade. (COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, 2009)

Segundo o CPC o Pronunciamento não é aplicado às entidades que são obrigadas a prestar contas ou divulgar publicamente suas demonstrações.

Com relação às entidades que estarão abrangidas por este Pronunciamento, a minuta ora em audiência, considerou que as sociedades por ações fechadas (sem negociação de suas ações ou outros instrumentos patrimoniais ou de dívida no mercado), mesmo que obrigadas à publicação de suas demonstrações contábeis, são tidas, para fins do Pronunciamento, como pequenas e médias empresas, desde que não enquadradas pela Lei das S.A. como Sociedades de grande porte. (COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS , 2009)

No entanto a Micro e as Pequenas Empresas produzem demonstrações contábeis para uso de proprietários, administradores, auditores fiscais e governamentais que não são consideradas demonstrações para fins gerais.

### **2.2.7 Comissão de Valores Mobiliários (CVM)**

Criada em 1976, através da Lei 6.385/76, à Comissão de Valores Mobiliários, entidade é uma autarquia vinculada ao Ministério da Fazenda, tem competência de regulamentar a política definida pelo Conselho Monetário Nacional. Sediada na cidade do Rio de Janeiro, administrada por um presidente e quatro diretores nomeados pelo Presidente da República. Presidente e diretoria constituem o coligado, eles por sua vez definem as políticas e estabelecem as práticas a serem implantadas e desenvolvidas pelo corpo de superintendentes, a instância executiva Conforme. SCHMIDT, SANTOS e FERNANDES ( 2006, p. 10).

Para Niyama (2008, p. 1) "foi criada a Comissão de Valores Mobiliários inspirada no modelo americano ( SEC – *Securities and Exchange Commission*) para monitorar o mercado de capitais".

Segundo Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p. 8) “Sua função é fiscalizar as informações divulgadas pelas empresas, sua maior preocupação é relacionada as regularidades e a confiabilidades das informações no intuito de promover a padronização”. Ainda para Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p.20) [...] por delegação legal expressa, também passou a emitir pareceres, instruções e deliberações regulamentando a matéria contábil para as sociedades anônimas de capital aberto. SCHMIDT, SANTOS e FERNANDES ( 2006, p.20).

Conforme Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p. 20) “A CVM tem poderes para disciplinar, criar normas e fiscalizar a atuação dos diversos agentes integrantes do mercado”.

Para Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p. 22) [...] “à CVM tem competência para apurar, julgar e punir irregularidades eventualmente cometidas no mercado”.

Em relação a problemas de definição política ou normas voltadas para o desenvolvimento dos negócios, “a CVM procura, junto às instituições de mercado, do governo ou entidades de classe, suscitar a discussão de problemas, promover o estudo alternativas e adoção de iniciativas”. Segundo SCHMIDT, SANTOS e FERNANDES (2006, p. 22).

Para Niyama (2008, p. 11):

A Comissão de Valores Mobiliários, para companhias abertas, e o Banco Central do Brasil, para instituições financeiras, têm exigido o rodízio dos auditores independentes a cada 5 anos e a recontração somente depois de decorridos 3 exercícios sociais. NIYAMA (2008, p. 11).

Levando em consideração as exigências no que se refere a prestação de serviços por órgãos reguladores, manter o mesmo cliente por longo tempo compromete a credibilidade e transparência quanto às informações a ele prestada. NIYAMA (2008, p. 11).

### **2.2.8 Banco Central Do Brasil – BACEN**

O Banco Central do Brasil criado em 31 de dezembro de 1964, faz parte do sistema financeiro nacional. Órgão governamental promulgado pela Lei 4.595, autarquia federal integrante do sistema financeiro nacional. Antes da existência do

BACEN, a Superintendência da Moeda e do Crédito SUMOC era responsável, auditoria monetária. (BANCO CENTRAL DO BRASIL, 2011.)

O BACEN é conhecido como “banco dos bancos” tem função acompanhar e fiscalizador dos demais bancos. Funciona como autoridade monetária no país.

Após a criação do Banco Central buscou-se dotar a instituição de mecanismos voltados para o desempenho do papel de “banco dos bancos”. Em 1985 foi promovido o reordenamento financeiro governamental com a separação das contas e das funções do Banco Central, Banco do Brasil e Tesouro Nacional. (BANCO CENTRAL DO BRASIL, 2011.)

O BACEN substituiu o SUMOC em todas as suas atribuições antes do Banco Central o papel de auditoria era desempenhado pela superintendência da Moeda e do Crédito Nacional. Criada em 1945, com finalidade de exercer o controle monetário sobre os bancos, orientando a política cambial e representava o país junto a organismos internacionais. (BANCO CENTRAL DO BRASIL, 2011)

A Lei 4.595 é conhecida como Lei da Reforma Bancária, de 31 de dezembro de 1964.

Segundo Niyama (2008, p. 6):

Até a edição desta lei, os órgãos responsáveis pela gestão da política monetária, de crédito e de finanças públicas concentravam-se no Ministério da Fazenda, na Superintendência da Moeda e do Crédito e no Banco do Brasil. A condução da política econômica requeria uma alteração na estrutura de comando que já não atendia aos seus crescentes avanços e responsabilidades. Mencionada lei criou o Conselho Monetário Nacional e o Banco Central do Brasil, sendo estabelecidas normas e rotinas de funcionamento e procedimentos de qualificação aos quais deveriam subordinar-se as instituições do Sistema Financeiro Nacional. (NIYAMA 2008, p. 6)

O tesouro nacional é o órgão emissor de papel-moeda, e em 1998, as funções de auditoria monetária foi transferida do Banco do Brasil para o BACEN.

A Constituição Federal de 1988 estabeleceu dispositivos importantes para a atuação do Banco Central, dentre os quais destacam-se o exercício exclusivo da Competência da União para emitir Moeda e a exigência de aprovação previa pelo Senado Federal, em votação secreta, após arguição pública, dos nomes indicados pelo Presidente da República para os cargos de presidente e diretores da instituição. Além disso, vedou ao Banco Central a Concessão direta ou indireta de empréstimos ao Tesouro Nacional. (BANCO CENTRAL DO BRASIL, 2011)

O BACEN e a BOVESPA são dois órgãos de fundamental importância e orgulho para o nosso país. Pois deles dependem a melhoria do nosso mercado de capitais.

### 2.2.9 Bolsa de Valores de São Paulo – BOVESPA

Bovespa criada em 8 de maio de 2008, maior centro de negociação de Ações da América Latina e único no Brasil, e segundo maior do mundo em valor de mercado, concentra 70% do volume de negócios realizados.

Para Szuster e Cardoso (2008, p. 75):

Para aperfeiçoar sua estrutura passou por reformas a mais recente em 28 de agosto de 2007, resultando na criação da BOVESPA  *Holding*, tendo como subsidiárias integrais a Bolsa de Valores de São Paulo (BVSP) – responsável pelas operações dos mercados de bolsa e de balcão organizado – e a Companhia Brasileira de Liquidação e Custódia (CBLC), que presta serviços de liquidação compensação e custódia. (SZUSTER e CARDOSO 2008, p. 75)

Antigamente somente as corretoras proprietárias de títulos patrimoniais podiam negociar em Bolsa. Atualmente a Bolsa de Valores de São Paulo é o maior centro de infra-estrutura do mercado financeiro e de capitais, possui um sistema eletrônico de alta segurança e proporcionando agilidade em suas operações. Comparado a um dos mercados mais desenvolvidos do mundo. SZUSTER e CARDOSO (2008, p. 77)

De acordo com Szuster e Cardoso (2008, p. 74) “uma de suas iniciativas foi a criação do “Novo Mercado”, possibilitando a exigência de um conjunto de empresas que propicia mais direitos ao investidor e maior transparência para o mercado”.

Tendo destaque internacional pois, atua na *World Federation of Exchanges* (WFE) na Federação Ibero-americana de Bolsas (FIAB) e na *International Organization of Securities Commission* (IOSCO). SZUSTER e CARDOSO (2008, p. 77)

A principal função de uma Bolsa de Valores é proporcionar um ambiente transparente e adequado na realização de negócios. De forma que a Profissão Contábil também utiliza desse quesito para a prestação de serviço a seus usuários.

## 2.3 GLOBALIZAÇÃO

A Contabilidade no Brasil está passando por um processo de transformação, tanto do nível técnico quanto cultural. O desafio atual não é conhecer simplesmente

as normas internacionais, mais incorporar essas normas à nossa cultura contábil. (OLIVEIRA e OLIVEIRA 2008, p. 7)

Conforme descreve Oliveira e Oliveira (2008, p. 7):

com a tendência de globalização da economia, torna-se vital para a contabilidade a harmonização de suas normas, em nível internacional, sob o risco de enfrentar uma forte descrença. Fica muito difícil explicar para um grande empresário – ou investidor – que tem interesses em vários países o porquê de as normas contábeis não serem as mesmas. (OLIVEIRA e OLIVEIRA 2008, p. 7)

Para Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p.14) “A uma grande preocupação com a qualidade das informações contábeis. Prova disso são as constantes alterações de Lei das Sociedades por Ações justificadas em seu escopo pelo processo de globalização da economia”.

Conforme Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p.14):

Essas alterações têm por objetivo principal criar condições para a harmonização da lei societária brasileira com as melhores práticas contábeis internacionais, no intuito de eliminar as dificuldades de interpretação e aceitação financeiras emitidas por empresas brasileiras no cenário internacional, melhorando a sua qualidade e, conseqüentemente, tornando-as mais úteis aos usuários externos. (SCHMIDT, SANTOS e FERNANDES 2006, p. 14)

Para Iudícibus, Marion e Faria (2009, p. 16) [...] “a tendência é rumo harmonização dos padrões contábeis internacionais, visando à eliminação das diferenças nas práticas contábeis e formas de apresentação das demonstrações contábeis entre os países do globo”. [...] É cada vez mais necessário que os usuários possam utilizar as demonstrações financeiras da empresas, e que sejam compreendidas em qualquer parte do mundo. (IUDÍCIBUS, MARION e FARIA 2009, p. 16).

A globalização possibilita obtermos informações sem dificuldade de distância ou tempo, no entanto os países possuem culturas diferentes, na política e social dificultando o entendimento entre as informações. No entanto para Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p.14) “a harmonização [...] abre o mercado brasileiro aos investidores internacionais, além de tornar o mercado de capitais e o sistema financeiro brasileiro mais transparentes para as agências internacionais”. Melhorando nosso relacionamento e reduzindo os riscos de mercado. (SCHMIDT, SANTOS e FERNANDES 2006, p. 14).

Segundo Ludícibus (2006, p. 35) “O grau de desenvolvimento das teorias contábeis, e de suas práticas está diretamente associado, na maioria das vezes, ao grau de desenvolvimento comercial, social e institucional das sociedades, cidades ou nações”.

Nesse sentido, Schmidt, Santos e Fernandes (2007, p. 2) [...] a abertura dos mercados, com expressivos fluxos de capitais ingressando nos países e com empresas cada vez mais captando recursos no exterior, completa o cenário econômico modificado pelo processo de globalização.

Conforme Oliveira e Oliveira (2008, p. 1) “A contabilidade sempre sentiu dificuldades para acompanhar a evolução do mundo dos negócios corporativos, que possui um grau muito alto de renovação de suas metodologias, para a captação e o gerenciamento de recursos financeiros nos diversos mercados mundiais”.

Ainda para Oliveira e Oliveira (2008, p. 2) “A contabilidade é a linguagem universal dos negócios. Portanto, é urgente que passem a existir critérios contábeis aceitos em toda parte do mundo”.

A globalização exige de cada profissional da contabilidade, conhecimento necessário para o melhor desenvolvimento de seu trabalho. Pois o uso da tecnologia, informática e os meios de telecomunicações são cada vez mais presentes em nossa realidade. Obrigando os profissionais da área (contabilidade, controladoria e auditoria) a se qualificarem para a adaptação ao novo mundo e para enfrentarem os desafios. (OLIVEIRA e OLIVEIRA 2008, p.2)

Segundo Niyama (2008, p. 38):

O desenvolvimento tecnológico acentuado na área de comunicações, o avanço nos meios de transporte e o crescimento do comércio internacional fortaleceram a interdependência entre diversas nações, trazendo o fenômeno da globalização de mercados, aproximando cada vez o mundo nas últimas décadas. (NIYAMA 2008, p. 38)

O nível de desenvolvimento econômico de um país está relacionado a valores culturais, tradição histórica, estrutura política, econômica e social. Com isso a contabilidade passa ser influenciada por esses fatores. Dessa maneira a contabilidade considera a linguagem dos negócios. (NIYAMA 2008, p. 15)

Ainda para Niyama (2008, p. 15) “assim, sua importância ultrapassou as fronteiras, deixando de ter sua utilidade limitada ao campo doméstico para servir de

instrumento de processo decisório em nível internacional, principalmente no atual cenário de globalização dos mercados”.

## 2.4 CONVERGÊNCIA

O processo de Convergência ocorreu pelo fato dos países terem seus demonstrativos contábeis diferentes uns dos outros. Cada país tinha suas regras, normas, princípios e legislação diferentes.

A nova legislação contábil que se refere à alteração de trechos da Lei nº 6.404/76 pela Lei nº 11.638, aprovada em 28 de dezembro de 2007, consta que as empresas deverão que divulgar as demonstrações contábeis a partir de 2008, já adaptadas às novas diretrizes. Que visam à convergência das regras brasileiras aos padrões internacionais (IFRS). (SZUSTER e CARDOSO 2008, p. 71)

Segundo Schmidt, Santos e Fernandes (2007, p. 1) “O processo de globalização dos mercados trouxe á tona a necessidade de harmonização contábil em todo mundo, pois os investidores, de forma geral, são atraídos para mercados que conhecem e nos quais confiam”. [...] dessa forma tornou - se necessário à padronização desses demonstrativos.

Continuando Schmidt, Santos e Fernandes (2007, p. 1) “O ambiente econômico dos mercados exigiu a necessidade de padrões contábeis unificados promovendo desafios para os profissionais e usuários da contabilidade. Ainda para Schmidt, Santos e Fernandes (2007, p. 2) [...] bem como para as entidades responsáveis pela emissão das normas contábeis, que passam a desempenhar um importante papel no processo de harmonização das práticas contábeis”.

Para Fávero (2005, p. 2):

A complexidade do processo de geração da informação contábil é resultante das características dos usuários combinada com o propósito para os quais as informações são utilizadas. Ajustar esses Ingredientes tem sido a “dor de cabeça” dos profissionais da área contábil, até mesmo porque os processos decisórios tendem a ser diferentes de empresa para empresa e as informações que são úteis para um determinado propósito alternativo. (FÁVERO 2005, p. 2)

No contexto atual o processo de convergência trouxe inúmeros benefícios. Segundo Schmidt, Santos e Fernandes (2007, p. 2) [...] em conseqüência desse

processo, os negócios já não são confinados à fronteira de um país, pois cada vez mais pode ser observado seu crescimento em nível internacional. Essas Mudanças preocupam os legisladores, o anteprojeto de alteração da Lei das Sociedades por Ações apresenta sua intenção no processo de globalização da economia. SCHMIDT, SANTOS e FERNANDES (2007, p. 3).

Nesse sentido Schmidt, Santos e Fernandes (2007, p. 3):

O anteprojeto [...] tem como objetivo criar condições para a harmonização da lei societária brasileira com as melhores práticas contábeis internacionais, o intuito de eliminar as dificuldades de interpretação e aceitação das informações financeiras emitidas por empresas brasileiras no cenário internacional, melhorando a sua qualidade e tornando-as mais úteis aos usuários externos. (SCHMIDT, SANTOS e FERNANDES 2007, p. 3)

Segundo Oliveira e Oliveira (2008, p. 1) “a evolução do mercado de capital e do ambiente corporativo empresarial em nível mundial, juntamente com a globalização da economia e das finanças, foi necessário o desenvolvimento de mecanismos para acompanhar essa evolução”.

Conforme Oliveira e Oliveira (2008, p. 2) “a necessidade urgente de se formar contadores mais qualificados, principalmente com conhecimentos de *US GAAP*, finanças internacionais, tecnologia da informação e com o domínio da língua inglesa”.

Ainda para Oliveira e Oliveira (2008, p. 2) “outro grande desafio para a contabilidade em nível mundial reside na necessidade de padronização das normas internacionais de relatórios financeiros [...] ou convergência das normas contábeis”.

Oliveira e Oliveira (2008, p. 2) “A contabilidade é a linguagem universal dos negócios. Portanto, é urgente que passem a existir critérios contábeis aceitos em toda parte do mundo”.

Oliveira e Oliveira (2008, p. 7) “Com a tendência de globalização da economia, torna-se vital para a contabilidade a harmonização de suas normas, em nível internacional, sob o risco de enfrentar uma forte descrença”.

A evolução do mercado econômico juntamente com a globalização fez com que os investimentos internacionais, necessitassem de cuidados especiais, de forma que a auditoria tem fundamental importância no cenário atual. (Oliveira e Oliveira 2008, p. 1)

### 2.4.1 Auditoria

A história da auditoria começa com a crise de 1929, que fez o mercado de ações de New York despencar gradativamente. Na época esse incidente possivelmente tenha ocorrido, pois existia uma concentração de poder e riqueza nas mãos de poucas pessoas, e à falta de uniformidade das práticas contábeis propiciaram os fatos. (HENDRIKSEN e VAN BREDA 1999, p. 57).

Segundo Hendriksen e Van Breda (1999, p. 58) mencionam que “enquanto os padrões de contabilidade não se tornarem mais rígidos, e não houver lei que imponha cânones<sup>8</sup> específicos, os diretores de empresa e seus contadores serão capazes, dentro de certos limites, de apresentar as cifras que quiserem”.

Continuando o mesmo autor acima (1999, p. 58) “dessa forma culpando os contadores de não serem capazes de estabelecer determinadas regras padronizadas”. Em 1926, já existia a exigência de que todas as empresas registradas teriam que tornar público seus relatórios financeiros.

Segundo Crepaldi (2010, p. 3) relata que “a auditoria das demonstrações contábeis constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem como objetivo a emissão de parecer sobre sua adequação, consoante os Princípios Fundamentais de Contabilidade e pertinente à legislação específica”.

As empresas têm o dever de apresentar suas demonstrações contábeis, pois à opinião pública necessita delas. O papel da auditoria é tornar essas demonstrações confiáveis [...] “A auditoria tem a função de evitar fraudes, desfalques e subornos através da fiscalização dos auditores”. (CREPALDI 2010, p. 3).

A avaliação na administração feita pelos auditores é necessária, pois todos os interessados querem saber sobre os resultados obtidos pela empresa na qual investem. Conforme Hendriksen e Van Breda (1999, p. 94) “existem divergências entre auditores e administradores referente aos objetivos apropriados na utilização da contabilidade”.

Segundo Almeida (2007, p. 25) “com a evolução do Sistema Capitalista houve a necessidade do surgimento da Auditoria, pois [...] a melhor forma de o investidor obter essas informações era por meio das demonstrações contábeis da empresa”. De forma que a auditoria mostra a importância de normas e padrões de

---

<sup>8</sup> Cânones são um conjunto de regras sobre um determinado assunto.

natureza técnica e ética. As informações fornecidas pelos administradores são de extrema importância para a prestação de contas exigida pelos auditores. (ALMEIDA 2007, p. 26).

Para Crepaldi (2010, p.3):

O desenvolvimento da profissão do contador na atividade de auditoria foi estruturado, fundamentalmente, na necessidade que tinham os usuários da informação contábil de contar com uma opinião independente e objetiva que agregasse credibilidade e confiança às manifestações que a gerência faz, por meio das demonstrações contábeis, sobre a situação econômica e financeira da entidade. (CREPALDI 2010, p. 3)

A contabilidade propicia ao contador vários segmentos dentro da área contábil, dentre os quais a auditoria se destaca como uma importante função.

Para Crepaldi (2010, p.3):

A auditoria das demonstrações contábeis constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão de parecer sobre sua adequação, consoante aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e pertinente à legislação específica. (CREPALDI 2010, p. 3)

A auditoria independente surgiu com a evolução do sistema capitalista, bem como a expansão dos mercados e da concorrência.

Segundo Almeida (2007, p. 26):

[...] as demonstrações contábeis passaram a ter importância muito grande para os futuros aplicadores de recursos. Como medida de segurança contra a possibilidade de manipulação de informações, os futuros investidores passaram a exigir que essas demonstrações fossem examinadas por um profissional independente da empresa e de reconhecida capacidade técnica. Esse profissional que examina as demonstrações contábeis da empresa e emite sua opinião sobre estas, é o auditor externo independente. (ALMEIDA 2007, p. 26)

O resultado final do trabalho do auditor independente é a emissão de sua opinião em um parecer. (ALMEIDA 2007, p.26)

#### **2.4.2 Governança Corporativa**

No contexto atual onde as empresas estão buscando cada vez mais a perfeição no mercado de trabalho, que a cada dia se torna mais competitivo. A governança corporativa vem para suprir as necessidades relacionadas aos investimentos sem risco, mostrando a importância estratégica nos negócios.

Amenizando a preocupação de seus investidores no que diz respeito à consignação de recursos de terceiros. (OLIVEIRA e OLIVEIRA 2008, p. 193)

A governança corporativa existe a mais ou menos 50 anos, tem como preocupação a confiança de seus investidores, em relação à captação de recursos.

Segundo Oliveira e Oliveira (2008, p. 193) “[...] sendo o conjunto de mecanismos internos e externos que visam a harmonizar e compatibilizar a relação entre gestores e acionistas, dada a natural separação entre controle e propriedade”.

O que intensificou a governança corporativa foi às relações entre administradores e acionistas, os quais sofreram alterações com a reestruturação societária provocada pelas privatizações. Dessa forma com finalidade de melhorar o desempenho das companhias e proteger as partes interessadas, como os investidores, empregados e credores, facilitando o acesso ao capital. (OLIVEIRA e OLIVEIRA 2008, p. 194)

Ainda para Oliveira e Oliveira (2008, p. 194):

O crescente número de corporações brasileiras que passaram a ter acesso aos mercados internacionais através de *American Depositary Receipts* (ADR) e *Global Depositary Receipts* (GDR) têm estimulado e tornado essencial o esforço em busca das boas práticas de governança corporativa. (OLIVEIRA e OLIVEIRA 2008, p. 194)

As práticas utilizadas pelas corporações empresariais são denominadas de Governança Corporativa.

E esse conjunto é descrito por Oliveira e Oliveira (2008, p. 194):

transparência e publicidade dos atos praticados pela diretoria, executivos e demais representantes legais; divulgação das informações e fidedignidade das ações; observância e o controle de legalidade; dever do respeito estrito das leis; prestação de contas e o dever de diligência e responsabilidade dos administradores e acionistas das companhias. (OLIVEIRA e OLIVEIRA 2008, p. 194)

O que impulsionou o conceito de governança corporativa foram os vários incidentes relacionados a administração, controladoria, finanças e auditoria nas grandes empresas americanas. (OLIVEIRA e OLIVEIRA 2008, p. 194).

Devido a antecedentes históricos em relação às prisões, demissões, renúncias e desaparecimento de empresas, por parte de irregularidades relacionadas às más condutas de seus profissionais de auditoria, controladoria e finanças. Houve a necessidade de se criar mecanismos que pudessem amenizar essa situação. Pois as boas práticas de conduta da governança corporativa utilizam

padrões superiores aos exigidos por lei ou pela regulamentação da própria CVM. (OLIVEIRA e OLIVEIRA 2008, p. 196).

Ainda para Oliveira e Oliveira (2008, p. 194):

[...] tudo isso aconteceu devido à possibilidade da manipulação dos números contábeis e à adoção de políticas de investimentos corporativos para aumentar de uma forma fictícia os resultados das empresas”.[...] No Brasil, as práticas da boa gestão corporativa têm seus grandes problemas no alto índice de corrupção entre seus executivos e políticos, sonegação fiscal e outros atos ilícitos. (OLIVEIRA e OLIVEIRA 2008, p. 194)

Com o objetivo de divulgar e melhorar as práticas de governança corporativa o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), criado em 1995, oficializou o seguinte conceito.

Segundo Oliveira e Oliveira (2008, p.195):

O sistema que assegura aos sócios-proprietários o governo estratégico da empresa e a efetiva monitoração da diretoria executiva. A adoção e a disseminação de tais práticas por todo o ambiente corporativo assegura aos sócios: equidade, transparência, responsabilidade pelos resultados – *accountability* – e obediência às leis do país – *compliance*. (OLIVEIRA e OLIVEIRA 2008, p. 95)

A governança corporativa no intuito de melhorar o desenvolvimento da empresa, facilitando acesso ao capital, e conseqüentemente melhorando a convivência entre acionista, administração, diretoria, auditoria e conselho fiscal, preza a transparência das informações e integridade de seus investidores. (OLIVEIRA e OLIVEIRA 2008, p. 196).

De forma que para Oliveira e Oliveira (2008, p.195) “o tipo de linguagem utilizada na evidenciação das informações contábeis e o nível de percepção de seus usuários são requisitos necessários para que a contabilidade cumpra sua missão[...]”.

Com o intuito de Orientar cada usuário em suas decisões, pois com a globalização o mercado econômico atual, exige de cada profissional o melhor de seu conhecimento e desempenho.

## 2.5 CONTABILIDADE INTERNACIONAL

### 2.5.1 Processo de Evolução

No final do século XV, dois casos em especial as expedições marítimas em forma de *joint ventures*<sup>9</sup>, financiadas pela realeza europeia, fizeram uso da contabilidade para a prestação de contas receitas e gastos das expedições.

Nesse sentido Oliveira e Oliveira (2008, p. 3) “afirma que em 1494 à publicação do *Tractatus de computis et scripturis*, de Luca Pacioli. Em 1756 à Revolução Industrial, em 1880 à criação da Associação dos Contadores Públicos Certificados na Inglaterra”. [...] Em 1886, criaram nos Estados Unidos a Associação dos Contadores Públicos Certificados.

Seguindo o raciocínio de Oliveira e Oliveira (2008, p. 4) “no início do século XX, com o surgimento das grandes empresas americanas, como a Ford e outras houve uma expansão do mercado de capitais nos Estados Unidos”. [...] Em 1929 com a crise nas bolsas de valores norte-americanas, por falta de normas mais rígidas prejudicou os investidores que tiveram perdas nos mercados de capitais. Ainda para Oliveira e Oliveira (2008, p. 4) “[...] em 1930 surgiu o *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) Comitê de Procedimentos contábeis”.

Continuando Oliveira e Oliveira (2008, p. 4) em 1934 o surgimento do *Securiity Exchange Commission* (SEC) nos Estados Unidos, mostrando a importância da classe contábil e a transparência das informações. Em 1959 as tarefas passaram a ser executadas pela APB – *Accounting Principles Board*, junta de Princípios Contábeis.

Conforme Oliveira e Oliveira (2008, p. 4) em 1973 o (FASB) *Accounting Standards Board* órgão responsável pela edição das normas contábeis, tinha como objetivo aperfeiçoar os procedimentos, conceitos e normas contábeis [...] no decorrer dos anos em 1990 à 2000, começa a surgir a preocupação com o aprimoramento da contabilidade, com a utilização da informática assume características como um sistema de informações e auxilia os gestores na tomada de decisão. Nesse momento. (OLIVEIRA e OLIVEIRA 2008, p. 4)

Segundo Oliveira e Oliveira (2008, p. 5) “São discutidas as primeiras tentativas da padronização dos procedimentos contábeis em nível internacional”.

---

<sup>9</sup> Joint Ventures é a possibilidade de acordo de acionistas para obtenção e o emprego de recursos comuns, visando atingir os objetivos do grupo. (Associação de esforços empresariais entre sociedades para a realização de atividades comuns).

Em consequência das evoluções no mercado de capitais, a partir de 2001 à 2009, passa a ser necessária a padronização desses procedimentos contábeis, pois para Oliveira e Oliveira (2008, p. 5) ocorreu o [...] “ fortalecimento das práticas de governança corporativa e da tentativa para a harmonização dos padrões de contabilidade internacional”.

No decorrer dos anos nota-se que a evolução da contabilidade foi imprescindível para todos os usuários e indiscutivelmente positiva para a melhoria dos padrões atuais das Normas Internacionais, pois desde os primórdios essa é uma realidade vivenciada no que se refere a prática contábil, segundo o histórico a cima citado por OLIVEIRA e OLIVEIRA, 2008.

## 2.5.2 Normas Internacionais de Contabilidade

Alterações históricas da contabilidade desde os primórdios influenciaram no contexto sócio – econômico atual. Não existe uma data específica que deu início aos primeiros estudos sobre contabilidade internacional. (NIYAMA 2008, p. 21)

No entanto para Niyama (2008, p. 21) “em 1950 e 1960, após o término da Segunda Guerra Mundial e o restabelecimento do comercio internacional mundial”.

Conforme Hernandez (2005, p. 48):

A partir de 2005, as normas contábeis internacionais (*International Financial Reporting Standards - IFRS*) serão adotadas por cerca de 92 países, em especial, todas as empresas listadas em bolsas de valores dos 25 países membros de União Européia (UE) estarão obrigadas a elaborar demonstrações financeiras em IFRS. (HERNANDEZ 2005, p. 48)

Para Hendriksen e Van Breda (1999, p. 521) “O uso uniforme de princípios e procedimentos contábeis tem sido considerado essencial, há muito tempo, para a avaliação das atividades de uma empresa e para a projeção de suas atividades futuras”.

Mudanças das quais fazem parte os avanços tecnológicos o meio ambiente o crescimento e a expansão dos mercados de capitais entre os países, propiciaram as necessidades de padronização dos demonstrativos contábeis. Segundo HENDRIKSEN e Van BREDA (1999, p. 521).

Conforme descreve Lourenço (2010, p. 28) “o objetivo de minimizar as diferenças internacionais da DC e assegurar comparabilidade nas informações entraram num processo de adoção de normas internacionais de contabilidade”.

As diferentes práticas internacionais tornaram necessários demonstrativos contábeis unificados, criar um modelo de informação e compreensão onde todos possam segui-lo foi um trabalho para diversos órgãos envolvidos, que se uniram com o objetivo de criar um padrão a ser seguido internacionalmente. (LOURENÇO 2010, p. 28)

Conforme descreve Hendriksen e Van Breda (1999, p. 521):

Mudanças contábeis incluem mudanças de princípios contábeis, alterações de estimativas contábeis e mudanças na entidade divulgadora. A divulgação dessas mudanças, tal como a divulgação de políticas contábeis, é essencial para a tomada das melhores decisões de investimentos. HENDRIKSEN e VAN BREDA, 1999, p. 521.

As normas internacionais têm o intuito de harmonizar os resultados obtidos com a aplicação prática dos conhecimentos científicos. Atendendo as necessidades do meio em que são aplicadas (ambiente cultural ou econômico), é necessário que as normas sejam uniformizadas para atender todos os que dependem delas. NIYAMA (2008, p. 1).

Para Iudícibus (2006, p. 22):

À função fundamental da Contabilidade (...) tem permanecido inalterada desde seus primórdios. Sua finalidade é promover aos usuários dos demonstrativos financeiros com informações que os ajudarão a tomar decisões. Sem dúvida, tem havido mudanças substanciais nos tipos de usuários e nas formas de informação que têm procurado. Todavia, esta função dos demonstrativos financeiros é fundamental e profunda. O objetivo básico dos demonstrativos financeiros é prover informação útil para a tomada de decisões econômicas. (IUDÍCIBUS 2006, p. 22)

Para NIYAMA (2008, p.15):

[...] a contabilidade é considerada a linguagem “dos negócios”, ou seja, é onde os principais agentes econômicos buscam informações (principalmente de natureza econômico – financeira) sobre a *performance* empresarial e avaliação de risco para se realizar investimentos. Nesse sentido, relatórios contábeis sempre são requeridos pelos investidores que desejam mensurar a conveniência e oportunidade para concretizar seus negócios. (NIYAMA 2008, p.15)

A preocupação com as informações divergentes entre países torna necessário que as mesmas sejam baseadas em norma ou critérios uniformes, para que não haja má interpretação. NIYAMA (2008, p. 38)

As normas têm a finalidade de harmonizar os padrões contábeis. A padronização de regras e normas se torna cada vez mais necessária, Devido a muitos acontecimentos na estrutura econômica das nações o surgimento de novas tecnologias e os avanços na comunicação. NIYAMA (2008, p. 38)

Ainda para Niyama (2008, p. 15):

A linguagem não é uniforme por que cada país tem critérios próprios e diferentes para reconhecer e mensurar cada transação. A busca de critérios consentâneos é o processo de harmonização contábil internacional, visando proporcionar uma compreensão dessa linguagem e a sua comparabilidade. (NIYAMA 2008, p. 15)

### 2.5.3 Órgãos Reguladores

#### 2.5.3.1 *Financial Accounting Standards Board - FASB* (Conselho de Padrões de Contabilidade Financeira).

Criado em 1º de junho de 1973 com o objetivo de determinar e aperfeiçoar os procedimentos, conceitos e normas contábeis. É composta de sete membros indicados pelo IACPA, sendo um órgão independente, reconhecido pelo, *Security Exchange Commission* (SEC). Com o objetivo de determinar e aperfeiçoar procedimentos, conceitos e normas contábeis. (HERNANDEZ 2005, p. 6)

Conforme Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p. 34) “por ser uma entidade independente, cujos membros componentes devem ser totalmente desvinculados do mercado de capitais”.

O FASB órgão responsável pelas normas contábeis Americanas, ao emitir um novo pronunciamento ele torna publica suas informações. Os pronunciamentos emitidos pelo FASB são denominados SFAS. (SCHMIDT, SANTOS e FERNANDES 2006, p. 34)

Segundo Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p. 34):

Antes de emitir um novo pronunciamento (SFAS), O FASB freqüentemente trabalha com uma força-tarefa composta de contadores públicos (CPAs) representativos da indústria [...] após receber os comentários públicos e ouvir suas opiniões, essa assessoria prepara uma proposta de padrões de contabilidade e a disponibiliza para comentários públicos. (SCHMIDT, SANTOS e FERNANDES 2006, p. 34)

Os principais objetivos do FASB é a emissão de pronunciamentos contábeis, válidos para o setor privado da economia, determinar e aperfeiçoar os

procedimentos, conceitos e normas contábeis, estabelecer e aperfeiçoar os padrões contábeis e de auditoria bem como servir de guia para a conduta de todo o público inclusive legisladores da matéria contábil, auditores, empresários e os demais usuários da informação contábil. OLIVEIRA e OLIVEIRA (2008, p. 7)

Segundo Hernandez (2005, p. 6) “até 31 de agosto de 2005, a FASB havia emitido 154 Pronunciamentos sobre Normas Contábeis Financeiras”.

No intuito de melhorar ainda mais a contabilidade internacional, faz – se necessária à observação de que o FASB, pertence aos Estados Unidos e por sua vez é responsável por emitir pronunciamentos contábeis, validas para as empresas privadas norte-americanas e suas subsidiárias ao redor do mundo. (OLIVEIRA e OLIVEIRA 2008, p. 9)

O FASB e o IASC / IASB destacam-se como articuladores do Processo de Convergência as Normas Internacionais de Contabilidade.

### **2.5.3.2 *International Accounting Standards Committee – IASC (Colegiado de Padrões Contábeis Internacionais)***

O IASC – IASB<sup>10</sup> criado na Europa em 1973, organização privada, por um acordo realizado entre os representantes das entidades profissionais da Austrália, Canadá, França, Alemanha, Japão, Reino Unido, Estados Unidos e diversas nações. Sediado em Londres, órgão normatizador dominante da Contabilidade Internacional, de grande importância no processo de Harmonização das práticas e procedimentos internacionais da contabilidade. (OLIVEIRA e OLIVEIRA 2008, p. 8)

Segundo Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p. 24) “entre 1983 e 2001, os membros do IASC incluíram todas as entidades de profissionais contábeis que são membros da Federação Internacional de Contadores – IFAC - compreendendo 143 membros em 104 países”. [...] antes da transição para o novo IASB, o IASC emitiu 41 IAS, dos quais, após uma série de revisões, 34 permanecem em vigor. (SCHMIDT, SANTOS e FERNADES 2006, p. 24)

O IASC tem como objetivos, formular e praticar as normas contábeis de interesse público, a serem cumpridas na apresentação das demonstrações contábeis e promover mundialmente sua aceitação e cumprimento, tornar cada vez

---

<sup>10</sup> A partir de abril de 2001, o IASC foi substituído pelo International Accounting Standards Board - IASB, Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade.

mais possível à harmonização das regulamentações, normas e procedimentos referentes às demonstrações contábeis. (OLIVEIRA e OLIVEIRA 2008, p. 9)

O IASB publicou em maio de 2002, um projeto de exposição chamado de ED (*exposure draft*) sobre seus projetos de melhorias, o qual se propõe a reformar 12 dos 34 padrões de contabilidade em vigor. (SCHMIDT, SANTOS e FERNANDES 2006, p. 30)

Conforme Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p. 30) “os objetivos dessas melhorias são qualificar e dar consistência aos relatórios financeiros através da utilização das melhores práticas provenientes do mundo todo, bem como eliminar os tratamentos alternativos permitidos pelos atuais IAS”.

Existe um projeto importante que será desenvolvido pelo IASB, no que se refere às nações que tem seu desenvolvimento econômico em transição. Em que são exigidos padrões específicos para as pequenas e médias empresas - *Small and Medium – size Enterprises* (SME). (SCHMIDT, SANTOS e FERNANDES 2006, p. 32)

Segundo Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p. 32) “dessa forma, quando concluído esse projeto, certamente a demanda por ele será grande, haja vista o grande número de SME que estão à procura de um guia de referencia”.

O IASC pertence à União Européia, tendo como objetivos emitir pronunciamentos contábeis, validos para as empresas da União Européia e suas subsidiárias ao redor do mundo, auxiliando na padronização das normas internacionais de contabilidade. (OLIVEIRA e OLIVEIRA 2008, p. 9)

Para Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p. 30) “Em maio de 2000, uma nova constituição, em termos de estrutura organizacional, foi aprovada; nela o IASC foi estabelecido como uma entidade independente, comandada por 19 curadores”.

Conforme Niyama ( 2008, p. 41) “quanto a estrutura, o IASB é subordinado à Fundação IASC, entidade sem fins lucrativos, com sede em *Delaware* (Estados Unidos da América)”. [...] órgão criado por ocasião do Congresso Internacional de Contadores em Melbourne ( Austrália).

Segundo Niyama (2008, p. 40), de acordo com sua constituição o IASB tem os seguintes objetivos.

- a) desenvolver, no interesse público, um único conjunto de normas contábeis globais de alta qualidade, inteligíveis, exequíveis, que exijam informações de alta qualidade, transparentes e comparáveis nas demonstrações contábeis e em outros relatórios financeiros, para ajudar os

participantes do mercado de capital e outros usuários em todo o mundo a tomar decisões econômicas; b) promover o uso e a aplicação rigorosa dessas normas; e c) promover a convergência entre as normas contábeis locais e as Normas Internacionais de Contabilidade de alta qualidade. (NIYAMA 2008, p. 40)

De acordo com a revisão da nova constituição do IASC, o IFRIC passou a ser o sucessor do SIC.

### **2.5.3.3 *International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC* (Comite de Interpretações de Relatórios Financeiro Internaciona)**

Dessa forma atual *trustees* da fundação do IASC revisaram a constituição e criaram o IFRIC, que sendo sucessor do SIC, é responsável por interpretar a aplicação dos padrões do IASC. Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p. 12) [...] o IFRIC é composto por 12 membros que são designados pelas *trustees* para um mandato de 3 anos. (SCHMIDT, SANTOS e FERNANDES 2006, p. 12)

Segundo Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p. 12) "os *trustees* devem designar como presidente do IFRIC, um membro do IASB (diretor de atividades técnicas ou um outro membro sênior, ou outro indivíduo apropriadamente qualificado".

Segundo IFRS (2008, p. 4):

O papel do IFRIC é fornecer orientação tempestiva sobre questões de relatório financeiro recém-identificadas não tratadas especificamente nas IFRSs ou questões onde foram desenvolvidas, ou é provável que desenvolvam, interpretações insatisfatórias ou conflitantes. Desse modo, ele promove a aplicação rigorosa e uniforme das IFRS.

Conforme as IFRS (2008, p. 4):

O IFRIC auxilia o IASB na obtenção de convergência internacional de normas contábeis, trabalhando com grupos similares patrocinados por normatizadores nacionais para se chegar a conclusões similares sobre questões em que as normas subjacentes sejam substancialmente similares.

O IFRIC possui 12 membros com direito a voto, além de um presidente sem direito a voto, tendo somente o direito de se pronunciar. Da mesma forma a Organização Internacional das Comissões de Valores Mobiliários (*International Organization of Securities Commissions – IOSCO*) e a Comissão Europeia são observadoras sem direito a voto. (IFRS 2008)

#### **2.5.3.4 *International Organization of Securities Commission – IOSCO* (Organização Mundial das Comissões de Valores Mobiliários)**

Funciona como supervisor do mercado de capitais, pois não é voltado para as práticas contábeis ou de normatização de padrões, no entanto participa da interação e regulamentação das normas e informações do mercado de capitais. Abrange mais de 85% desse mercado e conta com participação de mais de 115 (cento e quinze) órgãos reguladores que assemelham-se a Comissão de Valores Mobiliários. (NIYAMA 2008, p. 46)

Conforme Niyama (2008, p. 46), seus objetivos correspondem:

- a) cooperar para a promoção de altos padrões de regulamentação do mercado de capitais, de modo a refletir um mercado justo, eficiente e sadio;
- b) promover troca de informações ou outras experiências para o desenvolvimento do mercado de capitais “domésticos”;
- c) estabelecer padrões e efetivo monitoramento de transações internacionais, envolvendo títulos; e
- d) promover a integridade do mercado, mediante uma rigorosa aplicação de padrões regulatórios. (NIYAMA 2008, p. 46)

Ainda para Niyama (2008, p. 46) “a evidenciação de informações representam um dos principais instrumentos para o monitoramento do mercado, para que ele atue de forma justa, eficiente e íntegra”.

Dessa forma a IOSCO endossou a obrigatoriedade de adoção das normas internacionais de contabilidade em sua reunião anual 1995 (Tóquio). Esse procedimento facilitou para que empresas pudessem entrar no mercado americano. A CMV participa freqüentemente das reuniões realizadas pela IOSCO. (NIYAMA 2008, p. 46)

#### **2.5.3.5 *Securities Exchange Commission – SEC* (Comissão de Valores Imobiliários dos Estados Unidos)**

Criada em 26 de junho de 1934, por um ato do Congresso a SEC é a Comissão de Valores Mobiliários Norte-Americana, que se compara com a CVM brasileira. O formato e conteúdo das demonstrações financeiras das companhias abertas são regulados pela SEC. No entanto a SEC delegou muitas de suas responsabilidades ao FASB. (SCHMIDT, SANTOS e FERNANDES 2007)

Segundo Hendriksen e Van Breda (1999, p. 59) “[...] órgão fiscalizador independente do governo federal para supervisionar o cumprimento da Lei de

Veracidade na Emissão de Títulos de 1933 a Lei de Negociação de Títulos de 1934, e várias outras leis”.

Para Hendriksen e Van Breda (1999, p. 167) “o efeito das políticas contábeis formuladas pelo FASB, pela SEC ou por outros organismos é, portanto, limitar o numero de alternativas de escolha e a liberdade disponível às empresas individuais em suas demonstrações financeiras”.

Ainda para Para Hendriksen e Van Breda (1999, p. 168) “a responsabilidade básica pela política contábil foi atribuída à SEC pelo Congresso em 1934, abrangendo sociedades por ações cujos títulos são negociados publicamente” [...] essa parece ser a situação criada nos Estados Unidos, onde o congresso formou um organismo regulamentador, a SEC, a ele subordinado. A SEC, por sua vez, delegou sua autoridade ao Fasb, com o entendimento implícito de que o Fasb atenderá aos desejos do SEC. (HENDDDRIKSEN e VAN BREDA 1999, p. 168)

Segundo Schmidt, Santos e Fernandes (2007, p.13) “Em função do estabelecido na instrução nº 203 do AICPA, a emissão de um novo pronunciamento do FASB imediatamente incorpora-se aos princípios de contabilidade geralmente aceitos”.

Ainda para Schmidt, Santos e Fernandes (2007, p. 13):

[...] a SEC reconhece os pronunciamentos do FASB como sendo de uso obrigatório, da mesma forma como eram reconhecidas as opiniões do AP antes de 1973, ele constitui-se na principal entidade responsável pela emissão de padrões para a preparação das demonstrações financeiras e pela determinação dos US-GAAP nos Estados Unidos da América. (SCHMIDT, SANTOS e FERNANDES 2007, p. 13)

### 3. METODOLOGIA

Conforme Ribeiro (2005) “Método é o caminho a ser seguido a fim de que as metas sejam atingidas. Portanto, a seleção do instrumento metodológico esta diretamente relacionada com o problema a ser estudado”.

Para Figueiredo e Souza (2010, p. 86) “[...] o bom método será sempre aquele que permite uma construção adequada do processo científico, em função do caráter específico do objeto da investigação.

Lakatos e Marconi (2001, p. 106):

A maioria dos especialistas fazem hoje uma distinção entre método, por se situarem em níveis claramente distintos, no que se refere à sua inspiração filosófica, ao seu grau de abstração, à sua finalidade mais ou menos explicativa, à sua ação nas etapas mais ou menos concretas da investigação e ao momento em que se situam. (LAKATOS e MARCONI 2001, p. 106)

O trabalho foi desenvolvido através de material bibliográfico, pois a pesquisa será baseada em material já publicado como Livros, fundamentada nas Normas, Leis, na Constituição, em Artigos e na Internet. Visto que o assunto trata de um tema polêmico e recente no contexto atual.

Conforme descreve Medeiros (2004, p. 50):

[...] a pesquisa se constitui num procedimento formal para a aquisição de conhecimento sobre a realidade. Exige pensamento reflexivo e tratamento científico. Não se resume na busca a verdade; aprofunda-se na procura de resposta para todos os porquês envolvidos pela pesquisa.

Fez-se necessário o uso da pesquisa bibliográfica, no intuito de fundamentar e relacionar os dados da realidade empírica e o problema formulado, gerando a análise do problema e conseqüentemente o resultado das características qualitativas.

De acordo com Gil (2002, p.45) “a principal vantagem da pesquisa bibliográfica reside no fato de permitir ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente”.

Segundo Silva (2008, p. 54) “Pesquisa Bibliográfica é um tipo de pesquisa realizada pela maioria dos pesquisadores mesmo em seus preâmbulo. [...] é um

excelente meio de formação científica quando realizada independentemente ou como parte da pesquisa empírica”.

A pesquisa bibliográfica consiste em explicar um determinado assunto ou problema baseando-se em referências teóricas já publicadas de diversos autores.

Conforme apresenta Gil (2002, p. 44):

a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. Embora em quase todos os estudos seja exigido algum tipo de trabalho dessa natureza, há pesquisas desenvolvidas exclusivamente a partir de fontes bibliográficas. (GIL 2002, p. 44)

Quanto ao instrumento de pesquisa adotado para a elaboração do trabalho, se utilizou a qualitativa pelo fato de não se estar utilizando dados estáticos. O foco da pesquisa é através do material literário existente sobre o assunto que busca significados e interpretações para essa nova e profunda mudança das Normas Brasileiras de Contabilidade.

Para Figueiredo e Souza (2010, p. 82) “na medida em que objeto é traduzido em seu subjetivismo, isto é, relativo a um fenômeno não mensurável, o método proposto é o qualitativo [...]”.

Ainda para Figueiredo e Souza (2010, p. 84) “o método qualitativo fundamenta-se em informações deduzidas das interações interpessoais e da co-participação dos informantes”. [...] enfatiza as particularidades de um fenômeno em termos de seu significado para o grupo pesquisado [...].

Para Silva (2008, p. 30) “situações em que se manifesta a importância de uma abordagem qualitativa para efeito de compreender aspectos psicológicos, cujos dados não podem ser coletados de modo completo por outros métodos dedutivos à complexidade que envolve a pesquisa”.

O método de abordagem usado foi referente ao aspecto dedutivo.

Segundo Lakatos e Marconi (2001, p. 106) “o método dedutivo, partindo das teorias e leis, na maioria das vezes prediz a ocorrência dos fenômenos particulares (conexão descendente)”.

Ainda Para Lakatos e Marconi (2001, p. 69) “[...] é de vital importância compreender que, no modelo dedutivo, a necessidade de explicação não se reside nas premissas, mas, ao contrário, na relação entre as premissas e a conclusão (que

acarretam)”. [...] “o método dedutivo pode explicar, por exemplo, em termos de propósito, já que a necessidade de explicação é lógica e não casual”.

Referente à abordagem exploratória a qual se utilizou de material literário, será possível a familiarização do assunto em questão, para então ser realizada a pesquisa buscando descrever a convergência das normas brasileiras de contabilidade.

Descreve Gil (2008, p. 41) pesquisa exploratória “Estas pesquisas têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou construir hipóteses. Pode-se dizer que estas pesquisas têm como objetivo principal o aprimoramento de idéias ou a descoberta de intuições”.

Os dados foram coletados através de pesquisas bibliográficas e pesquisas eletrônicas.

## 4 ANÁLISE E RESULTADOS

A Contabilidade brasileira se adequará às normas internacionais e se transformará em um novo modelo internacionalmente reconhecido.

A adoção das IFRS visa à melhor adequação ao custo / benefício, tendo com objetivo fornecer informação sobre: posição financeira, o resultado, os fluxos de caixa, que são úteis para a tomada de decisão.

Diante desse cenário atual após a convergência em 2008 as principais mudanças que vem ocorrendo nas pequenas empresas foram em relação a:

- Melhoria dos processos internos.
- Melhoria da qualidade da contabilidade de gestão.
- Melhoria do acesso financeiro externo.
- Padronização das Normas Contábeis.
- Qualidade, Transparência e Credibilidade das Informações.

Dessa forma, as Normas internacionais são uma realidade contestada diariamente, pois a partir de 1º de janeiro de 2008 com a promulgação da Lei 11.638/07, ficou claro para as grandes companhias de capital aberto, devem aderir as Normas Internacionais (IFRS).

No entanto as (normas, regras e padrões) ainda não são de Obrigatoriedade para as pequenas empresas no Brasil, essas por sua vez que não estiverem sujeitas á obrigação de publicar suas contas, e que só elaboram suas demonstrações para fins gerenciais e usuários externos e aos que dispõe do Art. 6º, alínea “F” do Decreto-Lei nº 9.295-46, estas são sujeitas ao cumprimento desta norma brasileira de contabilidade.

Com a aprovação da NBCT 19.41 específica para Pequenas Empresas, que passou a vigorar a partir de 1º de janeiro de 2010, mostra que as empresas de pequeno e médio porte, que não possuem ativo superior a 240 milhões ou receita bruta anual superior a 300 milhões estão a exigência da NBCT 19.41.

Foi constatado que desde 2008 as empresas e usuários estão tentando se adaptar, porém, de acordo com os estudos a cerca de 4 anos esse trabalho vem sendo desenvolvido aos poucos, pois o processo de (harmonização, convergência e mudança) vem surtindo efeitos satisfatórios apesar das dificuldades de adaptação.

O Brasil sentiu a necessidade por parte dos órgãos governamentais de harmonizar as demonstrações contábeis, propiciando significativa simplificação no processo de contabilidade, por exemplo, um investidor estrangeiro que queira investir em uma empresa brasileira hoje com a padronização das normas pode obter as informações necessárias a nível internacional é essa a finalidade da IFRS.

A globalização do mercado econômico impôs essa realidade ao Brasil, as normas internacionais trouxeram vários benefícios, melhorando a qualidade das informações que hoje são indispensáveis nesse cenário atual. Mostrando maior credibilidade devido à transparência e integridade das demonstrações financeiras, para que cada vez mais o país possa agregar recursos de terceiros. Melhorando a economia brasileira.

Esses demonstrativos de pesquisa especificados acima dão condições de entendimento sobre quais foram os objetivos alcançados. De modo que o estudo relatado irá melhorar a qualidade da informação de modo geral, no âmbito de se fazer consideráveis descobertas sobre a real situação das Normas Internacionais Contábeis e seu processo de Convergência.

## 5 CONCLUSÃO

A globalização do mercado de capitais torna visível a necessidade da adoção das Normas Internacionais. De maneira que, essa oportunidade econômica possa trazer para o país recursos do mundo todo com os investidores externos. A globalização e harmonização no processo de convergência as Normas Internacionais é de fundamental importância.

Esse trabalho objetivou a identificação das dificuldades e necessidades no processo de convergência das normas brasileiras as normas internacionais contábeis. Demonstrando as adequações pelas quais o profissional terá que se adaptar. Quanto às exigências impostas em relação à implantação dessas normas contábeis, e identificando quais os desafios encontrados pelo profissional no atual mercado de capitais.

As Normas internacionais têm trazido consequências, o contador assume papel de destaque na vida empresarial, e precisa estar preparado para novos desafios que são impostos na sua profissão. As normas internacionais vêm fazer com que ele participe desse novo contexto econômico globalizado, principalmente nas micro e pequenas empresas, desempenhando funções fiscais, legais e gerenciais.

Quanto à necessidade de inovação tecnológica e conhecimento, a classe contábil demonstra não estar totalmente preparada para a implantação, porém, é de suma importância enfatizar que nem todos os profissionais têm a capacitação necessária para o bom desenvolvimento da convergência.

Um dos fatores apontados que dificulta a situação é o fato desse processo ser recente. Desde a promulgação da lei até os dias de hoje, são somente quatro anos. A falta de informação de como proceder em relação ao processo de harmonização é apontado como principal obstáculo detectado para com o processo de convergência.

Entre outros desafios, capacitação de profissionais capacitados por que existe a necessidade de treinamento e muitos não tem domínio de outro idioma

(inglês), o que vem dificultando a tradução e o desenvolvimento do processo. Outro problema são os softwares que estão em fase de adaptação equiparadas a essa mesma realidade.

Acredita-se que, as Normas Internacionais tem como um dos principais objetivos tornarem as demonstrações contábeis transparentes e de qualidade. Em relação às Pequenas e Médias Empresas não se tem ainda em específico uma data pré-definida que as tornem obrigadas pela legislação brasileira, de se convergir as Normas Internacionais.

Com as mudanças e desafios na contabilidade para as pequenas empresas, um novo cenário surge para os profissionais da área contábil, que é à busca do conhecimento e preparação para a harmonização dos padrões contábeis.

De forma que o trabalho alcançou os objetivos propostos, o problema da pesquisa foi solucionado e as hipóteses confirmadas, pois através da pesquisa bibliográfica foram identificados os principais desafios no processo de convergência das Normas Internacionais para Pequenas Empresas no Brasil.

Conclui-se que o profissional deverá se preparar cada vez mais para os desafios que enfrentará por que a convergência esta em processo inicial. Observando que sua ligação profissional com os clientes devera ser cada vez mais próxima para uma correta aplicação das normas.

Assim o atual cenário vem-se caracterizando pela acelerada evolução das tecnologias e pelas inovações disponibilizadas na área da informação e do conhecimento.

As mudanças são necessárias para que haja um crescimento de modo geral, dos usuários em relação à informação e conhecimento, para as empresas pois melhora a captação de recursos e conseqüentemente para o país pois melhora a economia brasileira.

## REFERÊNCIA

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 6ª Ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica**. 2ª. Ed. São Paulo: McGraw-Hill, 1983.

\_\_\_\_\_. **Metodologia Científica**. 3ª Ed. São Paulo, McGraw-Hill do Brasil, 2006.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: teoria e prática**. 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FÁVERO, Luiz Hamiltom, et al, **Contabilidade: teoria e prática**. 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 2005.

FIGUEIREDO, Antônio Macena de. **Monografias, Dissertações e Teses: da redação científica à apresentação do texto final**. 3ª Ed. Rio de Janeiro: Lumem Júris, 2010.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Geral**. 23ª Ed. São Paulo: Atlas, 1997.

FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS CONTÁBEIS, ATUARIAS E FINANCEIRAS – FIPECAFI. **Manual de Contabilidade das Sociedades por ações: aplicável às demais sociedades**. Diretor responsável: Sergio de Iudícibus; Coordenador Técnico: Elizeu Martins; supervisor de equipe de trabalho. Ernesto Rubens Gelbch. 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GOUVEIA, Nelson. **Contabilidade Básica**. 2. Ed. Harbra, 2001.

HENDRIKSE, Elson; BREDA, Michael F. Van S. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

HERNANDEZ, Perez Junior, José. **Conversão de Demonstrações Contábeis**. 6ª Ed. São Paulo: Atlas, 2005.

IUDÍCIBUS, Sergio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria Contabilidade para nível de graduação**. 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

\_\_\_\_\_. **Introdução a Teoria da Contabilidade para o nível de graduação**. 5ª Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Teoria da Contabilidade**. 8ª Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LAKATO, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade, **Metodologia do trabalho Científico**. 4ª Ed. Revisada e ampliada. São Paulo: Atlas, 1996.

LOURENÇO, Rosenery Loureiro. **Difusão da Convergência Brasileira as Normas Internacionais de Contabilidade na Comunicação Eletrônica dos Conselhos da Classe Contábil**, 2010 – 97 f.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**, 6ª Ed. São Paulo: Atlas, 1998.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade Básica**, 8ª Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MEDEIROS, João Bosco. **Redação científica: a prática de fichamentos, resumos, resenhas**. 6ª Ed. São Paulo: Atlas 2004

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade Internacional**. 1º Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

**Norma Internacionais de contabilidade IFRS volume 1**. – São Paulo: IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, 2009.

**Normas internacionais de contabilidade IFRS**. Deloitte. São Paulo: Atlas, 2006.

OLIVEIRA, Alexandre Martins Silva de; [ et al.]. **Contabilidade Internacional: Gestão de riscos, governança corporativa e contabilização de derivativos**. São Paulo: Atlas, 2008.

RIBEIRO, Magno Alves. **Manual para Elaboração e Apresentação de Monografias**. 1º Ed. Tangará da Serra/MT: Sanches, 2005.

SÁ, Antônio Lopes de. **Luca Pacioli: Um mestre do renascimento**. 2ª Ed. Versão ampliada. Brasília: Fundação Brasileira de Contabilidade, 2004.

\_\_\_\_\_. **Princípios Fundamentais de Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2007.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz; FERNANDES, Luciane Alves. **Contabilidade internacional avançada**. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 2007.

\_\_\_\_\_. **Fundamentos de Contabilidade Internacional**. São Paulo: Atlas, 2006 – (Coleção resumos de contabilidade; v. 12).

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da Pesquisa aplicada à contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2008.

SILVA, Antônio Joaquim. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade**. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SZUSTER, Natan ... et al. **Contabilidade Geral: Introdução à Contabilidade Societária**. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

## REFERÊNCIAS DE SITES

BANCO CENTRAL DO BRASIL. Homepage. Disponível em: <<http://www.bcb.gov.br/>>. Acesso em 10 de outubro de 2011.

BNDS. Seminário IFRS para pequenas e medias empresas. Disponível em: <[http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/bndes/bndes\\_pt/Institucional/Publicacoes/Paginas/s\\_ifrs\\_multiplicadores.html](http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/bndes/bndes_pt/Institucional/Publicacoes/Paginas/s_ifrs_multiplicadores.html)> Acesso em: 14 de outubro de 2011. as 02:43 horas <<http://www.cvm.gov.br>>. Acesso em 25 de setembro de 2011.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS **Homepage**. Brasília, 2011, Disponível em: < [http://www.cpc.org.br/mostraAudiencia.php?id\\_audiencia=45](http://www.cpc.org.br/mostraAudiencia.php?id_audiencia=45)> Acesso em 12 de setembro de 2011.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS Homepage. Brasília, 2011, Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/oque.htm>> Acesso em 20 de setembro de 2011.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS, Homepage. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br>>. Acesso em 25 de setembro de 2011.

Comitê de Pronunciamentos Contábeis, Convergência do Brasil às Normas Internacionais de Contabilidade. 2009 Homepage. Disponível em:<[http://www.cpc.org.br/pdf/CVM\\_CPC.pdf](http://www.cpc.org.br/pdf/CVM_CPC.pdf)> Acesso em 10 de setembro de 2011.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE **Homepage**. Brasília, 2011, Disponível em:<<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=149&codConteudo=316>> Acesso em 27 de setembro de 2011.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, Contabilidade para Pequenas e Medias Empresas: Normas Internacionais de Contabilidade NBCT 19.41. Brasília. CFC, 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade / Conselho Federal de Contabilidade. 3 ed. Brasília CFC, 2008.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 1255, de 10/12/2009. Aprova a NBC T 19.41 - **Contabilidade para Pequenas e Medias Empresas**. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES\\_1255.doc](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1255.doc)> acesso em 07/09/11.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 1285, de 22/06/2010. Inclui o Apêndice "**Glossário de Termos**" à NBC T 19.41 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES\\_1285.doc](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1285.doc)> Acesso em: 04/09/11.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 1329, de 22/03/2011. **Altera a sigla e a numeração de normas, interpretações e comunicados técnicos.** Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES\\_1329.doc](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1329.doc)> Acesso em: 04/09/11.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. Disponível em: <<http://www.crcrs.org.br>>. Acessado em 08 de agosto de 2011 as 13:40.

Instituto de Brasileiro de Geografia e Estatística. **Micro e Pequena Empresa.** Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/microempresa/default.shtm>> Acesso em: 15 de setembro de 2011 às 15:30.

Kelly Cristina Ribeiro Marques Cardoso - **Contabilidade Diante das Modernas Organizações** – Accountancy in the Face of Modern Organizations. [http://www.uefs.br/sitientibus/pdf/27/contabilidade\\_diante\\_das\\_modernas\\_organizationalcoes.pdf](http://www.uefs.br/sitientibus/pdf/27/contabilidade_diante_das_modernas_organizationalcoes.pdf) Acesso em: 01 de agosto de 2009 as 10:30.

RIO GRANDE DO SUL, Conselho Regional De Contabilidade do. Disponível em: <<http://www.crcrs.org.br>>. Acessado em 08 de agosto de 2011 as 13:40.

SÃO PAULO, FIEPECAFI, Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuárias e Financeiras da Universidade de. Disponível em: <<http://www.fiepecafi.org/consultoria/projetos.aspx>> Acesso em 29 de setembro de 2011.

**Sumário da Comparação das Práticas Contábeis adotadas no Brasil com as Normas Internacionais de Contabilidade - IFRS** – Brasília: Conselho Federal de Contabilidade; São Paulo: Ibracom, 2006. Homepage. Brasília, 2011, Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/uparq/sumario.pdf>> Acesso em 28 de setembro de 2011.

Tratamento Tributário da Micro e Pequena empresa no Brasil. Disponível em : <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudotributarios/estatisticas/09TratamentoTributarioMicroPequenaEmpresa.pdf>> Acesso em: 11 de outubro de 2011, as 19:21.