

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

**BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DA CONTABILIDADE: ALTERAÇÕES E  
INOVAÇÕES FEITAS PELA LEI 11.638/2007**

**Autor: Douglas Henrique Carminati Fechio**

**Orientadora: Prof<sup>a</sup>. Ms Cleiva Schaurich Mativi**

**JUÍNA/2011**

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

**BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DA CONTABILIDADE: ALTERAÇÕES E  
INOVAÇÕES FEITAS PELA LEI 11.638/2007**

**Autor: Douglas Henrique Carminati Fechio**

**Orientadora: Prof<sup>a</sup>. Ms Cleiva Schaurich Mativi**

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

**JUÍNA-MT**

**2011**

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

**BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**BANCA EXAMINADORA**

---

**Profª. Dr. Alcione Adame**

---

**Prof. Ms. João Luiz Derkoski**

---

**Profª. Ms Cleiva Schaurich Mativi  
Orientadora**

Dedico este trabalho à minha família...

## **AGRADECIMENTOS**

Ao Grande Senhor do Universo.

Aos meus pais, Basílio e Vilma, pelo esforço, dedicação e compreensão, em todos os momentos desta e de outras caminhadas.

À minha orientadora, Cleiva Schaurich Mativi pela paciência na orientação e incentivo que tornaram possível a conclusão desta monografia.

A minha irmã Daniele e a toda minha família que, com muito carinho e apoio, não mediram esforços para que eu chegasse até esta etapa de minha vida.

A todos os professores do curso, que foram tão importantes na minha vida acadêmica e no desenvolvimento desta monografia.

Aos amigos e colegas, pelo incentivo e pelo apoio constantes.

"Há homens que lutam um dia e são bons.  
Há outros que lutam um ano e são melhores.  
Há os que lutam muitos anos e são muito bons.  
Porém, há os que lutam toda a vida.  
Esses são os imprescindíveis".  
(Bertolt Brecht)

## RESUMO

O tema deste trabalho é os Princípios Fundamentais da Contabilidade e as alterações e inovações feitas pela Lei 11638/2007, onde busca-se responder quais as alterações trazidas pela Lei 11638/07 e como estas influenciaram as mudanças nos Princípios Fundamentais de Contabilidade. O objetivo geral deste trabalho é verificar as alterações feitas pela Lei 11638/07 nos Princípios Fundamentais de Contabilidade. A pesquisa classifica-se como exploratória e utilizou-se da técnica de pesquisa bibliográfica com leitura interpretativa. Ao final da pesquisa concluiu-se que a partir da Lei 11638/2007 a Contabilidade ganhou novo delineamento e adequou-se ao cenário atual. Em relação aos princípios teve várias mudanças as quais foram adequando ao cenário econômico que o país esta vivendo e outros ganharam sua forma exata e um dos princípio foi revogado o Princípio da Atualização Monetária que foi revogada pela Resolução CFC 1282 de 2010.

**Palavras-chaves:** Lei 11638/2007. Contabilidade. Princípios da Contabilidade.

## **LISTA DE ABREVIATURAS DE SIGLAS**

CFC	Conselho Federal de Contabilidade
DFC	Demonstração do Fluxo de Caixa
DOAR	Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos
DVA	Demonstração do Valor Adicionado
PFC	Princípios Fundamentais de Contabilidade
CPC	Comitê De Pronunciamentos Contábeis

## LISTA DE QUADROS

QUADRO 1. Ramos da contabilidade .....	17
QUADRO 2. Usuários da Contabilidade.....	20
QUADRO 3. Princípio da Entidade antes de depois da Lei 11.638 de 2007.....	40
QUADRO 4. Princípio da Continuidade antes de depois da Lei 11.638 de 2007.....	40
QUADRO 5. Princípio da Oportunidade antes de depois da Lei 11.638 de 2007. ....	41
QUADRO 6. Princípio do Registro pelo Valor Original antes de depois da Lei 11.638 de 2007. ....	41
QUADRO 7. Princípio do Registro pelo Valor Original antes de depois da Lei 11.638 de 2007. ....	42
QUADRO 8. Princípio da Atualização Monetária antes de depois da Lei 11.638 de 2007. ....	43
QUADRO 9. Princípio da Competência antes de depois da Lei 11.638 de 2007.....	44
QUADRO 10. Princípio da Prudência antes de depois da Lei 11.638 de 2007.....	45

## LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1. Resumo das alternativas do contador.....	18
--	----

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>11</b>
<b>1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO .....</b>	<b>11</b>
<b>1.2 PROBLEMA DA PESQUISA.....</b>	<b>11</b>
<b>1.3 OBJETIVOS .....</b>	<b>12</b>
<b>1.3.1 OBJETIVO GERAL.....</b>	<b>12</b>
<b>1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....</b>	<b>12</b>
<b>1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA .....</b>	<b>13</b>
<b>1.5 JUSTIFICATIVA.....</b>	<b>13</b>
<b>1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO .....</b>	<b>13</b>
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>15</b>
<b>2.1 CONTABILIDADE.....</b>	<b>15</b>
<b>2.1.1 CAMPO DE APLICAÇÃO DA CONTABILIDADE .....</b>	<b>16</b>
<b>2.1.2 OBJETO DE ESTUDO DA CONTABILIDADE .....</b>	<b>18</b>
<b>2.1.3 USUÁRIOS DA CONTABILIDADE.....</b>	<b>19</b>
<b>2.2 POSTULADOS E PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE.....</b>	<b>20</b>
<b>2.2.1 POSTULADOS DE CONTABILIDADE.....</b>	<b>20</b>
<b>2.2.2 ESSÊNCIA SOBRE A FORMA.....</b>	<b>23</b>
<b>2.2.3 PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE.....</b>	<b>24</b>
<b>2.2.3.1 PRINCÍPIO DA OPORTUNIDADE .....</b>	<b>25</b>
<b>2.2.3.2 PRINCÍPIO DO REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL .....</b>	<b>26</b>
<b>2.2.3.3 PRINCÍPIO DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA .....</b>	<b>30</b>
<b>2.2.3.4 Princípio da Competência .....</b>	<b>32</b>
<b>2.2.2.5 PRINCÍPIO DA PRUDÊNCIA.....</b>	<b>34</b>
<b>2.3 LEI 11638/07 .....</b>	<b>35</b>
<b>3 METODOLOGIA .....</b>	<b>38</b>
<b>4 ANÁLISE DA BIBLIOGRAFIA CONSULTADA.....</b>	<b>40</b>
<b>5 CONCLUSÃO .....</b>	<b>46</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>47</b>

## **1 INTRODUÇÃO**

### **1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO**

A Contabilidade é uma ciência social e aplicada que atua em diversos campos. O contabilista é um profissional flexível que exerce suas atribuições e é responsabilizado por seus atos.

Tendo em vista que a contabilidade caminha juntamente com a economia, suas transformações são constantes.

Para exercer corretamente sua profissão e não sofrer sanções por atos cometidos, o contabilista deve observar os Princípios Fundamentais da Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, pautando suas ações nestas duas grandes correntes o contabilista estará agindo dentro dos princípios que regem a profissão. Ainda com a globalização o profissional da área da contabilidade precisa também se adequar às Normas Internacionais de Contabilidade. Caso esta atualização não ocorra o profissional está fadado ao declínio, pois, os clientes buscam no contabilista suporte para tomadas de decisão, e se o profissional não é capaz de tirar todas as dúvidas de seus clientes, certamente perderá espaço.

A Lei 6.404/76 embasava as ações da Contabilidade até o ano de 2008, quando sofreu alterações através da Lei 11.638/07. Esta pesquisa busca identificar como os Princípios Fundamentais de Contabilidade influenciaram as alterações da Lei 6.404/76

É necessário esclarecer que além das alterações feitas pela Lei 11638/07 o contabilista deve observar ainda o que dispõe o Novo Código Civil em relação às responsabilidades do mesmo.

### **1.2 PROBLEMA DA PESQUISA**

Vários são os significados para a palavra “problema” conforme cita o Dicionário Aurélio. “ Conflito afetivo que impede ou afeta o equilíbrio psicológico do indivíduo”; “ Questão não solvida e que é desejo de discussão, em qualquer domínio do conhecimento”; “Questão proposta para que se dê a solução”; “Proposta duvidosa que pode ter diversas soluções”.

O problema é a questão para a qual se buscará resposta ao longo da pesquisa.

A primeira etapa do método proposto por Popper é o surgimento do Problema. Nosso conhecimento consiste no conjunto de expectativas, que forma como que uma moldura. A quebra desta provoca uma dificuldade: o problema que vai desencadear a pesquisa. (LAKATOS, 2004, p.76)

Para desenvolver esta pesquisa foi formulada a seguinte pergunta tida como problema:

Como as alterações trazidas pela Lei 11638/07 influenciaram a aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade?

### **1.3 OBJETIVOS**

Ribeiro (2006, p. 08), coloca que “se o problema é a especificação da questão que se pretende investigar, o objetivo do estudo é o resultado que se pretende alcançar”.

#### **1.3.1 OBJETIVO GERAL**

O objetivo geral deste trabalho é verificar a influencias das alterações feitas pela Lei 11638/07 na interpretação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade.

#### **1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

Em busca de alcançar o objetivo geral da pesquisa foram apontados os seguintes objetivos específicos:

- Discorrer sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade;
- Apontar as alterações nos Princípios Fundamentais de Contabilidade a partir da Lei 11.638/07;
- Verificar a influência destas alterações na profissão contábil;

#### **1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA**

Esta pesquisa volta-se ao estudo a cerca das alterações trazidas pela Lei 11.638/07 e também sobre sua influência na interpretação Princípios Fundamentais de Contabilidade. A pesquisa é de cunho bibliográfico e dessa forma limita-se a fontes teóricas que trata sobre tal assunto.

#### **1.5 JUSTIFICATIVA**

O Contabilista é um profissional de grande importância no mercado atual. Com o advento do Novo Código Civil as responsabilidades deste profissional foram severamente ampliadas. Tendo em vista a representatividade da profissão para a sociedade como um todo, cabe ao contabilista exercer seu papel de forma idônea, proporcionando ao seu cliente um serviço de boa qualidade, que atenda os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

A Lei 11.638/07, que entrou em vigor no ano de 2008, deu nova redação à contabilidade brasileira. As alterações na Lei 6.404/76 precisam ser estudadas e conhecidas pelos contabilistas, pois somente assim, estes poderão fazer um trabalho adequado.

A realização desta pesquisa tem como justificativa a relevância do tema, e o fato de que esta servirá como fonte de dados para estudos futuros, visto que o contabilista deve conhecer todas as alterações que modificaram o modo de aplicação da contabilidade.

#### **1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO**

O trabalho foi tratado em capítulos. No primeiro capítulo está a introdução ao tema, com a contextualização, problema de pesquisa, objetivo geral, objetivos específicos, delimitação da pesquisa, justificativa e estrutura do trabalho.

No capítulo 02 está o referencial teórico da pesquisa, que busca fundamentação nos seguintes temas: Contabilidade, Postulados e Princípios de Contabilidade e Lei 11638/07.

No capítulo 03 consta a metodologia da pesquisa. No capítulo 04 encontra-se a análise e resultados encontrados ao longo do estudo. No quinto capítulo está a

conclusão do trabalho com a resposta ao problema da pesquisa, e considerações finais.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 CONTABILIDADE

A Contabilidade é uma das ciências mais antigas conhecidas pelo homem. Seu uso teve início bem antes do que muitos imaginam.

A Contabilidade existe desde os primórdios da civilização e, durante um longo período, foi tido como a arte da escrituração mercantil. Utilizando técnicas específicas, que se foram aperfeiçoando e especializando, sendo algumas delas aplicadas até hoje. Não obstante a origem milenar da contabilidade, identificada por historiadores como praticada em tempo remotos da civilização, embora de forma rudimentar e não sistematizada. (OLIVEIRA, 2006, p. 1).

Os relatos do uso da contabilidade são tão antigos quanto o homem, conforme afirma Ludícibus (2006, p. 35):

Não é descabido afirmar-se que a noção intuitiva de conta e, portanto, de Contabilidade seja, talvez, tão antiga quanto a origem do *Homo Sapiens*. Alguns historiadores fazem remontar os primeiros sinais objetivos da existência de contas a aproximadamente 2.000 anos a. C. Entretanto, antes disto, o homem primitivo, ao inventariar os número de instrumentos de caça e pesca disponíveis, ao contar seus rebanhos, ao contar suas ânforas de bebidas, já estava praticando uma forma rudimentar de Contabilidade.

Esta tão importante ciência que teve início quase que intuitivamente evoluiu ao longo dos anos e se adaptou às necessidades daqueles que dela necessitavam. Mesmo em tempos onde não é possível contabilizar o valor dos bens, direitos e obrigações, o homem já fazia conta do que tinha para pagar e do que tinha para receber. Ludícibus (2006, p. 35) afirma que “na época da troca pura e simples de mercadorias, os negociantes anotavam as obrigações, os direitos e os bens perante terceiros, porém, obviamente, tratava-se de um mero elenco de inventário físico, sem avaliação monetária”.

Com o passar dos anos o homem foi aprendendo a importância de avaliar seus bens, e com a chegada da moeda e o aumento das atividades, de acordo com Ludícibus (2006, p. 35) “ele teve de ir aperfeiçoando seu instrumento de avaliação da situação patrimonial à medida que as atividades foram-se desenvolvendo em dimensão e em complexidade”.

Desenvolvendo as mais diversas atividades o homem passou a ter a contabilidade com instrumento de apoio para, a partir das informações geradas por ela, escolher os melhores caminhos para conduzir seus negócios.

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-financeiro dessa entidade em uma determinada data (GOUVEIA, 2001, p. 1)

De acordo com Marion (2006, p. 24) “a contabilidade é a linguagem dos negócios. Mede os resultados das empresas, avalia o desempenho dos negócios, dando diretrizes para tomadas de decisões”.

A partir do crescimento e do desenvolvimento dos negócios passou a existir uma necessidade de controlar os bens, direitos e obrigações.

Marion (2004, p. 26) diz que:

A contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para as tomadas 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 para a maioria das empresas.

A contabilidade no Brasil teve seu início junto com a época da conta com os mesmos objetivos de evidenciar fatos relativos a ser utilizados como matérias para constituir sua forma racional de expressão.

Segundo Sá (2008, p. 14) diz que

A pré-história contábil é a do nascimento da conta, esta como forma evidente de um ato humano racional. Tal fase, vivida há mais de dez mil anos em várias partes da Terra, também no Brasil existiu em diversos locais de imenso território.

A contabilidade pode ser mantida tanto para pessoas físicas ou naturais, quanto para pessoas jurídicas e seu campo de aplicação é bastante extenso, conforme descreve-se a seguir.

### **2.1.1 CAMPO DE APLICAÇÃO DA CONTABILIDADE**

Os campos de aplicação da contabilidade são diversos e visam atender a todo tipo de atividade desenvolvida por pessoas físicas ou jurídicas.

Ferreira (2009, p 3) diz que

O principal campo de aplicação da contabilidade são as aziendas. Azienda é o patrimônio considerado juntamente com a pessoa que tem sobre ele poderes de administração e disponibilidade. Seu conceito reúne o patrimônio e a pessoa que o administra.

O profissional da contabilidade é conhecido como contador, que de acordo com Marion (2006, p. 27) “é o profissional que exerce as funções contábeis, com formação superior do ensino contábil (bacharel em Ciências Contábeis)”.

Como os campos de aplicação são os mais diversos o contador pode atuar em segmentos diferentes. A contabilidade geral ou financeira é a mais conhecida, porém, existem outras áreas onde a atuação do contador é imprescindível.

No quadro 01, Marion (2006, p. 27 e 28) esclarece algumas divisões da contabilidade geral:

### QUADRO 1. Ramos da contabilidade

Contabilidade Financeira	É a contabilidade geral, necessária a todas as empresas. Fornece informações básicas a seus usuários e é obrigatória para fins fiscais. De acordo com a área aplicada pode receber várias denominações: contabilidade agrícola, contabilidade bancária, contabilidade comercial, contabilidade hospitalar, contabilidade industrial, contabilidade imobiliária, contabilidade pública, etc.
Contabilidade de custos	Está voltada para o cálculo e a interpretação dos custos dos bens produzidos ou comercializados, ou dos serviços prestados pela empresa.
Contabilidade gerencial	Voltada para fins internos, procura suprir os gerentes de um elenco maior de informações, exclusivamente para a tomada de decisões. Diferencia-se das contabilidades já abordadas, pois não se prende aos princípios tradicionais aceitos pelos contadores. O profissional que exerce a Contabilidade Gerencial também é conhecido como controller.

Fonte: Adaptado de Marion (2006, p. 27 e 28)

Além de atuar como contador nas áreas citadas no quadro 01, o profissional da contabilidade pode optar por ser auditor, analista financeiro, perito contábil, consultor, professor de contabilidade, pesquisador, cargos públicos ou administrativos.

Ainda, Ferreira (2008, p. 02) destaca as duas funções primordiais da contabilidade:

Funções da contabilidade:

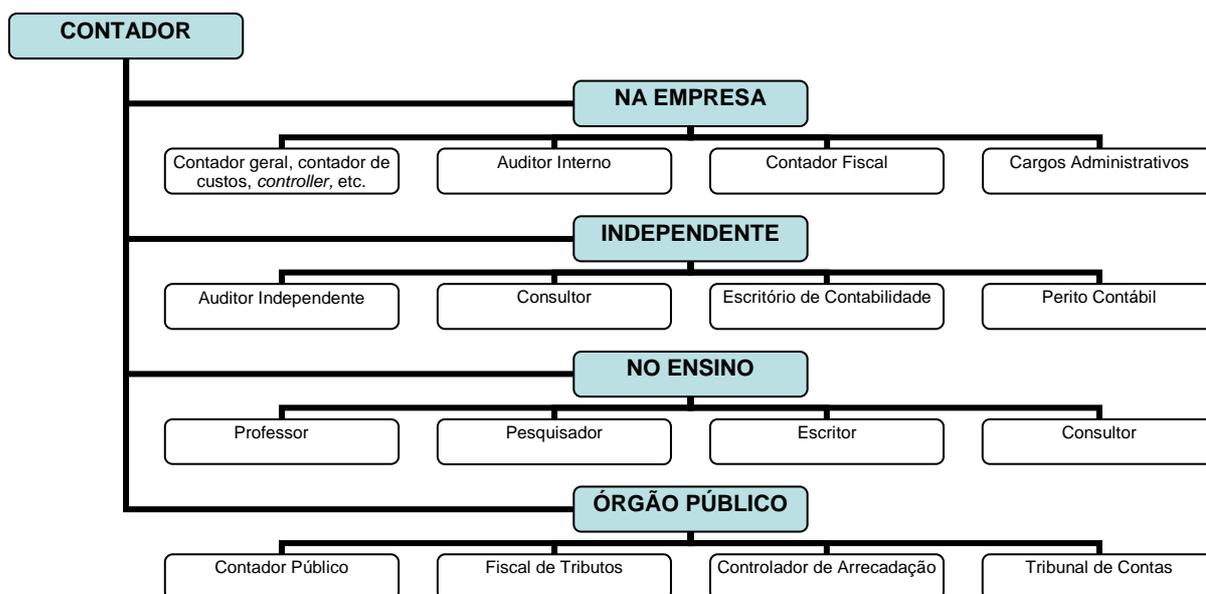
- FUNÇÃO ADMINISTRATIVA: Controlar o patrimônio da entidade, tanto sob o aspecto estático quanto o dinâmico.
- FUNÇÃO ECONÔMICA: Apurar o resultado (redução), isto é, apurar o lucro ou prejuízo da entidade.

Os contadores que exercem funções administrativas têm a vantagem de conhecer a entidade como um todo e assim seu trabalho fica um tanto facilitado.

Observamos ainda contadores que exercem cargos de assessoria, elevados postos de chefia, de gerência e, até mesmo, de diretoria, com relativo sucesso. O contador é um elemento gabaritado para tais cargos, pois, no

exercício de sua profissão, entra em contato com todos os setores da empresa. É comum afirmar que o elemento que mais conhece a empresa é o contador. Por fim, ainda encontraremos contadores que exercem a função de executivos. (MARION, 2006, p. 29)

Marion (2006, p. 29) coloca, através de uma figura, as divisões da profissão contábil.



**FIGURA 1.** Resumo das alternativas do contador.  
Fonte: Marion (2006, p. 29)

Agora que já foram esclarecidos os diversos campos de atuação e as várias áreas em que o contador pode atuar, será abordado o objeto da contabilidade conforme segue.

### 2.1.2 OBJETO DE ESTUDO DA CONTABILIDADE

O objeto de estudo da contabilidade é sempre o patrimônio. Este patrimônio pode pertencer a pessoas físicas ou jurídicas.

Na Contabilidade, o objeto é sempre o PATRIMÔNIO de uma Entidade, definido como um conjunto de bens, direitos e de obrigações para com terceiros, pertencente a uma pessoa física, a um conjunto de pessoas, como ocorre nas sociedades informais, ou a uma sociedade ou instituição de qualquer natureza, independentemente da sua finalidade, que pode, ou não, incluir o lucro. O essencial é que o patrimônio disponha de autonomia em relação aos demais patrimônios existentes, o que significa que a Entidade dele pode dispor livremente, claro que nos limite estabelecidos pela ordem jurídica e, sob certo aspecto, da racionalidade econômica e administrativa. (RESOLUÇÃO 774/1994 CFC)

Este patrimônio é definido por vários autores como o conjunto dos bens, direitos e obrigações da entidade.

Além de definir o objeto, é necessário definir o objetivo, ou como alguns autores preferem chamar, a finalidade da contabilidade. Quanto ao objetivo Crepaldi (2004, p. 20) define que a contabilidade tem como tal “controlar o patrimônio da entidade: apurar o resultado das entidades: prestar informações sobre o patrimônio, sobre o resultado das entidades aos diversos usuários das informações contábeis”.

Para o autor Ludícibus (1995:21), “o objetivo básico da contabilidade, portanto, pode ser resumido no fornecimento de informações econômicas para os vários usuários, de forma que propiciem decisões racionais”.

Ainda Franco (2009) define que o objetivo da contabilidade é “fornecer informações, interpretações e orientações sobre a composição e as variações do patrimônio, para a tomada de decisões de seus administradores”.

### 2.1.3 USUÁRIOS DA CONTABILIDADE

Ao longo dos tempos a contabilidade tem auxiliado seus usuários para tomadas de decisão.

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 para a maioria das empresas. (MARION, 2004, p. 26).

Os usuários da contabilidade podem ser externos ou internos, sendo que todos eles têm algum interesse no que diz respeito à situação econômica da entidade.

No quadro 2 é possível observar alguns desses usuários.

**Quadro 2. Usuários da Contabilidade**

<i>Investidores</i>	Os provedores de capital de risco e seus analistas que se preocupam com o risco inerente ao investimento e o retorno que ele produz.
<i>Empregados</i>	Os empregados e seus representantes estão interessados em informações sobre a estabilidade e a lucratividade de seus empregadores.
<i>Credores por Empréstimos</i>	Estes estão interessados em informações que lhes permitam determinar a capacidade da entidade em pagar seus empréstimos e os correspondentes juros no vencimento.
<i>Fornecedores e outros</i>	Os fornecedores e outros credores estão interessados em informações

<i>credores comerciais</i>	que lhes permitam avaliar se as importâncias que lhes são devidas serão pagas nos respectivos vencimentos.
<i>Clientes</i>	Os clientes têm interesse em informações sobre a continuidade operacional da entidade, especialmente quando têm um relacionamento a longo-prazo com ela, ou dela dependem como fornecedor importante.
<i>Governo e suas agências</i>	Os governos e suas agências estão interessados na destinação de recursos e, portanto, nas atividades das entidades.
<i>Público</i>	As entidades afetam o público de diversas maneiras. Elas podem, por exemplo, fazer contribuição substancial à economia local de vários modos, inclusive empregando pessoas e utilizando fornecedores locais.

Fonte: Redação dada pelo CPC 00/2008

O CPC aponta a empresa como centro de informações que podem e devem ser repassados aos mais diversos usuários internos e externos, a fim de que estes possam tomar suas decisões baseados em informações contábeis concretas.

## 2.2 POSTULADOS E PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE

Para melhor compreensão é necessário definir as diferenças entre postulados e princípios de Contabilidade.

Zanluca (2010) define que os postulados “São comumente chamados de “Pilares da Contabilidade”, por serem a base de toda a teoria contábil”.

Já os princípios “são a padronização das técnicas contábeis adotadas pela maioria dos profissionais, com o intuito de normatizar os lançamentos e relatórios, para um melhor controle do patrimônio da entidade”. (ZANLUCA, 2010).

Atualmente o Conselho Federal de Contabilidade enquadrando os postulados e princípios em uma mesma categoria, e trata os postulados da entidade e da continuidade como princípios conforme consta na Resolução CFC 750/93.

### 2.2.1 POSTULADOS DE CONTABILIDADE

Marion (2004, p 29) destaca que “A Contabilidade repousa, basicamente, em dois pilares da teoria contábil: a entidade contábil e a continuidade da empresa”.

Estes pilares são também chamados de postulados:

Um postulado pode ser definido como uma proposição ou observação de certa realidade que pode ser considerada não sujeita a verificação, ou axiomática. Normalmente, a categoria de postulado, em contabilidade, abara uma área de atração mais ampla do que a própria disciplina e

relaciona-se com certos aspectos “ambientais” ou que cercam o campo e as condições em que a contabilidade deve atuar. (IUDÍCIBUS, 2006, p. 50)

Dessa forma os postulados da Entidade e da Continuidade devem ser observados para que a contabilidade seja praticada corretamente. Iudícibus (2006, p. 136) afirma “postulados ambientais da contabilidade são axiomas, dogmas, máximas, proposições evidentes cuja aceitação com verdadeiras é indiscutível. Os postulados são da entidade contábil e da continuidade”.

Para melhor entender Iudícibus (2006, p. 137) relata que “qualquer indivíduo, empresa, grupo de empresas ou entidades, que efetue movimentações quantificáveis monetariamente, desde que haja necessidade de manter contabilidade, será tratado como entidade contábil”.

O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da 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. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição. (ZANLUCA, 2008)

Assim, o patrimônio pertencente à entidade empresa é distinto do patrimônio pertencente aos sócios.

É importante notar que, no nível de um ente, o postulado da entidade contábil considera-o com distinto dos sócios que o compõem, devendo ser realizado pela contabilidade um esforço para alocar gastos, custos e despesas, bem como ativos e passivos, à entidade e separar do que cabe aos sócios. (IUDÍCIBUS, 2006, p. 52)

O artigo 4º da Resolução do CFC nº 750/93 descreve o princípio da Entidade, anteriormente tratado como postulado:

**Art. 4º** O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da 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. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Possuir patrimônio independente é o ponto principal enfatizado pelo princípio da entidade. A partir da constituição de uma nova entidade, mesmo o patrimônio, a princípio, pertencendo ao seus idealizadores, com o surgimento da nova entidade, esta passa a ser legítima possuidora de tal patrimônio.

O cerne do Princípio da ENTIDADE está na autonomia do patrimônio a ela pertencente. O Princípio em exame afirma que o patrimônio deve revestir-se do atributo de autonomia em relação a todos os outros Patrimônios existentes, pertencendo a uma Entidade, no sentido de sujeito suscetível à aquisição de direitos e obrigações. A autonomia tem por corolário o fato de que o patrimônio de uma Entidade jamais pode confundir-se com aqueles dos seus sócios ou proprietários. Por conseqüência, a Entidade poderá ser desde uma pessoa física, ou qualquer tipo de sociedade, instituição ou mesmo conjuntos de pessoas. (Resolução 774/94).

Continuar existindo independentemente da situação econômica daqueles que constituíram a organização é a base do princípio da continuidade, e ainda, de acordo com a Resolução CFC 774/94, a entidade deve prosseguir buscando seus objetivos continuamente.

A denominação “Princípio da Continuidade”, como também a de “entidade em marcha”, ou “going concern”, é encontrada em muitos sistemas de normas no exterior e também na literatura contábil estrangeira, embora o Princípio da Continuidade também parta do pressuposto de que a Entidade deva concretizar seus objetivos continuamente – o que nem sempre significa a geração de riqueza no sentido material –, não se fundamenta na idéia de Entidade em movimento. O motivo é extremamente singelo, pois uma Entidade com suas atividades reduzidas ou suspensas temporariamente continuará a ser objeto da Contabilidade enquanto dispuser de patrimônio. (Resolução 774/94).

O postulado ou princípio da Continuidade deve ser observado visto que o mesmo define que a entidade continua independentemente de seus sócios ou proprietários.

É outro postulado ambiental da contabilidade, e enuncia-se, simplificada e da seguinte forma: as entidades, para efeito de contabilidade, são consideradas como empreendimentos em andamento (*going concern*), até circunstância esclarecedora em contrário, e seus ativos devem ser avaliados de acordo com a potencialidade que têm de gerar benefícios futuros para a empresa, na continuidade de suas operações, e não pelo valor que poderíamos obter se fossem vendidos com estão. (IUDÍCIBUS, 2006, p. 53)

O quinto Artigo da Resolução CFC 750/93 ditava a redação a respeito do Princípio da Continuidade:

**Art. 5º** A CONTINUIDADE ou não da ENTIDADE, bem como sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas. § 1º A CONTINUIDADE influencia o valor econômico dos ativos e, em muitos casos, o valor ou o vencimento dos passivos, especialmente quando a extinção da ENTIDADE tem prazo determinado, previsto ou previsível. § 2º A observância do Princípio da CONTINUIDADE é indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA, por efeito de se relacionar diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado, e de constituir dado importante para aferir a capacidade futura de geração de resultado.

Este princípio refere-se ao fato de que uma entidade continua independentemente de seus proprietários, gestores ou administradores. De acordo com a Resolução CFC 750/93 a continuidade influencia o valor econômico dos ativos da empresa, principalmente quando a mesma tem prazo determinado para a descontinuidade.

O fato de que uma entidade surge com o intuito de continuar é que revogou o artigo citado acima e colocou em vigor o Artigo 5º da Resolução CFC 1282/2010.

Art. 5º O Princípio da Continuidade pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

Além dos postulados, a contabilidade se pauta também em princípios fundamentais, que embasam as ações dos contabilistas. No próximo item serão conhecidos cada um destes princípios.

### **2.2.2 ESSÊNCIA SOBRE A FORMA**

A primazia da essência sobre a forma é considerada como a mais importante estabelecendo um destaque maior sobre as demais.

As bases filosóficas são semelhantes, quer em Direito, quer em Contabilidade, mas, nos domínios desta, pelo seu caráter expressivamente positivo, o que prevalece é a relação entre fenômeno e a necessidade, através do desempenho funcional, em face da eficácia (esta como anulação da necessidade) (SÁ, 2007, p. 85)

De acordo com Sá (2007 p. 85) a essência, nos domínios contábeis, transcende a forma jurídica ou qualquer outra, como a física. Assim uma instituição que tem um capital registrado legalmente perdera a expressão contábil se não prestar a utilidade que cubra as necessidades da mesma.

Para que a informação represente adequadamente as transações e outros eventos que ela se propõe a representar, é necessário que essas transações e eventos sejam contabilizados e apresentados de acordo com a sua substância e realidade econômica, e não meramente sua forma legal. A essência das transações ou outros eventos nem sempre é consistente com o que aparenta ser com base na sua forma legal ou artificialmente produzida. (CPC 00/2008).

A essência é uma operação de financiamento e não de compra e venda, formalizando assim a contabilização.

### 2.2.3 PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE

A contabilidade está embasada em pilares, também chamados de Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Os Princípios Fundamentais de Contabilidade representam o núcleo central da própria Contabilidade, na sua condição de ciência social, sendo a ela inerentes. Os princípios constituem sempre as vigas-mestras de uma ciência, revestindo-se dos atributos de universalidade e veracidade, conservando validade em qualquer circunstância. No caso da Contabilidade, presente seu objeto, seus Princípios Fundamentais de Contabilidade valem para todos os patrimônios, independentemente das Entidades a que pertencem, as finalidades para as quais são usados, a forma jurídica da qual estão revestidos, sua localização, expressividade e quaisquer outros qualificativos, desde que gozem da condição de autonomia em relação aos demais patrimônios existentes. (Resolução CFC 774/94).

Os princípios fundamentais de contabilidade são a base para quaisquer atos praticados pelo contador. Eles é que norteiam a contabilidade de todas as entidades. De acordo com Marion (2006, p. 137) “princípios contábeis propriamente ditos são preceitos básicos que devem orientar os registros contábeis, mutáveis no tempo, sujeitos a discussão”.

Os Princípios Fundamentais de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional. Os princípios são aplicáveis à contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objeto é o Patrimônio das Entidades. (ZANLUCA, 2008)

A Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº 750/93 dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Esta resolução foi alterada recentemente pela Resolução do CFC nº 1.282/2010. Em seu Art. 3º a Resolução traz a lista dos Princípios Fundamentais de Contabilidade São:

**Art. 3º** São Princípios de Contabilidade: (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)  
**I** - o da ENTIDADE;  
**II** – o da CONTINUIDADE;  
**III** – o da OPORTUNIDADE;  
**IV** – o do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL;  
~~**V** – o da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA;~~ (Revogado pela Resolução CFC nº. 1.282/10)  
**VI** - o da COMPETÊNCIA; e  
**VII** - o da PRUDÊNCIA.

Como é possível observar o CFC não faz mais menção à postulados, e trata apenas dos Princípios da Contabilidade.

Nos próximos itens serão tratados os princípios fundamentais citados acima.

### 2.2.3.1 PRINCÍPIO DA OPORTUNIDADE

O princípio da oportunidade diz respeito à integridade das informações contábeis e também ao tempo em que as informações devem ser registradas.

A tempestividade do registro dos fenômenos patrimoniais é imprescindível para aproximar a imagem fiel das mutações ocorridas no patrimônio; portanto, tão logo o fato patrimonial seja percebido ou dele se tome conhecimento, é necessário o seu registro de imediato. (SILVA, 2008, p. 01)

Com a evolução da tecnologia, a tempestividade do registro dos fatos contábeis ficou um tanto facilitada.

Atualmente, a tempestividade do registro é facilitada pela informação automática (informática) fornecida pelos computadores. Os problemas enfrentados no passado, tais como distância entre a ocorrência do fato e o local de registro, tamanho da empresa, erros, já não são mais obstáculos para a correta aplicação do Princípio da Oportunidade, que passou a vigorar a partir de 29 de dezembro de 1993, *ex-vi* da Resolução nº 750 do Conselho Federal de Contabilidade. (SILVA, 2008, p. 01)

A Resolução CFC 750/93 em seu Artigo sexto ditava a redação a respeito deste princípio.

**Art. 6º** 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.

Ainda o Parágrafo Único do Artigo citado acima descrevia que o Princípio da Oportunidade deve ser observado mesmo quando haja somente razoável certeza de sua ocorrência, e que o reconhecimento das variações patrimoniais deve compreender o período de tempo que seja necessário para que gestores e administradores possam tomar suas decisões.

**Parágrafo único** – Como resultado da observância do Princípio da OPORTUNIDADE: I – desde que tecnicamente estimável, o registro das variações patrimoniais deve ser feito mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência; II – o registro compreende os elementos quantitativos e qualitativos, contemplando os aspectos físicos e monetários; III – o registro deve ensejar o reconhecimento universal das variações ocorridas no patrimônio da ENTIDADE, em um período de tempo determinado, base necessária para gerar informações úteis ao processo decisório da gestão.

O contabilista deve ser ciência da importância da fidelidade das informações produzidas por ele. Observar o princípio da oportunidade é indispensável para a boa condução dos serviços do contabilista.

O Princípio da OPORTUNIDADE exige a apreensão, o registro e o relato de todas as variações sofridas pelo patrimônio de uma Entidade, no momento

em que elas ocorrerem. Cumprido tal preceito, chega-se ao acervo máximo de dados primários sobre o patrimônio, fonte de todos os relatos, demonstrações e análises posteriores, ou seja, o Princípio da Oportunidade é a base indispensável à fidedignidade das informações sobre o patrimônio da Entidade, relativas a um determinado período e com o emprego de quaisquer procedimentos técnicos. É o fundamento daquilo que muitos sistemas de normas denominam de “representação fiel” pela informação ou seja, que esta espelhe com precisão e objetividade as transações e eventos a que concerne. (Resolução 774/94).

Entrando em vigor a Resolução CFC 1282/2010, a redação do Artigo Sexto descreve:

Art. 6º O Princípio da Oportunidade refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas.

Parágrafo único. A falta de integridade e tempestividade na produção e na divulgação da informação contábil pode ocasionar a perda de sua relevância, por isso é necessário ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

O contabilista precisa ter certeza da integridade das informações, bem como compreensão suficiente para que consiga registrar os fatos contábeis em tempo hábil.

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

O fato dos bens serem registrados pelo valor original auxilia a compreensão caso haja confronto de informações por mais de um contador.

Os registros contábeis são efetuados com base no valor de aquisição do bem ou pelo preço de fabricação (incluindo todos os gastos necessários para colocar o bem em condições de gerar benefícios para a empresa). Dessa forma, dois contadores, ao defrontarem-se com o mesmo evento (fato), não divergiriam na mensuração do fato contábil. (MARION, 2006, p. 139)

Ainda Iudícibus (2006, p. 60) reforça a importância do registro do bem pelo valor original:

Na forma como é geralmente entendido, considera-se que este princípio seja uma seqüência natural do postulado da continuidade. Segundo o mesmo, os ativos são incorporados pelo preço pago para adquiri-los ou fabricá-los, mas todos os gastos necessários para colocá-los em condições de gerar benefícios para a empresa. Esta avaliação é a base para as contabilizações posteriores, somente sendo permitidas amortizações, depreciações e cálculo da quota de exaustão dos ativos que sofrerem tais diminuições de valor, pelo uso, decurso do tempo ou obsolescência. (IUDÍCIBUS, 2006, p. 60)

De maneira simplificada Marion (2004, p. 31) esclarece que no princípio do registro pelo valor original “os registros são feitos pelo valor de aquisição do bem ou pelo custo de fabricação, expressos em moeda corrente do país”.

A Resolução do CFC 750/93 definia o princípio do Registro pelo Valor Original da seguinte forma:

Art. 7º 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.

De acordo com o citado acima os bens eram registrados e mantidos de acordo com o mundo exterior e a moeda do país.

Em seu parágrafo único, o artigo sétimo da Resolução CFC 750/93 indica os resultantes do princípio do Registro Pelo Valor Original:

Parágrafo único – Do Princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL resulta: I – a avaliação dos componentes patrimoniais deve ser feita com base nos valores de entrada, considerando-se como tais os resultantes do consenso com os agentes externos ou da imposição destes;

No primeiro item do parágrafo a Resolução cita que os componentes do patrimônio serão avaliados pelo valor de sua entrada na entidade.

II – uma vez integrado no patrimônio, o bem, direito ou obrigação não poderão ter alterados seus valores intrínsecos, admitindo-se, tão-somente, sua decomposição em elementos e/ou sua agregação, parcial ou integral, a outros elementos patrimoniais;

O item segundo indica que os itens patrimoniais não sofrerão alteração em seus valores a não ser que haja decomposição destes itens ou agregação aos mesmos.

O terceiro item determina que o bem, direito ou obrigação terá seu valor mantido durante todo o tempo em que faça parte do patrimônio da entidade, e até mesmo quando houver saída deste bem, o mesmo deverá ser registrado pelo valor original “[...] III – o valor original será mantido enquanto o componente permanecer como parte do patrimônio, inclusive quando da saída deste” Resolução CFC 750/93

O quarto item indica que os princípios da Atualização Monetária e do Registro pelo Valor Original se complementam, sendo que a atualização monetária apenas atualiza o valor do item patrimonial “[...] IV – os Princípios da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA e do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL são

compatíveis entre si e complementares, dado que o primeiro apenas atualiza e mantém atualizado o valor de entrada” Resolução CFC 750/93

O quinto e último item indica que a moeda corrente do país é que vai traduzir o valor do patrimônio “[...]V – o uso da moeda do País na tradução do valor dos componentes patrimoniais constitui imperativo de homogeneização quantitativa dos mesmos” Resolução CFC 750/93

Em se falando novamente em parâmetros de comparação entre um exercício e outro ou entre uma entidade e outra, mesmo os bens sendo registrados pelo valor de aquisição, ou seja, pelo valor original, com o passar do tempo estes bens podem e devem ser reavaliados.

Ao adotar a idéia de que a avaliação deva ser realizada com fundamento no valor de entrada, o Princípio consagra o uso dos valores monetários decorrentes do consenso entre os agentes econômicos externos e a Entidade – contabilmente, outras Entidades – ou da imposição destes. Não importa, pois, se o preço resultou de livre negociação em condições de razoável igualdade entre as partes, ou de imposição de uma delas, em vista da sua posição de superioridade. Generalizando, o nível dos preços pode derivar de quaisquer das situações estudadas na análise microeconômica. Pressupõe-se que o valor de troca, aquele decorrente da transação, configure o valor econômico dos ativos no momento da sua ocorrência. Naturalmente, se, com o passar do tempo, houver a modificação do valor em causa, seja por que razão for, os ajustes serão realizados, mas ao abrigo do Princípio da Competência. (Resolução 774/94)

Em decorrência das alterações na Lei 11638/2007 o Conselho Federal de Contabilidade baixou uma Resolução que tinha por objetivo adequar os princípios de contabilidade.

O artigo sétimo da Resolução 750/93 foi substituído ganhando a seguinte redação:

Art. 7º O Princípio do Registro pelo Valor Original determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional. (Resolução 1282/2010)

A Resolução 1282/2010 do Conselho Federal de Contabilidade trouxe no inciso primeiro do sétimo parágrafo as bases de mensuração que devem ser utilizadas para o registro pelo valor original:

§ 1º As seguintes bases de mensuração devem ser utilizadas em graus distintos e combinadas, ao longo do tempo, de diferentes formas: I – Custo histórico. Os ativos são registrados pelos valores pagos ou a serem pagos em caixa ou equivalentes de caixa ou pelo valor justo dos recursos que são entregues para adquiri-los na data da aquisição. Os passivos são registrados pelos valores dos recursos que foram recebidos em troca da

obrigação ou, em algumas circunstâncias, pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais serão necessários para liquidar o passivo no curso normal das operações;

Dessa forma o valor desembolsado pela empresa para aquisição de um bem, ou serviço, assim como o valor desembolsado para quitação de uma obrigação deve ser registrado de acordo com aquilo que efetivamente foi pago pelo caixa da empresa.

Ainda no segundo item do inciso primeiro do sétimo parágrafo, a Resolução CFC 1282/10 explica sobre uma possível variação neste custo histórico: Variação do custo histórico. Uma vez integrado ao patrimônio, os componentes patrimoniais, ativos e passivos, podem sofrer variações decorrentes dos seguintes fatores: custo corrente, valor realizável, valor presente, valor justo e atualização monetária.

Para melhor entendimento é necessário conhecer cada um destes métodos de mensuração do valor de um bem:

a) Custo corrente. Os ativos são reconhecidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais teriam de ser pagos se esses ativos ou ativos equivalentes fossem adquiridos na data ou no período das demonstrações contábeis. Os passivos são reconhecidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, não descontados, que seriam necessários para liquidar a obrigação na data ou no período das demonstrações contábeis; (Resolução CFC 1282/10)

O custo corrente refere-se ao valor que seria pago pelo bem no momento em que a demonstração contábil está sendo elaborada, bem como o valor das obrigações seriam registrados pelo custo que as mesmas tenham no momento da elaboração da demonstração contábil.

b) Valor realizável. Os ativos são mantidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais poderiam ser obtidos pela venda em uma forma ordenada. Os passivos são mantidos pelos valores em caixa e equivalentes de caixa, não descontados, que se espera seriam pagos para liquidar as correspondentes obrigações no curso normal das operações da Entidade; (Resolução CFC 1282/10)

O custo pelo valor realizável indica que os ativos teriam valores equivalentes aos que a empresa conseguiria caso fosse vendê-los, bem como os passivos seriam avaliados pelos possíveis valores que a empresa pagaria por eles caso as atividades da mesma mantivessem seu curso normal.

c) Valor presente. Os ativos são mantidos pelo valor presente, descontado do fluxo futuro de entrada líquida de caixa que se espera seja gerado pelo item no curso normal das operações da Entidade. Os passivos são mantidos pelo valor presente, descontado do fluxo futuro de saída líquida de

caixa que se espera seja necessário para liquidar o passivo no curso normal das operações da Entidade; (Resolução CFC 1282/10)

O registro do bem pelo valor presente indica que o mesmo é avaliado levando-se em conta o período, ou seja, o valor que efetivamente ele tem no presente, bem como o valor que efetivamente têm os itens do passivo no presente.

d) Valor justo. É o valor pelo qual um ativo pode ser trocado, ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras, dispostas a isso, em uma transação sem favorecimentos; (Resolução CFC 1282/10)

O valor justo diz respeito àquilo que vale um ativo caso seja trocado ou um passivo caso seja liquidado entre duas partes que de comum acordo chegam a este valor, sem que haja favorecimento de nenhuma delas.

e) Atualização monetária. Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis mediante o ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais. (Resolução CFC 1282/10).

Este último item indica que é possível que um bem tenha seu valor atualizado em decorrência do poder aquisitivo da moeda nacional. Isto remete ao princípio da atualização monetária, conforme segue no próximo tópico.

### 2.2.3.3 PRINCÍPIO DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA

O princípio da atualização monetária existia em função da oscilação da moeda brasileira.

Atualização monetária: Em função da inflação, o registro pelo valor original fica defasado no decorrer do tempo. A atualização monetária é ajustar este valor (por exemplo uma máquina) mediante aplicação de índices oficiais que reflitam o poder aquisitivo da moeda. (MARION, 2004, p. 31)

A resolução do CFC 750/93 trazia em seu artigo oitavo a definição do princípio da atualização monetária:

**Art. 8º** Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais.

Assim conforme oscilava o valor da moeda nacional oscilavam também o valor dos bens, direitos e obrigações da entidade.

**Parágrafo único** – São resultantes da adoção do Princípio da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA: I – a moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa unidade constante em termos do poder aquisitivo; II – para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais (art. 7º), é necessário atualizar sua

expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por consequência, o do patrimônio líquido; III – a atualização monetária não representa nova avaliação, mas, tão-somente, o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores, ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período. (Resolução CFC 750/93).

O princípio da atualização monetária é decorrente de um histórico de econômica fragilizada no país. As constantes trocas de moeda obrigavam a contabilidade a buscar uma forma de conseguir manter o patrimônio da empresa atualizado.

O Princípio da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA existe em função do fato de que a moeda – embora universalmente aceita como medida de valor – não representa unidade constante de poder aquisitivo. Por consequência, sua expressão formal deve ser ajustada, a fim de que permaneçam substantivamente corretos – isto é, segundo as transações originais – os valores dos componentes patrimoniais e, via de decorrência, o Patrimônio Líquido. Como se observa, o Princípio em causa constitui seguimento lógico daquele do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL, pois preceitua o ajuste formal dos valores fixados segundo este, buscando a manutenção da substância original, sem que isso implique qualquer modalidade de reavaliação. (Resolução CFC 774/94).

Outro ponto importante a ser citado é o método utilizado para essa atualização:

A atualização monetária deve ser realizada mediante o emprego de meios – indexadores, moedas referenciais, reais ou não – que reflitam a variação apontada por índice geral de preços da economia brasileira. A utilização de um único parâmetro de caráter geral e de forma uniforme por todas as Entidades é indispensável, a fim de que sejam possíveis comparações válidas entre elas. (Resolução CFC 774/94).

O uso de indexadores adequados e uniformes era indispensável para que o contabilista pudesse executar corretamente a atualização e, tendo em vista a importância do uso das demonstrações contábeis para comparar o resultado de um exercício com outro o uso de um mesmo indexador é indispensável.

Embora o Artigo oitavo da Resolução 750/93 tenha sido revogado, os itens trados em parágrafo único permanecem na redação da Resolução 1282/10.

Tendo sido revogado o princípio da Atualização Monetária, os comentários a respeito da mesma restringem-se ao inciso segundo do sétimo parágrafo da Resolução CFC 1282/10 que salienta os resultantes da adoção da atualização monetária.

§ 2º São resultantes da adoção da atualização monetária: I – a moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa

unidade constante em termos do poder aquisitivo; (Resolução CFC 1282/2010)

Sabe-se que até mesmo em países mais desenvolvidos, onde existe uma economia estável, com moeda forte, é possível que ocorram fatos que venham a modificar o valor do poder aquisitivo da moeda, assim sendo, caso isso ocorra a contabilidade deve adotar a atualização monetária para tornar os bens equivalentes.

II – para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais, é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por consequência, o do Patrimônio Líquido; e (Resolução CFC 1282/2010)

Para que o valor do patrimônio da entidade fique correto é possível que seja necessária sua atualização.

III – a atualização monetária não representa nova avaliação, mas tão somente o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período. (Resolução CFC 1282/2010)

O último item define que a atualização monetária não é uma reavaliação do bem, e sim uma atualização do valor. Para esta atualização são usados indexadores ou índices que sejam aceitos e que possam ser reconhecidos nacionalmente.

O fato de não se fazer correção monetária pode trazer consequência a longo prazo caso ocorra modificações na valorização ou desvalorização da moeda nacional.

#### **2.2.3.4 Princípio da Competência**

O Princípio da Competência tinha sua redação dada pelo Artigo nono da Resolução CFC 750/93:

**Art. 9º** As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento. § 1º O Princípio da COMPETÊNCIA determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da OPORTUNIDADE. § 2º O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.

De acordo com este artigo as despesas e receitas entram na apuração do resultado do período em que ocorriam, independentemente do pagamento ou recebimento das mesmas.

Ainda sobre a competência a Resolução CFC 774/94 define:

A competência é o princípio que estabelece quando um determinado componente deixa de integrar o patrimônio, para transformar-se em elemento modificador do Patrimônio Líquido. Da confrontação entre o valor final dos aumentos do Patrimônio Líquido – usualmente denominados “receitas” – e das suas diminuições – normalmente chamadas de “despesas”–, emerge o conceito de “resultado do período”: positivo, se as receitas forem maiores do que as despesas; ou negativo, quando ocorrer o contrário. (Resolução CFC 774/94).

Ainda o inciso terceiro do Artigo Nono da Resolução CFC 750/93 estabelecia como deveriam ser consideradas as receitas realizadas:

§ 3º As receitas consideram-se realizadas: I – nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à ENTIDADE, quer pela fruição de serviços por esta prestados; II – quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior; III – pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros; IV – no recebimento efetivo de doações e subvenções.

O inciso quarto estabelecia quando eram consideradas incorridas as despesas da entidade:

§ 4º Consideram-se incorridas as despesas: I – quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro; II – pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo; III – pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo.

Também a redação dada pela Resolução CFC 774/94 afirma que o princípio da competência não está relacionado ao recebimento da receita ou a pagamento da despesa.

Observa-se que o Princípio da Competência não está relacionado com recebimentos ou pagamentos, mas com o reconhecimento das receitas geradas e das despesas incorridas no período. Mesmo com desvinculação temporal das receitas e despesas, respectivamente do recebimento e do desembolso, a longo prazo ocorre a equalização entre os valores do resultado contábil e o fluxo de caixa derivado das receitas e despesas, em razão dos princípios referentes à avaliação dos componentes patrimoniais. (Resolução CFC 774/94).

Com a revogação do Artigo Nono da Resolução CFC 750/93, entra em vigor o Nono Artigo a Resolução 1282/2010 que simplificou bastante a redação a respeito do Princípio da Competência:

Art. 9º O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

Assim, as receitas e despesas devem ser registradas no momento em que ocorrem, independente de seu recebimento ou pagamento. Sendo registradas desta forma, pressupõe-se que quando da apuração do resultado, se todas as despesas e receitas estiverem registradas no momento em que ocorreram, o resultado do exercício será o mais correto possível.

### 2.2.2.5 PRINCÍPIO DA PRUDÊNCIA

Para o correto exercício da profissão o contabilista deve observar os riscos que corre ao praticar suas ações. O princípio da Prudência, de acordo com Silva (2008), embasa alguma forma de proteção contra estes riscos.

O Princípio da Prudência alicerça o sistema de funções da invulnerabilidade, e está submetido, principalmente, à Teoria do Risco. Esse princípio, através da subavaliação do ativo ou superavaliação do passivo, constitui as “reservas ocultas”, porque há uma subavaliação dos recursos próprios para proteger o patrimônio aziendale do risco. Essa proteção contra o risco envolve, normalmente, a diminuição do patrimônio líquido, seja pelos gastos com um seguro, seja pela reserva de parte desse capital próprio ou até mesmo do reconhecimento das provisões de um evento futuro detectado hoje, que venha prejudicar a invulnerabilidade do patrimônio aziendale. (SILVA, 2008, p.01)

O Artigo 10º da Resolução 750/93 dava a redação a respeito do Princípio da Prudência, o mesmo Artigo segue vigorando na Resolução CFC 1282/2010:

**Art. 10.** 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.

Mesmo permanecendo a regra de que o contabilista deve ser prudente, estabelecendo maior valor para os itens do passivo e menor valor para os itens do ativo, os incisos primeiro, segundo e terceiro da Resolução CFC 750/93 foram revogados.

§ 1º O Princípio da PRUDÊNCIA impõe a escolha da hipótese de que resulte menor patrimônio líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios Fundamentais de Contabilidade. § 2º Observado o disposto no art. 7º, o Princípio da PRUDÊNCIA somente se aplica às mutações posteriores, constituindo-se

ordenamento indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA. § 3º A aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA ganha ênfase quando, para definição dos valores relativos às variações patrimoniais, devem ser feitas estimativas que envolvem incertezas de grau variável. (Resolução CFC 750/93).

A Resolução CFC 774/94 define algumas considerações sobre a aplicação do princípio da prudência.

Para melhor entendimento da aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA cumpre lembrar que: os custos ativados devem ser considerados como despesa no período em que ficar caracterizada a impossibilidade de eles contribuírem para a realização dos objetivos operacionais da Entidade; todos os custos relacionados à venda, inclusive aqueles de publicidade, mesmo que institucional, devem ser classificados como despesas; os encargos financeiros decorrentes do financiamento de ativos de longa maturação devem ser ativados no período pré-operacional a partir do momento em que o ativo entrar em operação.

De forma sucinta o princípio da prudência está descrito no parágrafo único do décimo artigo da Resolução CFC 1282/2010:

Parágrafo único. O Princípio da Prudência pressupõe o emprego de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e que passivos e despesas não sejam subestimados, atribuindo maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais.

Tendo em vista que foram citados todos os princípios da contabilidade, é necessário ainda fundamentar o trabalho acerca da Lei 11638/07, para então prosseguir com a análise do texto escrito.

## **2.3 LEI 11638/07**

A Lei 6.404 de 1976, também chamada de Lei das Sociedades por Ação, vigorava no Brasil desde sua criação. Tendo em vista as mudanças ocorridas no cenário nacional ao longo de três décadas, foram necessárias alterações para que a contabilidade pudesse seguir atuando de forma correta junto ao patrimônio das organizações.

A primeira alteração ditada pela Lei 11638 de 2007, em seu artigo 176 refere-se a substituição de algumas demonstrações contábeis. De acordo com a redação a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR) foi substituída pela Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC), e ainda se companhia aberta, esta deverá elaborar a Demonstração de Valor Adicionado (DVA).

No inciso VI (sexto) do artigo 176 prescreve que “A companhia fechada com patrimônio líquido, na data do balanço, inferior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) não será obrigada à elaboração e publicação da demonstração dos fluxos de caixa.”

De acordo com a nova Lei, em seu artigo 178 o Ativo permanente fica dividido em “investimentos, imobilizado, intangível e diferido”. O grupo do patrimônio líquido também sofreu alterações ditadas pelo mesmo artigo: “patrimônio líquido, dividido em capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados”.

Para melhor entendimento da presente lei observa o que são considerados bens do ativo imobilizado, do diferido e do intangível:

IV – no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens; V – no diferido: as despesas pré-operacionais e os gastos de reestruturação que contribuirão, efetivamente, para o aumento do resultado de mais de um exercício social e que não configurem tão-somente uma redução de custos ou acréscimo na eficiência operacional; VI – no intangível: os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido. (Artigo 179)

Quanto aos critérios de avaliação do Ativo, a Lei 11.638 em seu artigo 183 define que serão avaliadas:

As aplicações em instrumentos financeiros, inclusive derivativos, e em direitos e títulos de créditos, classificados no ativo circulante ou no realizável a longo prazo: a) pelo seu valor de mercado ou valor equivalente, quando se tratar de aplicações destinadas à negociação ou disponíveis para venda; e b) pelo valor de custo de aquisição ou valor de emissão, atualizado conforme disposições legais ou contratuais, ajustado ao valor provável de realização, quando este for inferior, no caso das demais aplicações e os direitos e títulos de crédito;

Também quanto à avaliação do passivo, seu artigo 184, da Lei 11.638 descreve “as obrigações, encargos e riscos classificados no passivo exigível a longo prazo serão ajustados ao seu valor presente, sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante.”

Outro ponto alterado pela Lei 11.638 diz respeito à Demonstração do Resultado do Exercício:

Art. 187. A Demonstração do resultado do exercício discriminará: I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os

abatimentos e os impostos; II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto; III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais; IV - o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais; (Redação dada pela Lei nº 9.249, de 1995) V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto; VI - as participações de debêntures, de empregados e administradores, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa; (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007) VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social. § 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados: a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

Ainda sobre as demonstrações contábeis, a Lei 11.638 insere como obrigatórias para as companhias abertas a Demonstração do Fluxo de Caixa e do Valor Adicionado:

Art. 188. As demonstrações referidas nos incisos IV e V do caput do art. 176 desta Lei indicarão, no mínimo: I - demonstração dos fluxos de caixa - as alterações ocorridas, durante o exercício, no saldo de caixa e equivalentes de caixa, segregando-se essas alterações em, no mínimo, 3 (três) fluxos: a) das operações; b) dos financiamentos; e c) dos investimentos; II - demonstração do valor adicionado - o valor da riqueza gerada pela companhia, a sua distribuição entre os elementos que contribuíram para a geração dessa riqueza, tais como empregados, financiadores, acionistas, governo e outros, bem como a parcela da riqueza não distribuída.

Várias foram as modificações incorridas na Lei, e assim, os princípios fundamentais de contabilidade também sofreram alterações. No próximo capítulo estão dispostas estas alterações.

### 3 METODOLOGIA

Esta pesquisa classifica-se como exploratória, pois pretende explorar o assunto tornando o problema mais familiar.

Estas pesquisas têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses. Pode-se dizer que estas pesquisas têm como objetivo principal o aprimoramento de idéias e a descoberta de intenções. Seu planejamento é, portanto, bastante flexível de modo que possibilite a consideração dos mais variados aspectos relativos ao fato estudado. (GIL, 2010, p. 41)

O procedimento técnico adotado é o de pesquisa bibliográfica, que terá como base livros e artigos relacionados aos Princípios Fundamentais de Contabilidade.

A pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográfico etc., até meios de comunicação orais: rádio, gravações em fita magnética e audiovisuais: filmes e televisão. Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto, inclusive conferências seguidas de debates que tenham sido transcritos por alguma forma, quer publicadas, quer gravadas. (MARCONI & LAKATOS, 2006, p. 185)

O estudo utilizou os mais diversos meios de informação para coletar dados a respeito do tema, tais como jornais, revistas, artigos e principalmente material publicado na internet.

Além da pesquisa bibliográfica, o estudo foi feito através de leitura interpretativa, que de acordo com Cervo e Bervian (2002, p. 98) “é a última etapa da leitura de um texto e sua aplicação aos fins particulares da pesquisa”. A leitura interpretativa implica em um triplice julgamento, conforme descrevem os referidos autores:

- a) Partindo das intenções do autor e do tema do texto, o pesquisador procura saber o que o autor realmente afirma, quais os dados que oferece e as informações que transmite.
- b) O pesquisador relaciona, em seguida, o que o autor afirma com os problemas para os quais está procurando uma solução. O julgamento das idéias se fazia antes em função dos propósitos do autor; agora se faz em função dos propósitos do pesquisado, aplicando-se na solução dos problemas formulados na pesquisa.
- c) Finalmente, o material coletado é julgado em função do critério verdade. O pesquisador deve duvidar da realidade de toda e qualquer proposição (dúvida metódica). (CERVO E BERVIAN, 2002, p. 98-99).

A leitura crítica e interpretativa ajudou a responder o problema de pesquisa, e verificar as alterações feitas pela Lei 11638/07 nos princípios fundamentais da contabilidade.

#### 4 ANÁLISE DA BIBLIOGRAFIA CONSULTADA

Feito o levantamento bibliográfico, com leitura interpretativa a respeito dos princípios fundamentais de contabilidade, segue a análise que visa apontar as principais modificações ocorridas com o advento da Lei 11.638 de 2007.

O primeiro princípio a ser analisado é o da Entidade.

##### QUADRO 3. Princípio da Entidade antes de depois da Lei 11.638 de 2007.

Antes da Lei 11.638	Depois da Lei 11.638
O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da 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. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.	O princípio da ENTIDADE não sofreu alterações.

Fonte: o autor.

Não havendo modificações no princípio da entidade, segue-se analisando o princípio da continuidade:

##### QUADRO 4. Princípio da Continuidade antes de depois da Lei 11.638 de 2007.

Antes da Lei 11.638	Depois da Lei 11.638
A CONTINUIDADE ou não da ENTIDADE, bem como sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mudanças patrimoniais, quantitativas e qualitativas.	O Princípio da Continuidade pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância.

Fonte: o autor.

Antes do advento da Lei 11.638 a contabilidade levava em consideração a continuidade ou não da entidade para proceder à avaliação patrimonial. Com as modificações trazidas pela referida lei, o princípio da continuidade pressupõe que toda e qualquer entidade tenha por objetivo continuar no mercado, e que, portanto é isso que deve-se levar em consideração quando da avaliação do patrimônio, visto que se uma empresa não tem pretensão de continuar existindo, certamente seu patrimônio será avaliado em decorrência deste fato.

O próximo princípio a ser analisado é o princípio da oportunidade:

**QUADRO 5. Princípio da Oportunidade antes de depois da Lei 11.638 de 2007.**

<b>Antes da Lei 11.638</b>	<b>Depois da Lei 11.638</b>
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.	O Princípio da Oportunidade refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas.

Fonte: o autor.

O contabilista precisa oportunizar, ou seja, não perder o momento do registro dos fatos contábeis, contudo, o registro que antes se fazia apenas pelo possível acontecimento das coisas, agora precisa ser mais cuidadoso, visto que a tempestividade é importante, porém não se pode perder a confiabilidade dos registros. Então o contabilista precisa ponderar a relevância entre o que é confiável e o que é oportuno.

O próximo princípio a ser analisado é o do Registro pelo Valor Original que sofreu grandes modificações em decorrência da Lei 11.638 de 2007. É necessário salientar que este princípio sofreu muitas modificações em decorrência das alterações no cenário econômico nacional. O Brasil saiu de uma economia totalmente instável para transformar-se em um país de moeda forte e confiável, com índices de inflação dentro do aceitável.

O quadro 07 descreve o artigo sétimo da Resolução do CFC 705 de 1993 e da Resolução do CFC 1282 de 2010.

**QUADRO 6. Princípio do Registro pelo Valor Original antes de depois da Lei 11.638 de 2007.**

<b>Antes da Lei 11.638</b>	<b>Depois da Lei 11.638</b>
<b>Art. 7º</b> 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.	<b>Art. 7º</b> O Princípio do Registro pelo Valor Original determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional.

Fonte: o autor.

Na verdade o registro inicial não se modificou, o que mudou foram as formas de avaliação dos bens ao longo do tempo. O quadro 07 relata as formas de avaliação antes da Lei 11.638, o parágrafo único da Resolução do CFC 750 de 1993 relatava:

**QUADRO 7. Princípio do Registro pelo Valor Original antes de depois da Lei 11.638 de 2007.**

<b>Antes da Lei 11.638</b>	<b>Depois da Lei 11.638</b>
<p><b>Parágrafo único</b> – Do Princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL resulta:</p> <p>I – a avaliação dos componentes patrimoniais deve ser feita com base nos valores de entrada, considerando-se como tais os resultantes do consenso com os agentes externos ou da imposição destes;</p> <p>II – uma vez integrado no patrimônio, o bem, direito ou obrigação não poderão ter alterados seus valores intrínsecos, admitindo-se, tão-somente, sua decomposição em elementos e/ou sua agregação, parcial ou integral, a outros elementos patrimoniais;</p> <p>III – o valor original será mantido enquanto o componente permanecer como parte do patrimônio, inclusive quando da saída deste;</p> <p>IV – os Princípios da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA e do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL são compatíveis entre si e complementares, dado que o primeiro apenas atualiza e mantém atualizado o valor de entrada;</p> <p>V – o uso da moeda do País na tradução do valor dos componentes patrimoniais constitui imperativo de homogeneização quantitativa dos mesmos.</p>	<p>§ 1º As seguintes bases de mensuração devem ser utilizadas em graus distintos e combinadas, ao longo do tempo, de diferentes formas:</p> <p>I – Custo histórico. Os ativos são registrados pelos valores pagos ou a serem pagos em caixa ou equivalentes de caixa ou pelo valor justo dos recursos que são entregues para adquiri-los na data da aquisição. Os passivos são registrados pelos valores dos recursos que foram recebidos em troca da obrigação ou, em algumas circunstâncias, pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais serão necessários para liquidar o passivo no curso normal das operações; e</p> <p>II – Variação do custo histórico. Uma vez integrado ao patrimônio, os componentes patrimoniais, ativos e passivos, podem sofrer variações decorrentes dos seguintes fatores: custo corrente, valor realizável, valor presente, valor justo e atualização monetária.</p> <p>§ 2º São resultantes da adoção da atualização monetária:</p> <p>I – a moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa unidade constante em termos do poder aquisitivo;</p> <p>II – para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais, é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por consequência, o do Patrimônio Líquido; e</p> <p>III – a atualização monetária não representa nova avaliação, mas tão somente o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período.</p>

Fonte: o autor.

O ponto que mais chama atenção é que antes da Lei 11.638 os componentes do ativo ou do passivo não poderiam sofrer alterações em seus valores originais a não ser por decomposição ou agregação de valor ao patrimônio. Com o advento da nova lei, os componentes patrimoniais podem sofrer alterações decorrentes em decorrência do custo corrente, ou seja, do valor que estes custariam na data das demonstrações contábeis; podem sofrer alterações pelo valor realizável, ou seja, o valor pelo qual se venderia o bem, por exemplo; podem sofrer alterações pelo valor presente, ou valor que efetivamente custariam no momento atual; pelo valor justo, que seria o valor acordado entre as partes interessadas; e ainda, pela atualização monetária em virtude da valorização ou desvalorização da moeda nacional, sendo que esta não representa nova avaliação, mas sim o ajustamento dos valores em decorrência da moeda;

O próximo princípio a ser analisado é o da atualização monetária, que foi revogado pela Resolução CFC 1282 de 2010.

#### **QUADRO 8. Princípio da Atualização Monetária antes de depois da Lei 11.638 de 2007.**

<b>Antes da Lei 11.638</b>	<b>Depois da Lei 11.638</b>
Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais.	Não existe equivalente;

Fonte: o autor.

Conforme já salientado anteriormente, a atualização monetária dava-se em decorrência da instabilidade econômica pela qual passou o Brasil durante muitas décadas. Em virtude desta instabilidade era necessário que se fizesse a atualização monetária para que o patrimônio da empresa não ficasse defasado ante à economia do país.

Com a estabilização da moeda este princípio tornou-se dispensável e não faz mais parte dos princípios fundamentais de contabilidade.

O princípio da Competência também foi analisado. Antes do advento da Lei 11.638 de 2007 o princípio da competência quando devia estar em observância ao

princípio da oportunidade, e salientava também que o reconhecimento simultâneo das receitas e das despesas é conseqüência natural do respeito ao período em que ocorrem. Em suma o princípio da Competência tem como ponto fundamental a confrontação simultânea entre receitas e despesas.

No quadro 10 esta a redação dada pelas Resoluções do CFC 750 de 1993 e 1282 de 2010.

#### **QUADRO 9. Princípio da Competência antes de depois da Lei 11.638 de 2007.**

<b>Antes da Lei 11.638</b>	<b>Depois da Lei 11.638</b>
<p><b>Art. 9º</b> As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.</p> <p>§ 1º O Princípio da COMPETÊNCIA determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da OPORTUNIDADE.</p> <p>§ 2º O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é conseqüência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.</p>	<p>Art. 9º O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.</p> <p>Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas</p>

Fonte: o autor.

O último dos Princípios da Contabilidade a ser analisado é o Princípio da Prudência, que embora tenha sido pouco alterado, também merece atenção. O quadro 11 descreve a redação dada pelas Resoluções do CFC 750 de 1993 e 1282 de 2010.

**QUADRO 10. Princípio da Prudência antes de depois da Lei 11.638 de 2007.**

<b>Antes da Lei 11.638</b>	<b>Depois da Lei 11.638</b>
<p><b>Art. 10.</b> 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.</p> <p>§ 1º O Princípio da PRUDÊNCIA impõe a escolha da hipótese de que resulte menor patrimônio líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios Fundamentais de Contabilidade.</p> <p>§ 2º Observado o disposto no art. 7º, o Princípio da PRUDÊNCIA somente se aplica às mutações posteriores, constituindo-se ordenamento indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA.</p> <p>§ 3º A aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA ganha ênfase quando, para definição dos valores relativos às variações patrimoniais, devem ser feitas estimativas que envolvem incertezas de grau variável.</p>	<p><b>Art. 10.</b> 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.</p> <p>Parágrafo único. O Princípio da Prudência pressupõe o emprego de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e que passivos e despesas não sejam subestimados, atribuindo maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais</p>

Fonte: o autor.

Na verdade o princípio da Prudência ganhou a forma exata a qual pressupõe seu título, pois diz respeito a cautela e precaução que o contabilista precisa ter ao estimar valores para o ativo e para o passivo das entidades.

## 5 CONCLUSÃO

Os Princípios da Contabilidade norteiam as ações dos contabilistas. Estes princípios foram anteriormente divididos entre Postulados e Princípios Fundamentais, contudo, atualmente, são tratados apenas como Princípios. São estes princípios que dão base ao trabalho do contador. Observar as mudanças e adequar a contabilidade às normas vigentes do país é necessário para que a contabilidade caminhe de acordo com a economia do país, e dessa forma produza informações coerentes para os usuários que delas necessitem.

No presente estudo procurou-se verificar a influencias das alterações nos Princípios Fundamentais de Contabilidade decorrentes da Lei 11.638 de 2007.

O problema de pesquisa era: Como as alterações trazidas pela Lei Princípios 11638/07 influenciaram a aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade?

Em resposta ao questionamento inicial, ao longo do trabalho foi possível notar que já era sem tempo adequar os princípios da contabilidade ao cenário atual da economia. A Lei das Sociedades por Ações era do ano de 1976 e portanto estava adequada ao cenário da época, com o advento da Lei 11.638, no ano de 2007, a contabilidade ganhou novos delineamentos, e em consequência disto os princípios fundamentais de contabilidade também foram modificados.

Dessa forma, é possível afirmar que o objetivo geral desta pesquisa foi alcançado, pois ao longo do estudo foram verificadas as alterações feitas pela Lei 11638/07 nos Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Este estudo de cunho informativo procurou interpretar cada um dos princípios, e a partir desta análise proporcionar uma leitura fácil e clara a todos os que necessitarem de informações a respeito do tema.

Futuras pesquisas poderão ser feitas com os profissionais de contabilidade, procurando saber como estas alterações aqui relatadas modificaram sua rotina de trabalho e seu desempenho como profissional.

## REFERÊNCIAS

CERVO, Amado Luiz, Bervian, Pedro Alcino. **Metodologia científica**. 5. Ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2002

Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **CPC nº 00 de 11 de janeiro de 2008**. Disponível em: <[http://www.cpc.org.br/pdf/pronunciamento\\_conceitual.pdf](http://www.cpc.org.br/pdf/pronunciamento_conceitual.pdf)> Acesso em: 01/09/2011.

Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº 750/93**. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/res\\_750.doc](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/res_750.doc)> Acesso em: 01/07/2010.

Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº 774/94, de 16 de dezembro de 1994**. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES\\_774.doc](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_774.doc)> Acesso em: 08/10/2010.

Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº 1282/10**. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES\\_1282.doc](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1282.doc)> Acesso em: 02/08/2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: Teoria e Prática**. 3. Ed. São Paulo – SP: Atlas, 2004.

FRANCO, Hilário. **Definição de contabilidade**. Disponível em: <[http://www.portaldeauditoria.com.br/tematica/contcomentada\\_definicaodacontabilidade.htm](http://www.portaldeauditoria.com.br/tematica/contcomentada_definicaodacontabilidade.htm)> Acesso em 15.09.2010.

FERREIRA, Ricardo J. **Contabilidade Básica**: finalmente você vai aprender contabilidade: teoria e questões comentadas Conforme a Lei 11.941/09 (antiga MP nº 449/08). Ed. Rio de Janeiro: Ed. Ferreira, 2009.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. Ed. São Paulo – SP: Atlas, 2010.

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

IUDÍCIBUS, Sergio de, MARION, José Carlos. FARIA, Ana Cristina de. **Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação**. 5. ed. São Paulo – SP: Atlas, 2008.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Teoria da contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

LAKARTOS, Eva Maria. **Metodologia Científica**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

**Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm)> Acesso em 01/07/2010.

**Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm)> Acesso em: 01/07/2010.

MARCONI, Marina de Andrade. LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo – SP: Atlas, 2006.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 7. ed. São Paulo – SP: Atlas, 2004.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 12 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

OLIVEIRA, Celso Marcelo de. **Manual de Contabilidade Empresarial**. Rio de Janeiro: Maria Augusta Delgado, 2006.

RIBEIRO, Magno Alves (Coor.). **Manual para elaboração e apresentação de monografias: Com noções introdutórias de metodologia**. Tangará da Serra/MT. Unemat, 2006.

SÁ, Antônio Lopes de. **Fundamentos da contabilidade geral**. 2 ed(ano 2005), 3ª tir. Curitiba: Juruá, 2007.

Sá, Antônio Lopes de. **História geral da contabilidade no Brasil**. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2008.

**SILVA, Rivaldo Andrade.** O Princípio da Oportunidade e da Prudência. Disponível em <[www.moraesjunior.edu.br](http://www.moraesjunior.edu.br)>. acessado em 15/09/2010.

ZANLUCA, Jonatan de Sousa. **Teoria da Contabilidade**. Disponível em: <[http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/teoria\\_da\\_contabilidade.htm](http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/teoria_da_contabilidade.htm)> Acesso em: 15/09/2010.

ZANLUCA, Júlio César. **Os Princípios Fundamentais de Contabilidade.**  
Disponível em: <  
<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/principiosfundamentais.htm>>  
Acesso em: 15/09/2010.