

NOVOS CONCEITOS DE DEPRECIAÇÃO NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APÓS LEI 11.638/2007.

Douglas Barreto Hermes Costa¹
Luayla Ramos Ferreira²
Lucas Elizeta Santos³
Thays Martins Ferreira⁴
Sebastião Francisco Loss Franzini⁵

RESUMO

Tendo como objetivo alcançar a convergência às normas internacionais de contabilidade e tendo que adotar novos conceitos no momento da elaboração das demonstrações financeiras como a essência sobre a forma, vida útil, fair value, entre outros. A criação da Lei 11.638/07 acarretou em profundas mudanças na metodologia de avaliação dos bens a serem classificados no ativo imobilizado, bem com quais as taxas de depreciação e ou amortização se adotará para esses bens. Trata-se de uma pesquisa bibliográfica apresentando caráter exploratório que visa identificar as maneiras como eram adotadas as taxas de depreciação e os novos conceitos pós Lei 11.638/07. Constatou-se que antes da Lei 11.638/07 devido às práticas contábeis brasileiras privilegiar a legislação fiscal os bens de ativo imobilizado eram depreciados com base na tabela de Imposto de Renda onde a expectativa de vida útil era com base na utilização economia ou desgaste físico do bem para fins tributários, com a convergência a normas internacionais de contabilidade os bens do ativo imobilizado passam a ser depreciados com base em sua expectativa de vida útil econômica e com valor residual estimado para o fim da vida útil do mesmo, onde possa gerar rendimentos econômicos para as empresas.

Palavras-chave: Harmonização, Depreciação, Vida Útil.

¹ Graduando/a em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba da Serra – Multivix

² Graduando/a em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba da Serra – Multivix

³ Graduando/a em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba da Serra – Multivix

⁴ Graduando/a em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba da Serra – Multivix

⁵ Sebastião Francisco Loss Franzini – Mestre em controladoria e finanças

1. INTRODUÇÃO

A depreciação é um dos mecanismos essenciais na parte financeira e econômica das companhias. Tendo função importante, que gera resultados para tomada de decisões da gerencia bem como sócios dos processos financeiros, investimento, orçamento e prevenções futuras (GUIMARÃES, 2008).

O erro de grandes empresas, é que muitas vezes os gestores não dão a importância necessária à depreciação, e só atribui o devido valor posteriormente, quando identificam uma insuficiência de recursos de seus bens fixos (NETO 1980).

Antes da validade da Lei nº 11.638/2007, o calculo da depreciação era feita com base nos critérios constituídos na legislação fiscal, uma vez que não havia outra forma de depreciação, contudo, desde que se deu o inicio do procedimento de convergência da contabilidade para os moldes internacionais são abrangidas de acordos entre a legislação fiscal e societária (LUNELLI 2009).

Posteriormente a divulgação dos novos documentos legais, ficou firmada que as amortizações e depreciações dos bens do ativo imobilizado deverão feita com base a vida útil do bem. Além disso, depreciação é a alocação sistemática do valor depreciável de um ativo ao longo da sua vida útil (CPC 27 - Ativo Imobilizado), sendo assim, o registro da diminuição do valor dos bens pela perda de utilização, dano, obsolescência ou ação da natureza.

Diante desta situação, que o valor da depreciação contábil é um e o valor fiscal é outro, criou-se o RTT (Regime Tributário Transitório) lei 11.941/2009, tornando com que esta diferença contábil fosse extinta para fins fiscais, assim cabe a seguinte questão de pesquisa, depreciação com base na vida útil do bem ou de acordo com o imposto de renda.

Essa pesquisa justifica-se na fundamentação do novo método de aplicação das normas contábil e aos devidos ajustes sugerido pela lei 11.638/2007 em mencionar a influência

do fisco na contabilidade até 2007, não fazendo suas aplicações previstas no regulamento do IR e sim com base na vida útil do bem, tendo em vista de que os bens móveis estão demonstrados em valores que não cogitam a sua realidade econômica, e do impacto da exigência da NBC para a adoção do procedimento contábil da depreciação em toda empresa.

É essencial que os administradores tenham conhecimento do tempo de vida favorável de seus ativos imobilizados e até quanto esses ativos apresentarão benefícios e se terão condições de aguentar o planejamento da entidade.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 LEI 6.404

De acordo com Perez Filho, Begali (2002, apud MEIRA, 2002,) a Lei nº 6.404/76, estabelece um detalhamento das normas contábeis detalhadas, e fez separação entre a contabilidade comercial e a contabilidade fiscal.

De fato a contabilidade se valorizou a partir da Lei nº 6.404/76, quando passou a ser efetuada tendo em vista objetiva mais ampla do que o mero atendimento às exigências fiscais.

2.2 CONTABILIDADE SOCIETÁRIA

Niyama e Silva (2011) afirmam que o Governo a fim de coibir a evasão fiscal, estabelece as taxas máximas de depreciação para cada Ativo Imobilizado, e que o Poder Público utiliza a contabilidade como base de dados para controlar o volume de tributo sobre a renda que cada empresa deve recolher aos cofres públicos.

As regras fiscais tem o poder de influenciar a Contabilidade Financeira, que esta mais ligada com a relação de investidores, como por exemplo, a mensuração e

reconhecimento de Ativos, enquanto o Fisco esta direcionado para a tributação do lucro, com percentuais e critérios já estabelecidos (NIYAMA, 2010).

Segundo Telles (2013) o profissional de contabilidade onde o sistema jurídico do país apresentado é *cod law*, não tem autonomia suficiente para confeccionar as demonstrações financeiras de melhor qualidade. A contabilidade se apresenta de forma detalhada, é uma maior a quantidade de normas e orientações legais, fortemente baseadas em regras, comparando-se países de com princípios *common law*, onde a as demonstrações financeiras são baseadas de acordo com propósito da contabilidade, diminui necessidade de se remontar as demonstrações.

De acordo Charnesky (2007), a contabilidade societária vem alcançando na atual metodologia contábil, acerca das diferenças entre a contabilidade fiscal e as normas contábeis vigentes, isto tudo veio a ficar cada vez mais demonstrado devido às alterações com a Lei 11.638, adotando o novo padrão internacional de contabilidade a partir do ano de 2008.

Após a Lei 11.638/2007, o Brasil avança em um novo padrão de normas contábeis seguindo o modelo internacional, trazendo como base contábil o valor de mercado, e não mais como base o valor de custo, primazia sobre a forma, e conseqüentemente maior autonomia aos profissionais da contabilidade para preparação das demonstrações financeiras. (GINA, 2014).

2.3 LEI 11.638/07

O artigo 179 da Lei 11.638/07 estabelece em seu inciso 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.

Segundo Eckert (2012) a Lei 11.638/07, promulgada em 28 de dezembro de 2007, inseriu novos princípios contábeis, trazendo adaptações que vêm promovendo a harmonização do modelo contábil brasileiro para o internacional. E com estas mudanças que o IFRS (Normas Internacionais de Contabilidade) está sendo introduzido no Brasil, mobilizando grupo contábil, e apresentando alterações e impactos nas empresas.

Tais normas internacionais exibem princípios contábeis que são tidos como de alta importância em termos de transparência nas empresas. As normas do IFRS (Normas Internacionais de Contabilidade) estão sendo elaboradas pelo CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis), que preparou pronunciamentos fundamentais para apresentação das Demonstrações Contábeis.

Esses pronunciamentos alteram ou suprem as atuais regras contábeis. Uma das modificações trazidas pela introdução das IFRS (Normas Internacionais de Contabilidade) altera o critério de mensuração dos bens registrados no Ativo Imobilizado das companhias, especialmente no método de se calcular a depreciação.

2.3.1 ESSÊNCIA SOBRE A FORMA

As normas do IFRS (Normas Internacionais de Contabilidade) destaca-se, na forma de exibir os demonstrativos contábeis, proporcionando maior transparência e eficácia em seus relatórios, pelo viés da NBC T 16.5, e simultaneamente com a NBC T 16.6 (Normas Brasileira de Contabilidade), que acarretam o princípio implícito A Primazia da Essência Sobre a Forma, que ganha um olhar distinto pela acuidade de sua aplicação. (COSTA, SILVA, MACHADO, 2013).

Da deliberação CVM 29/86 (Comissão de Valores Imobiliários) este princípio instrui que não somente as informações jurídicas de um fato são importantes, contudo, deve-se considerar a essência do mesmo. A confiança e a verdade dos documentos contábeis

são propriedades essenciais ao princípio da primazia da essência sobre a forma. (COSTA, SILVA, MACHADO, 2013).

Segundo Lunelli (2009) talvez o mais essencial dos atributos contábeis seja apreciar a essência de cada operação ao oposto do que está documentado. Para que a informação conceba as transações que ele se propõe a conceber, é indispensável que sejam contabilizados e apresentados pactuados com sua substancia e realidade econômica e não simplesmente sua forma legal.

Desta forma, a absorção de um ativo para o arrendatário, a depreciação, a manutenção do bem, o ajuste de avaliação patrimonial, e os efeitos econômicos, necessitam ser registrados, e demonstrados no balanço patrimonial. Este fato é relacionado o seu registro em obediência ao princípio da essência sobre a forma (LUDÍCIBUS, MARION e GELBCKE, 2009).

A legislação que sofreu impacto foi apenas a societária, é importante dar atenção à apuração tributária para que não exista erro na elevação dos impostos devidos. Após o anuário dos novos documentos legais, ficou denominado que as depreciações e amortizações dos bens imobilizados ser aplicadas tendo com fundamento a vida útil econômica do bem. (LUNELLI, 2009).

2.3.2 REGIME TRIBUTÁRIO TRANSITORIO

Segundo Carvalho (2011), A Lei 11.638/07 sancionada em 28 de dezembro de 2007, trouxe alterações referentes a elaboração e publicação das demonstrações contábeis, com o intuito de promover uma harmonização e modernização da lei societária decorrentes das praticas contábeis internacionais.

Tais aspectos de mudança trouxeram a tona um novo fator da tributação para empresas regimentadas pelo Lucro Real e Presumido, em que há disparidade na

apuração dos lucros fiscais e contábeis, com isso foi instituído o Regime Tributário Transitório corroborado pela media provisória 449/08 e em seguida transformada na Lei 11.941/09 segundo (RONCONI, 2013).

Abaixo tabelas das principais Mudanças da Lei 11.638 e 11941.

LEI nº 6.404/1976	LEI nº 11.638/2007	LEI nº 11.941/2009
Elaboração e Publicação da Demonstração das Origens e Aplicações dos Recursos - DOAR.	Elaboração e Publicação das Demonstrações dos Fluxos de Caixa - DFC em substituição a DOAR.	
Demonstração do Valor Adicionado - DVA - Operacional.	DVA - Demonstração do Valor Adicionado obrigatório para S.A.'s abertas.	
Cia Fechada com Patrimônio Líquido inferior a R\$ 1 milhão dispensadas de elaborar e publicar a DOAR.	Cia Fechada com Patrimônio Líquido inferior a R\$ 2 milhões desobrigadas de elaborar e publicar a DFC	
Escrituração efetuada de acordo com disposições da legislação comercial e ajustada para fins da Legislação tributaria ou Legislação específica.	Escrituração elaborada de acordo com princípios fundamentais de contabilidade. Eventuais alterações oriundas da legislação tributária ou legislação específica deverão ser mantidas em livros auxiliares.	
Ativo Permanente dividido em: investimentos, ativo imobilizado, e ativo diferido.	Ativo Permanente dividido em: investimentos, ativo imobilizado, intangível e ativo diferido.	Não há mais o grupo Permanente, agora passa a ser ativo não circulante composto por ativo realizável a longo prazo, investimento e intangível.
Patrimônio Líquido dividido em: capital social, reserva de capital, reserva de reavaliação, reservas de lucro e lucro ou prejuízo acumulado.	Patrimônio Líquido dividido em: capital social, reserva de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reserva de lucros, ações em tesouraria e prejuízo acumulado.	
Os prêmios recebidos na	Os Prêmios recebidos na	

emissão de debêntures, bem como as doações e as subvenções para investimento, podem ser registrados como reserva de capital.	emissão de debêntures, bem como as doações e as subvenções para investimento, devem integrar o resultado do exercício e poderão futuramente ser destinados para reserva de lucros.	
Ativos avaliados pelo seu custo ou valor de mercado, dos dois o menor, sempre deduzido de provisões para perdas, amortização, depreciação ou exaustão.	Ativos avaliados pelo custo ou mercado, dos dois o menor, sempre deduzido de provisões de perda. Para ativos de longo prazo deverão ser efetuados ajustes a valor presente.	Ativos avaliados pelos seu valor justo ou custo, dos dois o menor, sempre deduzido de provisões de perda. Para ativos de longo prazo deverão ser efetuados ajustes a valor presente.
Aumentos de valor nos saldos de contas do ativo permanente serão registrados como Reserva de Reavaliação, no Patrimônio Líquido.	Aumentos ou diminuições de valores nos saldos de contas de ativo ou passivo decorrentes de avaliações a preço de mercado serão registrados na conta de ajuste de Avaliação Patrimonial, no Patrimônio Líquido enquanto não computadas no resultado do exercício.	Aumentos ou diminuições de valores nos saldos de contas de ativo ou passivo decorrentes de avaliações a valor justo serão registrados na conta de ajuste de Avaliação Patrimonial, no Patrimônio Líquido enquanto não computadas no resultado do exercício.
Passivos avaliados de acordo com o princípio do Conservadorismo, acrescidos de todo os encargos, de juros multas, correções e variações cambias.	Passivos avaliados de acordo com o princípio do Conservadorismo, acrescidos de todo os encargos, de juros multas, correções e variações cambias. Para passivos de longo prazo serão ajustados ao seu valor presente e também para passivo circulante quando houver efeito relevante.	
As participações em sociedades controladas devem ser avaliadas pelo método de custo ou método de equivalência patrimonial.	As sociedades controladas e sociedades que fazem parte do mesmo grupo que estejam sob influência e controle comum devem ser avaliadas	

	pelo método de equivalência patrimonial.	
As operações de incorporação, fusão e cisão podem ser registradas a valores contábeis.	As operações de incorporação, fusão e cisão deve ser registrada a valores de mercado. Foi incluída a transformação na Lei nº 11.638/2007. Antigamente essa opção era normatizada pelo DNRC - Departamento Nacional de Registro do Comercio.	A CVM estabelece normas especiais de avaliação e Contabilização aplicáveis às operações de fusão, incorporação e cisão que envolva companhia aberta.

Fonte: Carvalho, 2011. Pg.8-10.

O Regime Tributário Transitório (RTT) foi constituído com o objetivo de neutralizar a carga tributaria devido às mudanças ocorrendo assim em ajustes nas receitas, despesas e custos que poderá causar impacto significativo lucro tributável exigido conforme legislação brasileira vigente nos relatos (MELLO, 2011).

Silva (2011) diz que o novo padrão contábil só terá as devidas alterações em vigor a parti de 01 de Janeiro de 2008, que traz como mudanças os critérios de Contabilização de receitas, custos e despesas que foram apuradas no resultado do exercício, não é necessário se ocupar com alterações que ocorreram apenas em contas de ativo e passivo (contas patrimoniais) ou em contra partida (debito e credito), é bom ressaltar apenas métodos que incentivem a procedimentos contábeis que são determinados pelo novo padrão de contabilidade.

- ✓ O CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) 27 traz um conceito onde as taxas depreciação deverão ser estimadas pela vida útil econômica do bem, porem a legislação do imposto de Renda em 31/12/2007 estabelece que o prazo de vida útil cabível, será em decorrência da dedutibilidade fiscal permitida pela

administração tributária, para cada bem perante as tabelas de depreciação publicadas nas Normativas nº 162/98 e 130/99, ou seja, perante o novo padrão contábil as empresas terão que habituar-se a duas taxas de depreciação no ano calendário de 2008, a depreciação com base na vida útil do bem que devera constar no livro diário e a fiscal com base na tabela de IR, essa diferença entre as duas taxas será o AJUSTE RTT no livro fiscal.

- ✓ As taxas de depreciação deverão ser revisadas é aplicada na escrituração contábil com data base em 01.01.2008 para publicação do Balaço Societário de 2010, como orienta o CPC 27 sob a punição, a empresa estar impedida de alegar em nota explicativa que suas demonstrações financeiras estão de acordo com o CPC (Pronunciamentos contábeis), já as taxas fiscais só poderão ser ajustadas de acordo com a Administração Tributária, se a empresa constar um laudo técnico, para que não se utilize taxas elevadas com o intuito de ajustar a depreciação acumulada da taxa fiscal, e para acatar ao novo padrão de contabilidade que tem a redução da depreciação, em comparação com a depreciação fiscal terá que fazer um AJUSTE RTT no LALUR.

Segundo Viana (2015), As diferenças entre lucro contábil e Lucro fiscal se dão devido ao fato do lucro contábil tem por finalidade principal fornecer informações aos usuários interno e externos tendo em vista a tomada de decisões, e o lucro fiscal adota a legislação tributaria, que buscar atender assuntos relacionados ao governo.

No quadro abaixo possível AJUSTES RTT.

NOVO PADRÃO CONTÁBIL	AJUSTE RTT NA BC DO IRPJ			EXEMPLO
	SIM		NÃO	
	ADIÇÃO	EXCLUSÃO		
(1) Afeta apenas o ativo e passivo			X	Ativo Financeiro avaliado a preço de justo por meio do PL (CPCs 38 a 40 e OCPC 03).
(2) Afeta o resultado do exercício, gerando.	X			despesa de depreciação e de juros incorridos relativas a bem arrendado, objeto de
(2.1) Nova despesa, a parti de				

01.01.2008.				contrato financeiro (CPC 06).Será objeto de exclusão como AJUSTE RTT, o valor concernente a contraprestação de arrendamento mercantil (art.356 do RIR/99).
(2.2) Novo perfil de despesa, diminuindo-a a parti de 01.01.2008, sendo que a norma fiscal vigente em 31.12.2007 admite maior valor.		X		despesa de depreciação segundo a taxa real contábil obtida por meio de revisão a parti de 01.01.2008, valor este menor que a taxa fiscal vigente em 31.12.2007 (Lei nº 6.404/76, art. 183, §3º, inciso II,na redação dada pela Lei nº 11.638/07 e CPC27).
(2.3) Novo perfil de despesa, aumentando-a a parti de 01.01.2008, sendo que a norma fiscal vigente em 31.12.2007 estabelece ou admite menor valor.	X			idem revisão de taxa de depreciação contábil,vista no subtópico 2.2, entretanto,o seu valor é maior que o apurado pela taxa fiscal fixada pela RFB e vigente em 31.12.2007.
(2.4) Nova receita, a parti de 01.01.2008.		X		subvenções e assistências governamentais (CPC 07).
(2.5) Novo perfil de receita, diminuindo-a a parti de 01.01.2008, sendo que a norma fiscal vigente em 31.12.2007 exige maior valor.	X			receita com faturamento objeto de Ajuste a Valor Presente (AVP) no que se refere a parte concernente a receita financeira embutida no titulo a receber a ser contabilizada quando incorrida (CPC 12).
(2.6) Novo perfil de receita, aumentando- a parti de 01.01.2008, sendo que a norma fiscal vigente em 31.12.2007 admite menor valor.		X		propriedade para investimento (imóvel alugado) mensurado a preço justo por meio do resultado, com reconhecimento de mais valia, ou seja, ganho (CPC 28).

Fonte: Silva, 2011. Pg.21.

2.3.3 IMPAIRMENT

Segundo CPC 04 o item 111 deste pronunciamento determina que os intangíveis, de modo que tenham vida útil definida, quer tenham vida útil indefinida se submetam ao CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável do Ativo, como todo e qualquer ativo, à avaliação periódica de sua capacidade de gerar benefícios econômicos para entidade, nomeado teste de Impairment.

De acordo com Mendes, (2012) o Pronunciamento técnico CPC 01- Redução ao Valor Recuperável de Ativos, elaborado a partir da IAS 36 do IASB, definiu valor recuperável como o maior valor entre o preço líquido de venda do ativo e o seu valor em uso.

Mendes (2012) ainda ressalta que o Impairment deverá ser aplicado a todos os ativos ou conjunto de ativos relevantes relacionados a todas as atividades da empresa. Esse procedimento deverá ser feito regularmente, pelo menos no encerramento do exercício social.

Ainda que a Lei Nº. 11.638/07 traz a inserção do Impairment e a extinção da reavaliação de ativos, há a possibilidade da reavaliação apurada se tornar um fator conjuntural e indicar a necessidade do teste de Impairment, o que torna premente entender os efeitos da reavaliação de ativos no Brasil e sua relação com este novo instituto.

2.3.4 DEPRECIÇÃO

O CPC 27, que trata do imobilizado, determina o momento do seu reconhecimento, a mensuração inicial e a mensuração após o reconhecimento inicial.

Antes da Lei nº 11.638/2007, calculava-se a depreciação conforme os critérios estabelecidos na legislação fiscal, já que não havia outro parâmetro vigente, no entanto, desde que se iniciou o processo de conversão da contabilidade aos padrões internacionais são percebidas divergências entre a legislação fiscal e a societária, e aqui

vai o primeiro alerta.

Como o impacto foi somente na contabilidade societária, é importante dar uma atenção especial à apuração tributária para que não haja erro no levantamento dos impostos devidos.

Após a publicação dos novos textos legais, ficou estabelecido que as depreciações e amortizações dos bens imobilizados devem ser efetuadas tendo com base a vida útil econômica do bem.

De acordo com a NBC T 19.1 - Ativo Imobilizado a depreciação é a alocação sistemática do valor depreciável de um ativo ao longo da sua vida útil, ou seja, o registro da redução do valor dos bens pelo desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência.

A lei 12.973/2014 atualizou o valor mínimo do ativo imobilizado, que antes era de 326,61 para 1.200,00. Lembrando que esta mudança é só para fins fiscais, apuração do IRPJ e CSLL. Para fins de contabilidade, devemos observar a duração do bem e se o mesmo trará benefícios futuros para empresa.

Na Lei 12.973/2014 no Art. 15 diz que o custo de aquisição de bens do ativo não circulante imobilizado e intangível não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a R\$ 1.200,00 (mil e duzentos reais) ou prazo de vida útil não superior a um ano.

2.4 STAKEHOLDERS

Freeman (1984) definiu um *stakeholder* como “qualquer grupo ou indivíduo que pode afetar ou é afetado pela realização dos objetivos da empresa.” Ele ainda usa o conceito de *stakeholder* como um guarda-chuva para gestão estratégica (FREEMAN, 1983).

A contabilidade, dentre todas as suas premissas, tem como a mais importante à

demonstração e harmonização das relações entre indivíduos da sociedade quando consideramos a Ciência Contábil como uma ciência Social (IUDÍCIBUS, 2009).

De acordo com o CPC (2008), “muitos têm de confiar nas demonstrações contábeis como a principal fonte de informações financeiras, que, portanto, devem ser preparadas e apresentadas tendo em vista essas necessidades”.

A Contabilidade analisa e administra o patrimônio, com objetivo de mensurar, registrar e evidenciar suas variações dentro de um período, para auxiliar os usuários internos (gestores, dirigentes, administradores e colaboradores) e usuários externos (clientes, fornecedores, investidores e o próprio governo) de informações, a fim de auxiliá-los no processo de tomada de decisão. De acordo com Marion (2003) a função básica do contador é: “produzir informações úteis aos usuários da contabilidade para a tomada de decisão”.

As mudanças contábeis procedentes deixam de ter caráter meramente fiscal, para atender as necessidades dos colaboradores, acionistas, sociedade e outros, denominados *stakeholders*. Na prestação de informação para fora da organização, tem se feito caminho no sentido de que os relatórios produzidos sirvam os interesses e necessidades dos diversos *stakeholders* (FRIEDMAN e MILES, 2006).

Esta evolução que se tem vindo a verificar nos relatórios e práticas contabilísticas das organizações empresariais, como concluem Friedman e Miles (2006), tem sofrido influência da opinião dos *stakeholders*. a maior parte dos estudos sugere que melhores relações com *stakeholders* aumentam o desempenho da empresa (DONALDSON & PRESTON, 1995).

Para Machado Filho (2006), o alinhamento de interesses pode ser resumido na arte de governar empresas, preservando os interesses de longo prazo do empreendimento e de seus acionistas. Tendo em vista que não podem existir sem o suporte de seus

stakeholders, as empresas bem governadas consistentemente atuam no sentido de alinhar interesses e expectativas de seus *stakeholders*.

3 METODOLOGIA

Para a realização dos objetivos estabelecidos na presente pesquisa a metodologia foi realizada em duas etapas sendo: revisão bibliográfica que, segundo Webster (2002) é considerada um passo inicial para qualquer pesquisa científica. Elaborada com base em material já realizado como artigos, teses e livros, a pesquisa bibliográfica apresenta caráter exploratório, pois propicia maior familiaridade com o problema, aperfeiçoamento de ideias ou descoberta de intuições, complementa (GIL, 2007)

E também de forma exploratória que segundo Gil (1999) a pesquisa exploratória é desenvolvida no sentido de disponibilizar uma visão geral acerca de determinado fato. Ao se referir à pesquisa exploratória, Andrade (2002) ressalta algumas finalidades essenciais, como: fornecer maiores informações sobre o assunto que se vai investigar; facilitar a delimitação do tema de pesquisa; encaminhar a fixação dos objetivos e o levantamento de hipóteses; ou descobrir um novo tipo de perspectiva sobre o assunto. Com base na definição de Marconi e Lakatos (2009), quanto ao meio de pesquisa, pode-se definir que é um conjunto de seres que apontam características em comum. No presente trabalho, o meio se refere aos pronunciamentos, leis e resoluções sobre o assunto determinado.

A abordagem metodológica deve ser adequada para analisar o impacto das diferenças entre os procedimentos contábeis utilizados na depreciação antes e depois da lei 11.638/07 e do CPC 27. A presente pesquisa buscou estudar os impactos e nos novos conceitos de depreciação auferidos pela lei 11638/07 nas demonstrações contábeis devido à veracidade das informações, esta opção decorre de uma análise dos meios de pesquisa.

Por fim, dentre as alternativas escolhidas foram explorados os detalhes e diferenças entre a depreciação fiscal e a depreciação contábil após o processo de convergência contábil e harmonização das normas contábeis implementadas pela lei 11.638/07, 11.941/09 e o CPC 27 fazendo com que possa caracterizar a essência da informação. Após as análises dos meios utilizados pode-se demonstrar de forma mais completa e concisa essas novas alterações buscando aumentar o conhecimento sobre o assunto visto a sua relevância para uma informação contábil fidedigna.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Contabilidade no Brasil teve um grande avanço normativo a partir da Lei 6.404/76, porém, as informações para fins societários não eram totalmente aproveitadas por seus usuários, visto que, a origem da nossa contabilidade é baseada em regras fiscais. Existia uma grande influencia do Governo nos resultados das empresas, onde não se demonstrava nos relatórios financeiros a realidade econômica dos fatos, mas sim informações que eram pertinentes para apuração correta de Impostos.

Um exemplo deste forte lastro do Fisco com os relatórios contábeis, é que as empresas tinham que seguir as taxas de depreciação pré-estabelecidas pelo Governo, não demonstrando o real valor econômico dos seus bens.

Com o surgimento da Lei 11.638/2007, novos conceitos foram introduzidos na contabilidade, à busca para uma harmonização da contabilidade brasileira com os padrões internacionais, oferecendo aos usuários uma melhor transparência e eficiência das demonstrações contábeis.

Chegou se a conclusão que para os usuários da contabilidade brasileira as mudanças incorporadas pelo processo de harmonização às normas internacionais de contabilidade, possibilitam uma visão aperfeiçoada das demonstrações financeiras.

O profissional de contabilidade passa a exercer maior julgamento quanto às práticas contábeis para fins de elaboração das demonstrações financeiras, sendo assim, o

contador tem liberdade de utilizar a depreciação com base na vida útil do bem tendo em vista que esta é a melhor opção para demonstrar a realidade econômica nas suas demonstrações. Um dos grandes avanços com a convergência as normas internacionais é a separação da contabilidade societária e tributária, desta forma, podendo a contabilidade como sistema de informação atender os seus diversos usuários. Para futuras pesquisas sugerimos como complementar a este trabalho, um estudo sobre a análise de resultados práticos da Lei 11.638/2007 nas empresas que negociam ações na Bovespa fazendo um comparativo entre as suas regras de depreciação antes e depois das novas normas.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, MARIA MARGARIDA. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.**

BRASIL, Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. **Dispõe sobre as sociedades por ações. 7ª Ed. Atual. São Paulo: Saraiva, 2002.**

BRASIL. Lei nº 11.638, de Dezembro de 2007, Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de Dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385 de 7 de Dezembro de 1976, e **estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras.** Disponível: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm Acesso em: 17/05/2015.

BRASIL. Lei nº 11.941, de 27 de Maio de 2009, Conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008. Disponível: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato20072010/2009/lei/11941.htm acesso em 17/05/2015.

CARVALHO.de G.C.ET AL. **A Importância da padronização das normas contábeis brasileiras.2011.pg.7-11.**

CHARNESKY, HERON. **Uma lei Clara: A lei nº 11.638/2007 e a estabilização, na contabilidade, de conflitos tributários e societários. 2007. 14 f. Dissertação**

(Mestrado em Direito Comercial Internacional) – University of California – Davis/Berkeley, 2007.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. Pronunciamento conceitual básico. **Estrutura conceitual para elaboração e apresentação das demonstrações contábeis**. 2008. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC>. Acesso em: 20 de maio de 2015. X

COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. (2009). Pronunciamento Técnico CPC 27. Disponível: <http://static.cpc.meddiagroup.com.br/Documentos/316_CPC_27_rev_%2006.pdf>, acesso em 19/05/2015.

COSTA, SILVA, MACHADO; (2013) **A primazia da essência sobre a forma**: Uma contextualização de acordo com a Resolução CFC nº 1132/2008 e 1133/2008. Universidade Estadual de Ponta Grossa, Para, 2013.

[DECRETO-LEI Nº 1.598, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1977.](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1598.htm#art15) Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1598.htm#art15>. Acesso em 15 de Abril de 2015.

DONALDSON, T. e PRESTON, L., (1995): “**The Stakeholder Theory of the Corporation: Concepts, Evidence and Implications**”; *Academy of Management Review*, Vol. 20, n.º. 1, pp. 65-91.

ECKERT, **Mudanças no ativo imobilizado decorrentes da convergência às normas internacionais de contabilidade - IFRS: o caso da alfa**. Universidade de caxias do sul, caxias do sul, 2012.

FREEMAN, R. E. Divergent stakeholder theory. *The academy of management review*, 24, 2; p. 233-236, Apr 1999. _____. **Strategic management: A stakeholder approach**. In: LAMB, R. (ed.). *Advances in Strategic Management*, v. 1. Greenwich: JAI Press, p. 31-60, 1983. _____. **Strategic management: A stakeholder approach**. Boston: Pitman, 1984.

FRIEDMAN, A. e MILES, S. (2006): “**Stakeholders, theory and practice**”, *Oxford University Press, New York, USA*.

Gil, A. **Como elaborar projetos de pesquisa**. Atlas: São Paulo, 2007.

GIL, ANTÔNIO CARLOS. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GINA CARTOLANO CASTRO CRESPO, **Gerenciamento de resultados por escolhas contábeis e por decisões operacionais: o impacto da implantação das normas internacionais de contabilidade em companhias brasileiras de capital aberto**. Vitória, 2014.

GUIMARÃES, D. A “**Estudo comparativo entre os métodos de depreciação e valor de mercado da frota de veículos de uma empresa comercial de Florianópolis**”. Universidade Federal de Santa Catarina, Santa Catarina, 2008.

IUDÍCIBUS, SÉRGIO; MARTINS, ELISEU; GELBCKE, ERNESTO RUBENS. **Manual de contabilidade das sociedades por ações: aplicável às demais sociedades**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2006. IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p.336.

JORGE KATSUMI NIYAMA, (2010) **Contabilidade internacional**; Atlas 2ª Edição, São Paulo.

JORGE KATSUMI NIYAMA e CESÁR AUGUSTO TIBÚRCIO SILVA (2011) **Teoria da contabilidade**, Atlas 2ª Edição, São Paulo.

Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/contabil/lei6404-1976.htm> Acesso em 14 de Abril de 2015.

Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm> acesso em 15 de Abril de 2015.

LUDÍCIBUS, MARION e GELBCKE. **A primazia da essência sobre a forma**: Uma contextualização de acordo com a Resolução CFC nº 1132/2008 e 1133/2008. Universidade Estadual de Ponta Grossa, Para, 2013.

LUNELLI, REINALDO LUIZ. **Depreciação contábil segundo os critérios da lei nº 11.638/2007**. Disponível em <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/depreciacao_lei11638.htm>. Acesso em 05 de maio de 2015.

LUNELLI (2009). **Primazia da essência sobre a forma** 2009 <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/essencia-sobre-a-forma.htm>> acesso em 14/05/2015.

MARCONI, MARINA de ANDRADE; LAKATOS, EVA MARIA. **Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados**. 7 ed. 2 Reimpressão. São Paulo. Atlas, 2009.

MARION, JOSÉ CARLOS. **Contabilidade empresarial**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2003, p. 503.

MARION; (2013) **A primazia da essência sobre a forma**: Uma contextualização de acordo com a Resolução CFC nº 1132/2008 e 1133/2008. Universidade Estadual de Ponta Grossa, Para, 2013.

MACHADO FILHO, CLÁUDIO PINHEIRO. **Responsabilidade Social e Governança: O Debate e as Implicações**. São Paulo: Editora Thomson, 2º Edição, 2006, 172 p.

MELLO.de R.H. **Lucros fiscal e contábil: efeitos do regime tributário de transição - RTT**.pg.8

MENDES, WAGNER. **Manual do ativo imobilizado**. São Paulo: IOB, 2012.

NETO, A. A **“DEPRECIÇÃO”**: **Conceitos, aspectos e descapitalização**. Universidade de Brasília, Brasília, 1980.

RONCONI.B.L. **Conteúdo informativo do lucro tributável em relação ao lucro contábil no Brasil - antes e após o regime de transição tributário (RTT)**.pg.17

SILVA.M.J.ET.AL. **O ajuste RTT e o seu papel legal de neutralização tributária**.2011.pg.12-21.

TELLES SAMANTHA VALENTIM, **Divulgação da informação contábil sobre depreciação: O antes e o depois da adoção das IFRS**. Dissertação (Programa de Pós Graduação em Controladoria e Contabilidade) Universidade de São Paulo, (2013).

WEBSTER, J.; WATSON, J.T. Analyzing the past to prepare for the future: writing a literature review. **MIS Quarterly & The society for information management**, v.26, n.2, pp.13-23, 2002.