

**FACULDADE CAPIXABA DE NOVA VENÉCIA - MULTIVIX
CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ALDER PAIVA
REGINALDO FERREIRA NASCIMENTO**

PADRONIZAÇÃO INTERNACIONAL DAS NORMAS CONTÁBEIS

**NOVA VENÉCIA
2014**

ALDER PAIVA
REGINALDO FERREIRA NASCIMENTO

PADRONIZAÇÃO INTERNACIONAL DAS NORMAS CONTÁBEIS

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao programa de Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade Capixaba de Nova Venécia - Multivix, como requisito final para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.
Orientadora: Prof.^a Thekeane Pianissoli

NOVA VENÉCIA
2014

PADRONIZAÇÃO INTERNACIONAL DAS NORMAS CONTÁBEIS

Alder Paiva¹
Reginaldo Ferreira Nascimento²
Thekeane Pianissoli³

RESUMO

O processo de padronização internacional das normas contábeis requer que os países estejam em comum acordo, realizando mudanças nos seus sistemas e normas contábeis, permitindo, assim, que todos tenham acesso as informações contábeis das empresas de diversos países de forma igual, sempre respeitando as características de cada país. O objetivo desta pesquisa consiste em analisar como as normas de Padronização Internacional tem modificado os procedimentos contábeis nas organizações brasileiras. Para que este objetivo pudesse ser respondido com êxito tornou-se necessário a busca de dados utilizando-se da técnica da pesquisa bibliográfica em material já elaborado como livros, artigos e leis, classificando assim, a pesquisa como exploratória e descritiva. Pode-se concluir que foram várias alterações sofridas pela contabilidade brasileira para se adequar as normas de internacionais de padronização. Através da Lei 11.638/07 a Lei 6.404/76 sofreu alterações, destacando-se que a partir da lei sancionada as empresas deverão informar através de notas explicativas, nas demonstrações financeiras, os eventos mencionados na nova lei. Substitui-se a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos pela Demonstração do Fluxo de Caixa. A Demonstração do Valor Adicionado passa a ser obrigatória no conjunto das demonstrações financeiras. O balanço patrimonial sofreu alteração em sua estrutura, não há mais, por exemplo, o grupo permanente do ativo, passando a ser ativo não circulante. Todas estas alterações fez com que as empresas e contadores buscassem novos conhecimentos para que todos os novos procedimentos contábeis pudessem ser colocados em pratica.

PALAVRAS- CHAVE: Contadores. Conhecimento. Mudanças. Demonstrações financeiras.

ABSTRACT

The process of international standardization of accounting standards requires countries are in agreement, making changes to their systems and accounting standards, thus allowing everyone to access the accounting information of various countries equally companies, always respecting the characteristics of each country. The objective of this research is to examine how the standards of the International Standardization has modified the accounting procedures in organizations. For this purpose could be answered successfully became necessary to search for data using the technique of literature on material already prepared as books, articles and laws, thus classifying the research as exploratory and descriptive. It can be concluded that there were several changes suffered by Brazilian accounting standards to conform to international standardization. By Law 11,638 / 07 and Law 6404/76 unchanged, highlighting that from the law sanctioned companies must tell through the notes in the financial statements, the events mentioned in the new law. Replaces the Statement of Sources and Uses of Funds by the Statement of Cash Flows. The Value Added Statement shall become

¹ Graduando em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba de Nova Venécia no ano de 2014/2.

² Graduando em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba de Nova Venécia no ano de 2014/2.

³ Professora Orientadora.

binding on the set of financial statements. The balance sheet was altered in its structure, there is more, for example, the Standing Group of the asset becoming non-current assets. All these changes made the companies and accountants seek new knowledge to all new accounting procedures could be put into practice.

KEYWORDS: Counters. Knowledge. Changes. Financial statements.

1 INTRODUÇÃO

Com o passar do tempo às empresas tem buscado novos meios de permanecer no mercado competitivo. Procuram cada vez mais se adequar as exigências internacionais para que consigam exportar para outros países seus produtos e serviços, sempre tendo que vencer as barreiras de exportação existente.

Assim, adequar seus procedimentos contábeis passou a ser uma necessidade para a sobrevivência das empresas brasileiras que querem inserir seus produtos e serviços no mercado de outros países.

A padronização internacional das normas contábeis é um avanço para as empresas, mesmo que para muitas atender essa padronização não é tão fácil como parece. A contabilidade passa a ser reconhecida como uma linguagem universal, o que permite a facilidade na comunicação e a redução de custos de investimentos internacionais.

Com as alterações feitas através das normas de padronização internacional, a contabilidade brasileira sofreu algumas alterações em sua elaboração. As empresas tem que se adequar como, por exemplo, substituindo a Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos pela Demonstração do Fluxo de Caixa. Houve ainda alterações na estrutura do Balanço Patrimonial e na obrigatoriedade das companhias abertas e sociedades de grande porte fechado, em divulgar as demonstrações contábeis.

A padronização internacional das normas contábeis permite as empresas de diversos países uma facilidade no processo de elaboração das demonstrações contábeis, assim, tem-se uma homogeneização, facilitando a comunicação internacional entre as empresas, bem como a redução dos custos de capital para aquisição de produtos e serviços de empresas de vários países.

O tema torna-se importante de ser estudado, pois através de uma explanação adequada, acadêmicos, empresas e pessoas da sociedade terão um conhecimento amplo das normas de padronização internacional contábil, e as necessidades que as empresas têm de se adequarem a essa padronização, para sobreviverem no mercado em que estão inseridas.

Para que haja uma explanação adequada do tema proposto neste artigo tornou-se necessário delimita-lo em estudar as normas de Padronização Internacional nas organizações brasileiras, enfatizando as principais adequações feitas por estas organizações.

Este artigo pretende responde ao seguinte questionamento: Como as normas de Padronizações Internacionais têm afetado as organizações brasileiras? Para que de fato este questionamento seja respondido tornou-se necessário a realização de pesquisa exploratória e descritiva além de utilizar a pesquisa bibliográfica como técnica para coletar dados, permitindo assim, alcançar os resultados esperados.

Espera-se encontrar a seguinte resposta para o problema proposto nesta pesquisa. Com as normas de Padronização Internacional as organizações sofrem alterações de forma geral, uma vez que elas passam a ver seu desempenho de outra forma, bem como as outras empresas interessadas em seus produtos e serviços passam a ver seu desempenho diferente. Assim, existe a necessidade de modificar os processos, sistemas, necessidades das pessoas, bem como passa a existir uma alteração no balanço, nos resultados e nos indicadores da empresa.

O objetivo principal desta pesquisa consiste em analisar como as normas de Padronização Internacional tem modificado os procedimentos contábeis nas organizações brasileiras. No entanto, para alcançar este objetivo proposto tornou-se necessário descrever a importância da padronização internacional das normas contábeis, identificar as principais alterações sofridas em sua elaboração pela contabilidade brasileira com as normas de padronização internacional.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE

As normas internacionais de contabilidade ganharam forças para serem colocadas em prática logo após a crise da Bolsa de Valores de Nova Iorque, com a crise medidas deveriam ser tomadas para que ela fosse superada. Surgem assim, medidas de regulamentação governamental, mas precisamente a normatização das normas contábeis que passam a ser voltadas para o preparo e auditoria de demonstrações financeiras.

Nas palavras de Lemes e Carvalho (2010) com o cataclismo econômico e social provocado pela crise da Bolsa de Valores de Nova Iorque em 1929. Os membros do governo dos Estados Unidos, juntamente com congressistas, dirigentes empresariais, auditores, analistas de crédito e do mercado de ações e pesquisadores acadêmicos se uniram para analisar as razões da crise existente, bem como procuravam meios para superá-la. Uma das medidas implantadas foi a normatização contábil voltadas para o preparo e auditoria de demonstrações financeiras, também chamadas de demonstrações contábeis.

Um dos primeiros relatos do preparo das normas contábeis é datado do ano de 1930, onde foi criado o Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, esse mecanismo em seus pronunciamentos dispõe dos princípios contábeis. No entanto, com o passar do tempo teve a necessidade de normas contábeis internacionais, ou seja, as normas não poderiam mais valer apenas para um país já que as empresas passaram a comercializar produtos e serviços em outros países. Surge assim, por volta do ano de 1970 o Comitê de Normas Contábeis Internacionais.

De acordo com Lemes e Carvalho (2010) nos Estados Unidos da América foi criado o Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, destinado para o preparo de normas contábeis. Este mecanismo criado em meados de 1930, foi responsável pela produção de tais normas até o princípio dos anos 70, e seus pronunciamentos constituíram a parte mais representativa dos chamados princípios contábeis geralmente aceitos nos Estados Unidos. Este mecanismo foi substituído por volta de 1973 pela Junta de Normas de Contabilidade Financeira, uma entidade sem fins lucrativos que assumiu a tarefa de emitir normas contábeis. Por volta do ano de 1970 teve um proposto de produzir normas contábeis não apenas para um país em particular, tinha-se a intenção de que essas normas passassem a ser genuinamente internacionais, nascia assim o Comitê de Normas Contábeis Internacionais. Esse mecanismo gerou normas internacionais até 2001, algumas delas ainda estão em vigor.

Neste mesmo sentido Giaretton (2012) diz que em 1973 foi criado pelos organismos profissionais de contabilidade o comitê de pronunciamentos contábeis internacional chamado IASC. O objetivo principal desta criação foi formular e publicar de forma totalmente independente um novo padrão de normas contábeis internacionais que possa ser mundialmente aceito. Em 2001, foi criado o International Accounting Standards Board ou IASB substituindo assim, o IASC. O objetivo do IASB é desenvolver um modelo único de normas contábeis internacionais de alta qualidade que requerem transparência e comparabilidade na elaboração de Demonstrações Contábeis e que atendam ao público interessado nessas demonstrações como investidores, administradores, analistas, pesquisadores e quaisquer usuários e leitores de tais demonstrações.

O Comitê de Padrões de Contabilidade Internacional busca desenvolver o interesse público através de normas contábeis globais, bem como ajudam na aplicação dessas normas e promovem a convergência das normas contábeis locais e a normas contábeis internacionais. Assim, a empresa pode se adequar mais rapidamente com as normas contábeis que devem seguir para registro de seus registros contábeis.

Segundo Schmidt e Santos e Fernandes (2010, p. 10) o IASC – Comitê de Padrões de Contabilidade Internacional tem os seguintes objetivos:

- I – desenvolver, no interesse público, um conjunto único de normas contábeis globais de alta qualidade, que exigem informações transparentes e comparáveis nas demonstrações contábeis globais de alta qualidade, que exigem informações transparentes e comparáveis nas demonstrações financeiras, para auxiliar os participantes nos mercados de capitais e outros usuários na tomada de decisões econômicas;
- II – promover o uso e a aplicação dessas normas;
- III- promover a convergência entre as normas contábeis locais e as normas internacionais de contabilidade.

A partir de 2011 as normas internacionais passaram a serem denominadas Normas Internacionais de Relatórios Financeiros, isto porque agora as essas normas não abrangem somente as questões contábeis, mas tem papel importante no desempenho operacional da empresa, uma vez que passa a avaliar as demonstrações de fluxos de caixa, de resultados e notas explicativas da empresa. Sendo todas as demonstrações padronizadas por lei fica mais fácil para os gestores avaliar e efetuar essas demonstrações, uma vez que a forma de demonstra-las se encontra padronizada.

Nas palavras de Lemes e Carvalho (2010) as Normas Internacionais surgiram a partir dos anos 70, denominadas IAS, no entanto, a partir de 2001 essas normas passaram a ser denominadas Normas Internacionais de Relatórios Financeiros, com o objetivo de abranger não apenas questões especificamente contábeis, passando a abranger todo o aspecto de temas envolvidos no conceito de divulgação de desempenho operacional por meio de balanços, demonstrações de resultados, demonstrações de fluxos de caixa e notas explicativas respectivas.

Assim, pode-se concluir que as normas de padronização contábil, surgiram para resolver uma crise existente, pois as empresas não comercializam seus produtos apenas no seu país onde são fabricados. As normas existem para se ter um padrão de como será feito os registros contábeis independente do país que os produtos sejam comercializados. Com essa padronização evitam-se divergências entre as demonstrações contábeis das empresas de um país para o outro.

2.2 NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE NO BRASIL

O Brasil como sendo um país exportador de mercadorias, não podia deixar de se adequar as normas internacionais de contabilidade existentes, sendo assim, o processo de convergência foi iniciado a partir do ano de 1990, para que então o país pudesse de fato exportar seus produtos, atendendo as novas especificações contábeis.

Nas palavras de Carvalho (2011) o processo de convergência da contabilidade no Brasil deu-se início em 1990 quando a Comissão de Valores Mobiliários criou três comissões para revisar e propor alterações na Lei nº 6.404/76 e 6.385/76. Referente à parte contábil, foram propostos conceitos utilizados em mercados internacionais de países desenvolvidos.

O processo para que as normas internacionais entrassem em vigor demandou algum tempo, isso porque o Brasil teria que regular as leis já existe de acordo com as novas normas estabelecidas para todos os países. No entanto, após muitas discussões em 2007, finalmente foi sancionada a lei que passou a alterar os padrões de contabilidade já existentes.

De acordo com Carvalho (2011) em primeiro lugar foi elaborado um anteprojeto de lei para reformulação da Lei das Sociedade por ações, este ficou em discussão no Congresso Nacional por vários anos. Somente em dezembro de 2007 foi sancionada a Lei nº 11.638, que instituiu várias alterações nos padrões de contabilidade em vigor no país, no entanto, de forma parcial, pois, uma parte que havia sido proposto no anteprojeto original, não foi incluída na lei, faltando algumas alterações de conceitos.

Com o artigo 177 da nova Lei das Sociedades por Ações tem-se uma nova redação, onde estes entram em consonância com os padrões internacionais de contabilidade, assim, as empresas de companhia aberta passam a observar as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários.

Assim, dispõe a Lei nº 6.404/76, em seu artigo 177 (parágrafos 3º e 5º) (BRASIL, 1976):

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

[...]

§ 3º As demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda, as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários e serão obrigatoriamente submetidas a auditoria por auditores independentes nela registrados. ([Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009](#)).

[...]

§ 5º As normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários a que se refere o § 3º deste artigo deverão ser elaboradas em consonância com os padrões internacionais de contabilidade adotados nos principais mercados de valores mobiliários. ([Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007](#))

Outra determinação para padronização das normas contábeis no Brasil é que as demonstrações contábeis desde o ano de 2010 deveriam ser feitas conforme o IFRS, sendo que na época dessa exigência acreditava-se que as empresas teriam grande impacto para regulamentar seus relatórios contábeis a essa exigência, pois acarretaria mudanças em toda a organização.

De acordo com Meirelles Junior (2008) a instrução da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) de nº. 457 editada em julho de 2007 determina que as empresas brasileiras de capital aberto publiquem suas demonstrações financeiras conforme o IFRS a partir de 2010. A implementação das IFRS envolve muito mais que a conformidade com as novas normas contábeis, a qual poderá causar um impacto significativo em toda a organização.

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis é responsável por preparar e emitir procedimentos técnicos de como as empresas brasileiras devem proceder para atender aos padrões internacionais de normas contábeis.

De acordo com o Portal de Contabilidade (2014) o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) foi idealizado a partir da união de esforços e comunhão de objetivos das várias entidades que regulam normas contábeis no Brasil, dentre as quais, o CFC, a CVM e o IBRACON. O Comitê de Pronunciamentos Contábeis tem como objetivo *o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais.*

Assim, pode concluir que no Brasil, alguns órgãos e leis são responsáveis em colocar as empresas brasileiras de acordo com as normas internacionais exigidas, facilitando assim o preparo das demonstrações contábeis pelas empresas.

2.2.1 A IMPORTÂNCIA DO PROCESSO DE HARMONIZAÇÃO

O processo de harmonização contábil torna-se necessário para as empresas que vendem seus produtos e serviços para os mais variados países, pois permitem que todos tenham acesso a informações contábeis de forma igual, no entanto, cada país tem sua característica e deve ser respeitada. A harmonização contábil requer mudanças e essas são causadoras de incertezas nos países que passarão a adotar essa harmonização.

Nas palavras de Carvalho (2011) com o surgimento de novos mercados no mundo, e a ocorrência de alguns escândalos contábeis de grandes corporações, a contabilidade vem sendo tratada com maior relevância em diversos países. Desta forma observar-se um crescente esforço nas últimas décadas em prol de uniformizar critérios no mundo e apresentar demonstrações contábeis mais transparentes. A comprovação é representada através de regras de governança corporativa que vem sendo estabelecidas nos mercados de capitais.

Nas palavras de Giaretton (2012) harmonização contábil é um processo de muita relevância e necessário para as companhias que se localizam em diversos países e que precisam de informações das suas controladas sediadas no exterior ou de passa-las aos seus usuários internacionais como clientes, fornecedores, bancos, entre outros, mas para isso será necessário realizar mudanças nos seus sistemas e normas contábeis, tornando-os compatíveis e respeitando as características de cada região.

Como toda mudança gera medo e incertezas não seria diferente com as normas de padronização contábil. O processo de harmonização busca diminuir as dificuldades de interpretação e aceitação das informações financeiras geradas pelas empresas brasileiras que serão emitidas ao cenário internacional.

De acordo com Schimdt e Santos e Fernandes (2010) no Brasil, existe grande preocupação por parte dos legisladores como a harmonização contábil vai se adequar as demonstrações já existentes no país. Prova disto é que o anteprojeto de alteração da Lei das Sociedades por Ações representa como justificativa em seu escopo objetivo criar condições para harmonização da lei societária brasileira com as melhores práticas contábeis internacionais, no intuito de eliminar as dificuldades de interpretação e aceitação das informações financeiras emitidas por empresas brasileiras no cenário internacional, melhorando a sua qualidade e tornando-as mais uteis a seus usuários.

Com a harmonização o sistema financeiro brasileiro passa a ser mais transparente frente as agencias internacionais, bem como o mercado de capitais se torna mais transparente, favorecendo assim, as empresas brasileiras.

Andrade (apud SCHIMT; SANTOS; FERNANDES, 2010) argumenta que a harmonização abre o mercado brasileiro aos investidores internacionais, além de tornar o mercado de capitais e o sistema financeiro brasileiro mais transparente para as agencias internacionais, melhorando assim o nosso relacionamento e a nossa imagem com esses organismos internacionais, além de reduzir o risco país.

A harmonização é um procedimento benéfico para as empresas, uma vez que os países em comum acordo realizam mudanças nos seus sistemas e normas contábeis. Essas mudanças permitem que todos tenham o mesmo procedimento ao fazer suas demonstrações contábeis, no entanto, sempre será respeitado as características de cada região.

De acordo com Meirelles Junior (2008) harmonização contábil é um processo pelo qual vários países, que estejam em comum acordo, realizam mudanças nos seus sistemas e normas contábeis, tornando-os compatíveis, tornado necessário que haja respeito as peculiaridades e características de cada região. Esse processo parte da identificação das linhas gerais no marco conceitual e na teoria geral da contabilidade desses países que fundamentam suas normas contábeis.

O processo de harmonização apresenta algumas vantagens como, por exemplo, a facilidade em se ensinar contabilidade e o acesso a recursos financeiros internacionais por parte da empresa.

Lisboa (apud MEIRELLES JUNIOR, 2008) diz que as vantagens da harmonização consistem na comparabilidade na avaliação do desempenho de empresas em nível mundial; permite uma maior facilidade para o ensino da contabilidade, possibilita maior facilidade para transferência de pessoal entre as subsidiárias de uma multinacional; facilita o acesso das empresas a recursos financeiros internacionais; permite harmonização de pré-requisitos para que as empresas possam ter seus papeis negociados em diferentes bolsas de valores.

Giaretton (2012) complementa a citação acima dizendo que as vantagens mais importantes da harmonização é o fluxo para recursos financeiros e de pessoas qualificadas no mercado, criando assim, uma importância de foco dos profissionais da área, disponibilizando de certa forma uma permissão da harmonização das normas, fazendo com que passe de um simples interesse a se transformar em plena realidade para todas as empresas.

Por outro lado, tem a desvantagem de não levar em consideração que os países precisam de normas diferentes de acordo com sua cultura e lei, bem como os países apresentam obstáculos para esse processo de harmonização.

Nas palavras de Lisboa (apud MEIRELLES JUNIOR, 2008) a desvantagem no processo de harmonização contábil consiste em não reconhecer que diferentes países precisam de normas diferentes, de acordo às suas especificidades culturais, legais e econômicas; a harmonização implica na redução de opções de práticas contábeis bem fundamentadas. Outro ponto a ser destacado é que existem obstáculos neste processo de harmonização como, por exemplo, o alto grau das diferenças entre as normas e práticas contábeis dos diversos países; a falta, em alguns países, de entidades de profissionais com poder de influência e nacionalismo.

Assim, pode-se concluir que o processo de harmonização busca diminuir as barreiras existentes para a implantação de normas contábeis internacionais, uma vez que cada país tem sua peculiaridade como cultura e normas que devem ser seguidas.

2.2.2 DESAFIOS NA IMPLEMENTAÇÃO DAS NORMAS

Toda mudança ocasiona medo e desafios para que possa de fato ser concretizada. Não poderia ser diferente com as normas internacionais de contabilidade, as empresas de forma gradativa vão ser obrigadas a atender as novas exigências contábeis, fato este que gera desconfiança e desafios para os contadores dessas empresas que deverão se adequar as novas exigências, processo este que requer tempo e estudo.

De acordo com Oliveira (2011) Ocorrerão modificações grandes no cotidiano das empresas, sendo que estas modificações já eram obrigatórias para as empresas desde 2010, no entanto, a implementação das normas acontecerá de forma gradativa para as pequenas empresas que necessitam se atentar para as modificações. Por exemplo – agora a revisão da vida útil do ativo imobilizado dessas empresas tem que ser feita sempre que houver algum indicativo que esses itens sofreram alterações desde o último exercício social. Assim, o contador, em conjunto com a administração, necessitará de análises adicionais para essa identificação, documentando a decisão tomada. Isso antes não era necessário – agora, essa e outras novas normas, necessitam de uma maior formalização e análise por parte da administração e contadores.

Um dos primeiros desafios encontrados pelo Brasil em implementar as normas contábeis diz respeito a que regulamentação deve-se seguir, uma vez que a US é uma regulamentação própria dos Estados Unidos fundamentada em uma malha legal daquele país. Assim, o Brasil deve seguir a IFRS.

Nas palavras de Meirelles Junior (2008) o Brasil tem sua principal dúvida sobre essa nova padronização em relação a forma como será feita as demonstrações brasileiras para de fato se integrarem as normas contábeis internacionais. De acordo com a CVM, é preferível que as companhias migrem para as IFRS, e não para o US GAAP, uma vez que a abordagem do US GAAP é inteiramente fundamentada em uma malha legal e infra legal própria dos Estados Unidos da América. Por extensão, as normas contábeis norte-americanas são intrinsecamente ligadas aos preceitos do direito societário, da lei comercial e da lei de valores mobiliários dos EUA.

O Brasil não está preparado para colocar em prática essas normas, sendo assim os contadores precisam ser treinados para que as demonstrações contábeis sejam feitas sobre o novo formato atendendo as exigências das normas de padronização internacional.

De acordo com Meirelles Junior (2008) os desafios brasileiros são grandes para a adequação das normas de padronização contábeis principalmente com relação à base da estrutura em todos os sentidos e colocando em foco os contadores que ainda não estão treinados para esse questionamento. É fundamental que o Conselho Federal de Contabilidade juntamente com as organizações brasileiras verifiquem os impactos e iniciem treinamentos e uma preparação para desenvolver as demonstrações no novo formato.

Neste mesmo sentido a reportagem do Jornal Valor Econômico (apud CARLIN; HOOG, 2010) fala que o contador tem sua atuação profissional influenciada pelo ambiente que atua, assim, os contadores que prestam serviços para as sociedades anônimas de capital aberto não terão muitas dificuldades no processo de convergência das normas internacionais de contabilidade. Por outro lado os contadores que atuam nas demais empresas, que vale ressaltar que são a maioria, os esforços para se adaptar ao novo modelo serão redobrados, isso porque a contabilidade brasileira sempre teve um enfoque pró-fisco. Além de ter que assimilar conhecimentos totalmente novos, os contadores terão que passar por um vasto processo de mudança cultural. Mudar aspectos culturais que estão enraizados na mente não é tarefa das mais fáceis.

Assim, pode-se concluir que o principal desafio brasileiro é dispor de informações precisas de como os contadores devem proceder no momento de realização dos seus relatórios contábeis, tornando-se necessário que estes tenham treinamento adequado para atender as exigências estabelecidas para preparação desses relatórios de acordo com as normas internacionais de contabilidade.

2.3 PRINCIPAIS ALTERAÇÕES OCORRIDAS NA LEI 6.404/76

A Lei 6.504/76 regulamenta no Brasil as empresas denominadas Sociedades Anônimas, pois estas por pertencerem a vários acionistas precisam de tratamento especial no que diz respeito a divulgação dos seus resultados que devem ser de forma transparente e objetiva para que todos os acionistas e pessoas interessadas em adquirir ações dessas empresas tenham acesso a todas as informações.

Nas palavras de Carvalho (2011) a Lei 6.404/76 surgiu para conceder celeridade ao mecanismo de crescimento corporativo das S.A's ou Sociedades Anônimas, regulando minuciosamente as transformações da companhia, as relações entre acionistas e divulgação dos resultados de maneira transparente e objetiva. Instituída com a finalidade de regular matéria sobre a ordem financeira e contábil, esta elencada em seus artigos procedimentos sobre a apresentação dos relatórios contábeis, modificados pela Lei nº 11.638/07, tais alterações e revogações foram referentes à elaboração e divulgação das demonstrações financeiras, com a finalidade de harmonizar a lei societária em vigência com as práticas contábeis internacionais, além de modernizá-la.

Para está de acordo com o processo de internacionalização das normas contábeis as companhias através da Lei 11.638/07 tiveram que se adequar as modificações estabelecidas, ficando assim suas demonstrações coerentes com as novas exigências das normas internacionais. Vale ressaltar foram várias alterações, fazendo com que as empresas buscassem meios de se adequar da melhor maneira possível.

Nas palavras de Medeiros (2008) as companhias deverão informar através de Notas Explicativas, nas demonstrações financeiras encerradas em 31 de dezembro de 2007, os

eventos mencionados na nova Lei, que terão reflexos no exercício de 2008, e demais efeitos relevantes sobre o patrimônio dos exercícios de 2007 e 2008. Com a nova lei substituiu-se a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos – DOAR, pela Demonstração dos Fluxos de Caixa. A Demonstração de Valor Adicionado – DVA passa a ser obrigatória, no conjunto das demonstrações financeiras. Segregação entre a forma de escrituração mercantil e a contábil, desde que após a apuração do lucro para efeito de tributação, sejam realizados os ajustes necessários, para que as demonstrações financeiras sejam elaboradas de acordo com a Lei nº 6.406/76 e os Princípios Fundamentais de contabilidade.

Para uma melhor compreensão das alterações ocorridas na Lei 6.404/76, o quadro abaixo apresenta as disposições contidas nesta lei e as alterações por ela sofridas com a entrada em vigor da Lei 11.638/07 e a Lei nº 11.941/09.

Lei nº 6.404/1976	Lei nº 11.638/2007	Lei nº 11.941/2009 (continua)
Elaboração e Publicação da Demonstração das Origens e Aplicação dos Recursos - DOAR.	Elaboração e publicação da Demonstração dos Fluxos de Caixa – DFC em substituição a DOAR.	
Demonstração do Valor Adicionado – DVA – Operacional.	DVA - Demonstração do Valor Adicionado obrigatória 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 tributária ou Legislação específica	Escrituração elaborada de acordo com princípios fundamentais de contabilidade. Eventuais alterações oriundas da legislação tributária ou legislações especiais 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, investimentos, imobilizado e intangível.
Patrimônio Líquido dividido em: capital social, reservas de capital, reservas de reavaliação, reservas de lucros e lucros ou prejuízos acumulados.	Patrimônio Líquido dividido em: capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados.	
Os prêmios recebidos na emissão de debêntures, bem como as doações e as subvenções para investimento, podem ser registrados como reservas de capital.	Os prêmios recebidos na emissão de debêntures, bem como as doações e as subvenções para investimento, devem integrar o resultado do exercício e poderão futuramente ser destinados para as reservas de lucros.	
Ativos avaliados pelo seu custo ou valor de mercado,	Ativos avaliados pelo custo ou mercado, dos dois o menor,	Ativos avaliados pelo seu valor justo ou custo, dos dois o menor,

dos dois o menor, sempre deduzido de provisões para perdas, amortização, depreciação ou exaustão.	sempre deduzidos de provisões para perdas. Para ativos de longo prazo, deverão ser efetuados ajustes a valor presente.	sempre deduzidos de provisões para perdas. Para ativos de longo prazo, deverão ser efetuados ajustes a valor presente. (conclusão)
Lei nº 6.404/1976	Lei nº 11.638/2007	Lei nº 11.941/2009
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 mercados serão registrados na conta de Ajustes 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 Ajustes de Avaliação Patrimonial, no Patrimônio Líquido enquanto não computadas no resultado do exercício.
Passivos avaliados de acordo com o princípio do Conservadorismo, acrescidos de todos os encargos, juros, multas, correções e variações cambiais.	Passivos avaliados de acordo com o princípio do Conservadorismo, acrescidos de todos os encargos, juros, multas, correções e variações cambiais. Para passivo 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 da 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 da equivalência patrimonial.	
As operações de incorporação, fusão e cisão podem ser registradas a valores contábeis.	As operações de incorporação, fusão e cisão devem ser registradas 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 Comércio.	A CVM estabelece normas especiais de avaliação e Contabilização aplicáveis às operações de fusão, incorporação e cisão que envolva companhia aberta.

Quadro 1: Principais Alterações na Lei nº 6.404/76.

Fonte: Brasil (apud CARVALHO, 2011).

Nas palavras de Carvalho (2011) as sociedades que estão sujeitas as disposição da lei nº 11.638/07, são as sociedades por ações, de capital aberto ou fechado e as sociedades de grande porte que tiveram no exercício social anterior total do ativo superior a duzentos e quarenta milhões de reais, ou receita bruta anual superior a trezentos milhões de reais. As demais sociedades estão sujeitas à NBC T 19.41: Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade, através da sua Resolução nº 1.255/2009. Fica claro que não somente na estrutura das demonstrações, a contabilidade brasileira passa a seguir as normas internacionais, mas no tratamento contábil de alguns de seus principais itens, o que caracteriza a harmonização no setor contábil.

Assim, pode-se concluir que com as normas de internacionais de contabilidades as empresas brasileiras tiveram através de lei alterar os padrões de contabilidade existentes, uma vez que o

Brasil já tinha lei própria para regulamentar as demonstrações contábeis. Sendo assim, mesmo com todas as alterações mencionadas neste tópico as empresas a partir do momento que se adequarem as novas exigências ficarão aptas para exportar seus produtos, colocando-se assim em igualdade no mercado competitivo em que se encontram.

3 CONCLUSÃO

Este artigo teve como finalidade demonstrar como as normas de padronização internacional têm modificado os procedimentos contábeis nas organizações brasileiras.

As normas internacionais de contabilidade ganharam forças para serem colocadas em prática logo após a crise da Bolsa de Valores de Nova Iorque. O processo de harmonização contábil torna-se necessário para as empresas que vendem seus produtos e serviços para os mais variados países, permitindo que todos tenham acesso a informações contábeis de forma igual, no entanto, cada país tem sua característica e deve ser respeitada.

No Brasil para que essas normas entrassem em vigor demandou algum tempo, isto porque o país já tinha uma lei que definia como os procedimentos contábeis deveriam ser feitos. Assim, somente no ano de 2007 foi sancionada uma lei para alterar os padrões de contabilidade já existentes. A harmonização abre o mercado brasileiro aos investidores internacionais, permitindo que o mercado de capitais e o sistema financeiro se torne transparente para as agencias internacionais o que permite melhorar a imagem do país, bem como o risco.

A harmonização contábil requer mudanças e essas são causadoras de incertezas nos países que passarão a adotar essa harmonização. No Brasil, a primeira dificuldade encontrada para as empresas se adequarem a nova legislação vigente encontra-se em qual regulamentação as empresas deve seguir, uma vez que a VS é uma regulamentação própria dos Estados Unidos. O Brasil de acordo com a Comissão de Valores Monetários deverá migrar-se para as IFRS.

Outra dificuldade encontrada é a falta de conhecimento dos contadores sobre como proceder nas demonstrações contábeis das empresas que atuam, principalmente os contadores das pequenas empresas. Sendo assim, há a necessidade que estes profissionais sejam treinados para que as demonstrações contábeis sejam feitas sobre o novo formato atendendo as exigências das normas de padronização internacional.

As principais alterações ocorridas na Lei 6404/76, estão dispostas no quadro 1 deste artigo, no entanto, algumas dessas alterações destacam-se, como por exemplo, as empresas deverão informar através de notas explicativas, nas demonstrações financeiras, os eventos mencionados na nova lei. Substituiu-se a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos pela Demonstração do Fluxo de Caixa. A Demonstração do Valor Adicionado passa a ser obrigatória no conjunto das demonstrações financeiras. O balanço patrimonial sofreu alteração em sua estrutura, não há mais, por exemplo, o grupo permanente do ativo, passando a ser ativo não circulante.

A hipótese levantada neste artigo é verdadeira, uma vez que com as alterações ocorridas na Lei 6.404/76, as empresas para que pudesse se adequar as normas de padronização internacional tiveram que modificar os processos contábeis já existentes e especificados em lei, houve alteração no balanço patrimonial e na forma que a empresa tem de apresentar seus resultados, fazendo com que os funcionários, principalmente os contadores aprendessem as novas exigências para se adequar a lei.

Ao final deste trabalho sugere-se para estudo futuros, um estudo detalhado de como as pequenas empresas se adequaram as normas de padronização internacional, uma vez que estas tem um prazo maior para se adequar, verificando as principais dificuldades de adequação.

4 REFERÊNCIAS

- 1 BRASIL. **Lei nº 6.404, 15 de dezembro de 1976.** Dispõe sobre a sociedade por ações. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm>. Acesso em: 08 jun. 2014.
- 2 CARLIN, Everson Luiz Breda; HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Normas internacionais de contabilidade.** 2010. Disponível em: <http://www.zappahoog.com.br/downloads/Normas%20Nacionais%20e%20Internacionais%20de%20Contabilidade%202010%20-%20Prof.%20Everson%20Carlin.pdf>. Acesso em: 13 set. 2014.
- 3 CARVALHO, C Gomes de. **A importância da padronização das normas contábeis brasileiras.** 2011. Disponível em: <http://www.fecilcam.br/nupem/anais_vi_epct/PDF/ciencias_sociais/02.pdf>. Acesso em: 13 set. 2014.
- 4 GIARETTON, Rafael Dourado. **Contabilidade internacional: utilização e adequação das normas internacionais de contabilidade no dia a dia dos escritórios contábeis no município de Barreiras-BA.** 2012. Disponível em: <<http://semanaacademica.org.br/system/files/artigos/contabilidadeinternacional.pdf>>. Acesso em: 13 set. 2014.
- 5 LEMES, Sirlei; CARVALHO, L. Nelson. **Contabilidade internacional para graduação: texto, estudo de caso e questões de múltipla escolha.** São Paulo: Atlas, 2010.
- 6 MEDEIROS, Fabiano de Albuquerque. **Principais alterações trazidas pela lei 11.638/07.** 2008. Disponível em: <<http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=1919>>. Acesso em: 13 set. 2014.
- 7 MEIRELLES JUNIOR, Júlio Candido de. **Normas internacionais de contabilidade: desafios para implantação.** 2009. Disponível em: <http://www.viannajr.edu.br/files/uploads/20140224_133318.pdf>. Acesso em: 08 jun. 2014.
- 8 OLIVEIRA, Sergio Ricardo. **Adaptação às normas internacionais ainda ocasiona dificuldades.** 2011. Disponível em: <<http://www.confirp.com.br/adapatacao-as-normas-internacionais-ainda-ocasiona-dificuldades/>>. Acesso em: 13 set. 2014.
- 9 PORTAL de Contabilidade. **Comitê de pronunciamentos contábeis.** 2010. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/contabil/cpc.htm>>. Acesso em: 08 jun. 2014.
- 10 SHIMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos; FERNANDES, Luciane Alves. **Contabilidade internacional avançada.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.