

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

FABIANA AMBONI MORONA

**CONVERGÊNCIA DAS NORMAS BRASILEIRAS AO NOVO PADRÃO
INTERNACIONAL: UM ESTUDO SOBRE OS PROCEDIMENTOS NA ADOÇÃO
PARA O SETOR CONTÁBIL EM UMA EMPRESA DO RAMO DE IMPLEMENTOS
RODOVIÁRIOS**

CRICIÚMA

2015

FABIANA AMBONI MORONA

**CONVERGÊNCIA DAS NORMAS BRASILEIRAS AO NOVO PADRÃO
INTERNACIONAL: UM ESTUDO SOBRE OS PROCEDIMENTOS NA ADOÇÃO
PARA O SETOR CONTÁBIL EM UMA EMPRESA DO RAMO DE IMPLEMENTOS
RODOVIÁRIOS**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Financeira.

Orientador: Prof. Luciano da Rocha Ducioni

CRICIUMA

2015

FABIANA AMBONI MORONA

**NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE: UM ESTUDO DE CASO
SOBRE AS IMPLICAÇÕES NA ADOÇÃO PARA AS ORGANIZAÇÕES**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do grau de Bacharel, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Financeira.

Orientador: Prof. Luciano da Rocha Ducioni

Criciúma, 02 de Dezembro de 2015.

BANCA EXAMINADORA

Prof Esp. Luciano da Rocha Ducioni - Orientador

Prof. Esp. Everton Perin - Examinador

Dedico este trabalho aos meus pais, que sempre estiveram ao meu lado e me apoiaram quando pensei não ser possível ir adiante. Amo vocês de todo o coração.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, gostaria de agradecer a minha família, por estarem sempre ao meu lado me apoiando em todos os momentos da minha vida, pela sua eterna paciência e compreensão. Obrigado por terem acreditado e investido em mim. Minha eterna gratidão à vocês.

Agradeço também ao meu orientador, por sua paciência em partilhar seus conhecimentos; e por me mostrar o caminho a ser seguido sempre da melhor maneira. Foi por meio de seu auxílio que este trabalho foi elaborado e finalizado. Por isso, sou muito grata.

Agradeço ainda a empresa Librelato S.A., pela oportunidade concedida para realizar a pesquisa com seus colaboradores, e aos colaboradores, principalmente ao meu coordenador, pela disponibilidade e por suportar com boa vontade os diversos questionamentos realizados.

Por fim, mas não menos importante, agradeço as minhas amigas, aquelas que estão comigo desde a infância, e que sempre me incentivaram a não desistir; por estarem sempre ao meu lado, nos bons e maus momentos, e por me mostrarem o significado da verdadeira amizade.

“Reunir-se é um começo. Permanecer juntos é um progresso. Trabalhar juntos é um sucesso.”

Henry Ford

RESUMO

MORONA, Fabiana Amboni. **NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE: UM ESTUDO DE CASO SOBRE AS IMPLICAÇÕES NA ADOÇÃO PARA AS ORGANIZAÇÕES**. 2015. 59 f. Orientador: Luciano da Rocha Ducioni. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis, Universidade do Extremo Sul Catarinense - UNESC, Criciúma, 2015.

A convergência ao novo padrão de contabilidade, em conformidade com as Normas Internacionais vem se tornando um assunto cada vez mais discutido no mundo organizacional. Devido a globalização e a expansão do mercado, determinou-se às empresas a utilização de novas regras em suas demonstrações, baseando-se em normas contábeis. Dessa forma, as informações contábeis-financeiras das empresas seriam apresentadas de forma homogênea, facilitando o entendimento dos gestores, investidores e todos os demais interessados. No Brasil, a Lei nº 6.404/76 foi um grande marco para a contabilidade, a qual, em seguida foi consolidada pelas alterações da Lei nº 11.638/07 e 11.941/09, onde um de seus objetivos é a convergência das regras contábeis brasileiras ao padrão internacional (IFRS). Com isso, todas as empresas estão obrigadas a passar pelo processo de convergência das Normas Internacionais de Contabilidade. O objetivo deste trabalho é analisar as implicações que a adoção às IFRS trazem para as organizações, analisando quais as vantagens e desvantagens que estas podem apresentar. Apresenta-se ainda neste trabalho um estudo de caso feito em uma empresa da região sul, com o intuito de verificar como esta se adaptou as novas Normas. Por meio dos resultados obtidos com a pesquisa, percebeu-se que o novo padrão contábil trouxe diversas vantagens para a empresa, sendo seus benefícios superiores aos custos com a sua adoção.

Palavras-chave: Convergência contábil. Novo padrão contábil. Adoção das IFRS.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Características Qualitativas.....	34
Quadro 2 – Demonstrações Contábeis.....	48

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABRASCA	Associação Brasileira das Companhias Abertas;
AIC	Associação Interamericana de Contabilidade;
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants;
APB	Accounting Principles Board;
APIMEC NACIONAL	Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento no Mercado de Capitais;
ASBJ	Accounting Standards Board of Japan;
BACEN	Banco Central do Brasil;
BM&BOVESPA	Bolsa de Valores de São Paulo;
CFC	Conselho Federal de Contabilidade;
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis;
CVM	Comissão de Valores Mobiliários;
CRC	Conselho Regional de Contabilidade;
CTs	Comunicados Técnicos;
EEE	Espaço Econômico Europeu;
FAS	Financial Accounting Standards;
FASB	Financial Accounting Standards Board;
FIPECAFI	Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras;
IAS	International Accounting Standards;
IASB	International Accounting Standards Board;
IASC	International Accounting Standards Committee;
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil;
IFRS	International Financial Reporting Standards;
IFRS 1	First-time Adoption of International Financial Reporting Standards;
IOSCO	International Organization of Securities Commissions;
ITs	Interpretações Técnicas;
GAAP	Generally Accepted Accounting Principles;
MFRS	Mexican Financial Reporting Standards;
MOU	Memorandum of Understanding;
MPEs	Micro e Pequenas Empresas;

ONU	Organização das Nações Unidas;
PMEs	Pequenas e Médias Empresas;
SEC	Securities and Exchange Commission;
SMES	Small and Medium-Sized Enterprises;
SRF	Secretaria da Receita Federal;
SUSEP	Superintendência de Seguros Privados;
UE	União Europeia;
US GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 TEMA E PROBLEMA	11
1.2 OBJETIVO GERAL.....	13
1.2.1 Objetivos específicos	13
1.3 JUSTIFICATIVA	13
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	15
2.1 HARMONIZAÇÃO AOS PADRÕES CONTÁBEIS INTERNACIONAIS.....	15
2.1.1 Harmonização x Padronização x Convergência	15
2.1.2 História da convergência contábil	16
2.1.2.1 A evolução da convergência contábil mundial	18
2.1.2.2 A evolução da convergência contábil no Brasil	20
2.2 ENTIDADES ENVOLVIDAS NO PROCESSO	22
2.2.1 Financial Accounting Standards Board (FASB)	22
2.2.2 International Accounting Standards Board (IASB)	23
2.2.3 Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC)	24
2.2.4 Conselho Federal de Contabilidade (CFC)	26
2.3 IFRS – NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE	28
2.3.1 Adoção inicial das normas internacionais	29
2.4 A CONVERGÊNCIA CONTÁBIL NO BRASIL.....	31
2.4.1 Primazia da essência sobre a forma	32
2.4.2 Pressupostos básicos da contabilidade	33
2.4.3 Características qualitativas das demonstrações contábeis	34
2.4.4 Normas brasileiras para a escrituração contábil	37
2.4.5 Tratamento diferenciado para as pequenas e médias empresas	39
2.4.5.1 A NBC TG 1000.....	40
2.4.5.2 A ITG 1000	42
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	44
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO	44
3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS	45
4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS	46
4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA.....	46
4.1.1 Estrutura do departamento contábil	47

4.2 ANÁLISE DOS DADOS COLETADOS.....	47
4.2.1 Adoção das normas internacionais.....	47
4.2.2 Procedimentos para adoção das normas	49
4.2.3 Dificuldades encontradas no processo de adoção.....	50
4.2.4 Envolvimento da administração na adoção.....	53
4.2.5 Vantagens e desvantagens	53
4.2.6 Reflexos da adoção para a classe contábil	55
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	56
APÊNDICES.....	60
APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO.....	61
ANEXOS	63
ANEXO A – Quadro NBC TG Geral: Normas Completas	64

1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo será abordado o tema da pesquisa que se refere às Normas Internacionais de Contabilidade, assim como a problemática da pesquisa, seguidos pelo objetivo geral e específicos. Por fim, apresenta-se a justificativa para a elaboração deste trabalho.

1.1 TEMA E PROBLEMA

Com as crescentes mudanças no cenário mercadológico mundial, se impõe às empresas elaboração de suas demonstrações contábeis de forma homogênea, baseadas em normas e critérios definidos, podendo gerar a possibilidade de comparação de informações contábeis entre diferentes países.

Visando esta situação, o IASB – *International Accounting Standards Board* – emitiu um conjunto de normas contábeis, o qual foi denominado: *International Financial Reporting Standards* – IFRS.

As Normas Internacionais de Contabilidade vêm sendo construídas desde 1973, pelo *International Accounting Standards Committee* (IASC), as quais foram transformadas para IASB em 2001, de acordo com Martins et al. (2013). Esses autores observam que a principal evolução da Contabilidade no Brasil e no mundo foi a convergência para às Normas Internacionais.

Ainda conforme Martins et al. (2013), as Normas Internacionais já existiam durante a “era IASC”, mas eram pouco adotadas na prática, uma vez que as empresas respeitavam as normas locais de seus países. Foi a partir de 2005, quando a União Europeia decidiu que as empresas listadas no seu mercado de capitais iriam adotar as Normas Internacionais de Contabilidade, e com isso, surgiu no IASB uma preocupação relacionada às regras de transição. As Normas Internacionais já existiam, mas como as empresas deveriam proceder? Ou ainda, como garantir que a migração para o *GAAP* (*Generally Accepted Accounting Principles*) internacional apresentasse qualidade na informação contábil?

A partir destas preocupações, surgiu a primeira norma da “era IASB:” a IFRS 1 – *First-Time Adoption of International Financial Reporting Standards*, que tem como objetivo orientar as empresas que visam implantar as novas normas pela primeira vez.

No Brasil, algumas normas do IASB não foram adotadas pelo CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis), sendo este último idealizado pela união de esforços e objetivos das seguintes entidades: ABRASCA (Associação Brasileira das Companhias Abertas), APIMEC NACIONAL (Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento no Mercado de Capitais), BOVESPA (Bolsa de Valores de São Paulo), CFC (Conselho Federal de Contabilidade), FIPECAFI (Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras) e IBRACON (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil).

O CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) foi criado pela Resolução CFC Nº 1.055/05, e 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. (CPC, 2015, p.1).

Com a chegada da Lei nº 11.638/2007, a IFRS passou a ser exigida, a partir de 2010, para instituições financeiras e empresas de capital aberto. Porém, em 2011 o CFC definiu que a adoção da IFRS passa a ser exigida para todas as empresas, inclusive micro e pequenas (MPEs), mesmo aquelas optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional.

Tendo em vista a necessidade das empresas normatizarem o processo de convergência para as Normas Internacionais no Brasil a partir de 2010, o CPC emitiu o Pronunciamento Técnico CPC 37, intitulado “Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade,” e a CVM (Comissão de Valores Mobiliários) e o CFC o adotaram. Este pronunciamento do CPC, aprovado pela Deliberação CVM nº 609/09 e pela Resolução nº 1.253/09 do CFC, pode ser considerado a IFRS 1, traduzida para a língua portuguesa e simplificada para atender às necessidades das empresas do mercado brasileiro, considerando as normas brasileiras que já adotavam antes da migração para as IFRSs.

Em uma empresa do segmento de fabricação de implementos rodoviários, sendo esta uma Sociedade Anônima de capital fechado, tributada pelo lucro real, foi necessária a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade, de acordo com a legislação vigente. Diante do exposto, apresenta-se a seguinte questão de pesquisa:

quais as implicações da adoção das Normas de Contabilidade convergidas às Normas Internacionais em uma empresa de implementos rodoviários?

1.2 OBJETIVO GERAL

Analisar as implicações da adoção das Normas Internacionais de Contabilidade em uma organização do ramo de implementos rodoviários localizada no extremo sul catarinense.

1.2.1 Objetivos específicos

- Analisar o surgimento das Normas Internacionais de Contabilidade;
- Relacionar a legislação que rege a convergência das Normas Internacionais;
- Identificar os procedimentos realizados pela empresa para a adoção das Normas;
- Descrever as dificuldades e benefícios observados pela empresa, em estudo, com a adoção das Normas Internacionais.

1.3 JUSTIFICATIVA

O tema foi escolhido com base nas novas normas implantadas para a profissão contábil, sendo estas denominadas como Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS), as quais foram expedidas com o intuito de facilitar o entendimento das demonstrações contábeis de diversos países, onde todos podem utilizar a mesma sistemática de elaboração destas demonstrações. Dessa forma, este tema torna-se relevante para os profissionais da área contábil, que a partir da Lei nº 11.638/2007, tiveram de se adaptar com as mudanças previstas, as quais fizeram com que os profissionais se dedicassem ainda mais para o entendimento das novas normas.

A escolha desse tema ainda instiga a necessidade de ampliar o conhecimento de utilização das Normas, em padrão IFRS, uma vez que tornou-se obrigatória para todas as empresas. Com isso, o entendimento deste tema, torna-se importante tanto para os profissionais já atuantes no mercado, que precisarão se

atualizar, e também aos estudantes desta área, que podem sair do meio acadêmico com ciência do assunto, antes de chegar ao mercado de trabalho.

Ainda, por ser um tema recente, observou-se a oportunidade de abordá-lo, e também há a oportunidade de ser apresentado de uma forma mais ampla, servindo não apenas para os acadêmicos da área contábil, mas também aos profissionais já atuantes. Há muitos profissionais de contabilidade no mercado atualmente, porém, é preciso ter um diferencial para ser visto entre tantos outros. Com isso, é muito importante para os profissionais manterem-se atualizados em suas respectivas áreas, e, neste contexto, vê-se necessário o entendimento das Normas Internacionais de Contabilidade.

Devido ao exposto anteriormente, a elaboração deste trabalho torna-se importante para todos os envolvidos da área contábil, assim como para os usuários da sua informação, para que todos tenham um melhor entendimento sobre o tema aqui exposto, pois com a implantação das Normas Internacionais de Contabilidade torna-se possível, em tese, analisar os demonstrativos de empresas de diversos países, já que essas devem utilizar o mesmo padrão de elaboração das informações. Neste sentido, as demonstrações contábeis devem ser elaboradas corretamente e de forma clara, pois por ser um tema relativamente novo, ainda surgem dúvidas a seu respeito.

Desta forma, tornou-se necessário a implantação de normas convergidas às IFRS para padronizar as informações, de forma que estas apresentem melhorias na qualidade. Neste contexto, serão identificadas as implicações das Normas Internacionais de Contabilidade em uma organização e quais os impactos que os profissionais da área contábil sentiram com a adaptação dessas, com o intuito de trazer maior entendimento do processo e das IFRS em si para todos os envolvidos.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo apresentam-se as bases conceituais do tema em estudo, o processo de convergência das Normas Brasileiras às Normas Internacionais de Contabilidade.

2.1 HARMONIZAÇÃO AOS PADRÕES CONTÁBEIS INTERNACIONAIS

A harmonização das Normas Internacionais de Contabilidade é um fenômeno que pode ser observado globalmente. Diante disso, aumentou-se os esforços para que os demonstrativos contábeis fossem elaborados de forma uniforme, onde os usuários tivessem acesso à informações mais transparentes.

Filho et. al (2009) destacam que há uma verdadeira revolução na forma de se pensar a contabilidade, pois as alterações na dinâmica econômica internacional tem um efeito importante na adoção das Normas Internacionais de Contabilidade.

Com isso, a harmonização pode ser vista como o processo em que alguns países, em comum acordo, realizam mudanças em seus procedimentos e normas contábeis, tornando-os compatíveis uns com os outros, o que irá facilitar os usuários da informação em seu entendimento.

2.1.1 Harmonização x Padronização x Convergência

A contabilidade apresenta grandes mudanças, com o passar do tempo, devido ao surgimento de novos mercados no mundo e à ocorrências de escândalos envolvendo grandes empresas internacionais. Dessa forma, percebeu-se a necessidade de uniformizar as informações contábeis para torná-las mais confiáveis e transparentes. Diante disso, surge a harmonização, padronização e convergência das normas contábeis. Porém, é importante distinguir as diferenças entre estes termos.

De acordo com Filho et al. (2009, p. 284) “a contabilidade vem passando por um amplo processo de reformulação em termos de sua regulamentação.” Nos últimos anos, por exemplo, tem-se observado um crescimento significativo na quantidade de normas contábeis.

Ao abordar sobre harmonização contábil, Niyama e Silva (2013, p. 17) afirmam que este termo “é geralmente utilizado quando se pretende discutir a adequação das normas de diferentes países, de modo a possibilitar uma comparação.” A harmonização das normas contábeis é um fenômeno que pode ser notado globalmente. Niyama e Silva (2013, p. 17) ainda citam que a padronização contábil está relacionada com a harmonização, porém

[...] a padronização se prende à questão geográfica, podendo ocorrer dentro de um país ou entre diferentes países. Em outras palavras, o termo padronização adquire um caráter mais amplo do que a harmonização, ou convergência, pelo CPC. Por outro lado, a padronização possui uma conotação mais impositiva do que a harmonização.

Porém, considerando que cada país possui sua legislação, cultura e costumes, a padronização torna-se mais complicada.

Sobre o termo convergência, Niyama e Silva (2013) destacam que começou a ser utilizado recentemente, pois apresenta ideias de “movimento em direção”, indicando que o processo tende a chegar a uma linguagem comum.

Nos últimos anos, tem-se utilizado o termo *condorsement*, o qual representa a união das palavras *convergência* e *endosso* na língua inglesa. Isto significaria preservar as normas locais existentes, enquanto ocorre a convergência. (NIYAMA; SILVA, 2010)

Conforme Filho et al. (2009), o processo de convergência gerou grandes mudanças em termos mundiais. A convergência das normas contábeis representa um fato inexorável, apesar das dificuldades que possam surgir.

Portanto, por haver práticas contábeis distintas nos países, surgem problemas de compreensão e comparabilidade das informações. Dessa forma, a convergência para as normas internacionais de contabilidade servirá para facilitar neste processo.

2.1.2 História da convergência contábil

Apesar das dificuldades que surgem no processo de convergência das normas contábeis, esta representa um fato de grande importância. No futuro, os novos profissionais de contabilidade irão se surpreender quando souberem que antes a ciência contábil era diferente em cada país.

Até a década de 90, o modelo americano (US-GAAP) era o *benchmark* internacional, sobretudo por ser utilizado na maior economia, maior mercado de capitais e por ser praticado pelas empresas com maior relevância do mundo. (NASCIMENTO, et al. 2014, p. 78)

Filho et al. (2009, p. 297) afirmam que “o início desse processo foi marcado pelo acordo Norwalk, firmado em 2002 em uma reunião em Norwalk, Connecticut, entre o IASB e o FASB.” Concordou-se que estes harmonizariam suas formas de trabalho com o intuito de reduzir as diferenças entre o *International Financial Reporting Standards* (IFRS) e os princípios contábeis geralmente aceitos (US-GAAP).

Sobre esse assunto, Nascimento et al. (2014, apud Wagnoner, 2009) afirmam que após os escândalos de 2002 e a subsequente assinatura do acordo de Norwalk, o IASB ganhou prestígio e apoio internacional o que proporcionou maior visibilidade e relevância ao seu modelo de contabilidade, o IFRS.

De acordo com Filho et al. (2009, p. 297), nas reuniões de abril e outubro de 2005

[...] o IASB e o FASB reafirmaram seu compromisso com a convergência entre os IFRS e os USGAAP. Em 22 de fevereiro de 2006, formalizaram o acordo anteriormente feito através do Norwalk Memorandum ou *Memorandum of Understanding* (MOU), um memorando que reafirma o objetivo de ambos de desenvolverem normas de contabilidade em comum, de alta qualidade para uso internacional.

Com isso, é possível diminuir as incertezas por meio de informações contábeis mais consistentes, de maior comparabilidade e eficiência.

Então, a partir de 1º de janeiro de 2005, as empresas europeias abertas obrigatoriamente começaram a adotar a IFRS para publicarem suas demonstrações contábeis consolidadas, tendo até 31 de dezembro de 2008 para se adaptarem a este padrão. (FILHO et al., 2009).

Filho et al. (2009) afirmam que em 15 de novembro de 2007, o SEC (*U.S. Securities and Exchanges Commission*) começou a aceitar que empresas que não eram norte-americanas apresentassem suas Demonstrações Contábeis de acordo com a IFRS. Em consequência destes eventos, o IASB passou a ser o grande normatizador contábil mundial.

Diante do exposto, percebe-se o quão importante foi o processo de convergência das Normas Internacionais de Contabilidade, sendo essencial o

entendimento do surgimento deste processo e como este passou a afetar as entidades ao redor do mundo.

2.1.2.1 A evolução da convergência contábil mundial

O avanço da convergência contábil, em termos mundiais, gerou grandes mudanças na estrutura da contabilidade.

Filho et al. (2009, p. 294) citam que “o avanço da convergência contábil em termos mundiais irá gerar mudanças que irão alterar de forma definitiva a estrutura da contabilidade como ciência.” De acordo com Mescher et al. (2015, p. 32), “atualmente as IFRSs são utilizadas amplamente em todo o mundo como base para a preparação de relatórios financeiros.”

Na União Europeia, Mescher et al. (2015) afirmam que em 2002, foi aprovada uma Regulamentação das Normas Contábeis Internacionais (*IAS Regulation*) exigindo que todas as empresas abertas da UE listadas em mercados regulamentados adotassem as IFRSs na elaboração de suas demonstrações financeiras a partir de 2005.

A obrigatoriedade de elaboração em conformidade com as IFRSs aplica-se não somente aos 28 estados-membros da UE, mas também aos três países do Espaço Econômico Europeu (EEE). A maioria das grandes empresas da Suíça (não membros da UE ou da EEE) também adota as IFRS. (MESCHER, et al., 2015, p. 33)

Ainda sobre a União Europeia, Mescher et al. (2015) citam que mesmo as empresas não localizadas na UE e que são listadas em mercados regulados da UE devem arquivar suas demonstrações financeiras com base nas IFRSs conforme adotadas pela UE.

Sobre os Estados Unidos, Mescher et al. (2015, p. 36) destacam que “desde novembro de 2007, a SEC permite que emissores estrangeiros apresentem suas demonstrações financeiras com base nas IFRSs conforme emitidas pelo IASB.” Além disso, a SEC pretende incorporar as IFRSs para o sistema de relatórios financeiros para emissores norte-americanos.

Em fevereiro de 2010, a SEC publicou uma Declaração de Apoio à Convergência e Normas Contábeis Globais, onde orienta a sua equipe a desenvolver e executar um “Plano de Trabalho” com o objetivo de capacitar a SEC a tomar uma decisão com relação à incorporação das IFRSs no sistema de divulgação financeira para emissores norte-americanos. (MESCHER, et al., 2015, p. 36)

Mescher et al. (2015) ainda citam que até julho de 2014, a SEC não informou quando poderia realizar uma decisão sobre quando e como as IFRSs deveriam ser incorporadas dentro do sistema de relatório financeiro norte-americano.

Sobre a convergência às Normas Internacionais no Canadá, Mescher et al. (2015) destacam que as entidades emissoras que apresentem suas demonstrações financeiras, são obrigadas a preparar suas demonstrações financeiras de acordo com o GAAP canadense aplicável às entidades de capital aberto (IFRSs).

De acordo com Mescher et al. (2015, p. 37),

[...] as companhias de investimento foram requeridas a adotar as IFRSs em 1º de janeiro de 2014. A adoção obrigatória das IFRSs foi adiada para entidades de atividades com tarifas reguladas até 1º de janeiro de 2015. Entidades sem fins lucrativos, do setor público, planos de pensão e contas segregadas das empresas de seguro de vida estão excluídas e não estão obrigadas a adotar as IFRSs.

Sobre os países da América do Sul, quase todos exigem ou permitem as IFRSs como base para preparação de suas demonstrações financeiras. (MESCHER, et al., 2014)

Conforme Mescher et al. (2015) a Argentina adotou as IFRSs para todas as empresas listadas a partir de 2012 (exceto bancos e seguradoras). Porém, já em 2014 o Banco Central Argentino anunciou que irá convergir as normas contábeis e que as novas normas serão aplicadas até 2018. No Chile, as IFRSs foram adotadas para todas as empresas de interesse público a partir de 2012. No México, as IFRSs foram adotadas para todas as empresas listadas, exceto para bancos e seguradoras que aplicam as MFRSs (*Mexican Financial Reporting Standards*). Porém, um projeto já está em andamento para eliminar as diferenças entre as MFRSs e as IFRSs. A Colômbia adotou as IFRSs para todas as empresas de capital aberto e as de interesse público em 2015.

No Brasil, esse movimento é iniciado pela aprovação da Lei nº 11.638/07 e pelas determinações das diversas entidades reguladoras contábeis determinando a aplicação das normas do IASB.

Mescher et al. (2015) afirmam que na Ásia-Pacífico, o Conselho de Normas Contábeis do Japão (ASBJ – *Accounting Standards Board of Japan*) tem trabalhado com o IASB para convergir as normas contábeis sob o memorando de entendimento conhecido como o “Acordo de Tóquio” entre as duas organizações. Em junho de 2011, o ASBJ e o IASB anunciaram que ambos tiveram bons progressos e por conta disto irão continuar o esforço para a convergência.

Embora a convergência esteja ainda em processo, em dezembro de 2009 a Agência de Serviços Financeiros do Japão anunciou que algumas empresas listadas foram permitidas a adotarem as IFRSs nas demonstrações financeiras consolidadas a partir de 2010.

Desde aquela época, as adoções voluntárias (quando permitidas) das IFRSs vêm aumentando para cerca de 20 das 3,6 mil empresas listadas nas bolsas de valores do Japão. Esta tendência deverá manter-se, em particular, entre as grandes empresas com capitalização significativa de mercado e operações internacionais. (MESCHER, et al., 2015, p. 39)

Portanto, é possível perceber o quanto a convergência às Normas Internacionais têm avançado ao redor do mundo, onde cada vez mais países tem aderido às IFRSs como base para a elaboração de suas demonstrações financeiras de forma que estas possam apresentar informações confiáveis e de maior qualidade.

2.1.2.2 A evolução da convergência contábil no Brasil

Para que sempre haja evolução, mudanças são necessárias. Há evolução das pessoas, das sociedades e das empresas. Com a contabilidade não é diferente, sendo que a principal evolução da contabilidade no Brasil é conhecida como a convergência para às Normas Internacionais.

Conforme Filho et al. (2014, p. 296),

[...] no Brasil, o grande marco da mudança de patamar da contabilidade brasileira foi a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, com a utilização de conceitos baseados na denominada escola norte-americana enfatizando a informação para o investidor.

Com a elaboração da Lei nº 6.404/76, consolidada com as alterações da Lei nº 11.638/2007 e Lei nº 11.941/2009, apresenta-se como um de seus objetivos, conforme afirma Azevedo (2010, p. 99), “a convergência das regras contábeis brasileiras ao padrão contábil internacional (IFRS).” Filho et al. (2009) também afirmam que no Brasil, a convergência contábil fortaleceu-se com a aprovação desta mesma Lei, e pelas determinações das diversas entidades reguladoras contábeis determinando a aplicação das normas do IASB.

Conforme Azevedo (2010, p. 100), a Lei 11.941/09

[...] coloca como meta a harmonização das normas e práticas contábeis brasileiras às internacionais, com o objetivo não apenas de colocar o Brasil nos trilhos dessa tendência global, mas também de facilitar o acesso das empresas nacionais aos mercados externos e atrair capitais estrangeiros ao País. Outra preocupação fundamental foi a de segregar os princípios contábeis em relação às normas tributárias e legislações específicas.

Filho et al. (2009) afirmam que ainda em 1976, através da Lei nº 6.385, foi criada a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), o qual se transformou na principal emissora de normas contábeis para as empresas brasileiras, desempenhando seu papel com grande qualidade, referente às diversas dificuldades enfrentadas. A CVM teve atuação meritória no momento da alta inflação vivida no Brasil, com a obrigatoriedade da aplicação do método da correção monetária integral para as companhias abertas. Diversas deliberações aprovadas nos anos de 2005 e 2006 forneceram ao Brasil o patamar básico para a aplicação plena das Normas Internacionais.

Segundo Filho et al. (2009), em 1986 foi emitida a Deliberação 29, Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade, aprovando o estudo elaborado pelo Instituto Brasileiro de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIPECAFI).

Ainda conforme Filho et al. (2009, p. 297) “um marco para a contabilidade brasileira foi a constituição do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) em 2005.” A sua formação representou a consolidação da união entre a grande maioria do pensamento dos profissionais da contabilidade brasileira. O CPC passou a funcionar efetivamente em 2006 e apresentou seu primeiro pronunciamento definitivo em 2007.

Diante do exposto, o Brasil é um dos muitos países que aderiu à convergência para as Normas Internacionais, sendo que as empresas passaram a

implantar estas nos seus demonstrativos contábeis com o objetivo de apresentar informações normatizadas.

2.2 ENTIDADES ENVOLVIDAS NO PROCESSO

Pode-se considerar que o processo de internacionalização e convergência das normas contábeis produz informações mais transparentes e confiáveis.

Porém, para que este processo seja realizado corretamente, há algumas entidades envolvidas que trabalham como órgãos regulamentadores, os quais têm como objetivo monitorar e supervisionar no âmbito de suas respectivas áreas de atuação.

2.2.1 Financial Accounting Standards Board (FASB)

A convergência para as Normas Internacionais de Contabilidade fazem parte da evolução da contabilidade no Brasil e no mundo. Por isso, é necessário haver os órgãos regulamentadores para monitorar as operações, sendo que um destes órgãos é o *Financial Accounting Standards Board* (FASB).

De acordo com Junior (2001), de 1938 a 1953, existia a AICPA (*American Institute of Certified Public Accountants* – Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados), o qual publicava pronunciamentos. A partir de 1959, foi criada a APB (*Accounting Principles Board* – Junta de Princípios Contábeis), a qual passou a emitir pronunciamentos contábeis em substituição ao AICPA.

Conforme Junior (2001, p. 13) “em 1º de junho de 1973, a APB foi reformulada e transformada no FASB.” Esta é composta por sete membros indicados por uma junta de curadores (indicados pelo AICPA) para prestação de serviços em tempo integral.

Ainda sobre seu surgimento, Filho et. al (2009) destacam que o FASB possui o objetivo de estabelecer e aprimorar normas de contabilidade financeira e sua divulgação para orientar auditores financeiros e usuários da informação contábil. Caracteriza-se por ser uma entidade independente.

Junior (2001) destaca ainda que o FASB é um órgão reconhecido pelo principal órgão que regulamenta o mercado americano de capitais (SEC), com o

objetivo de determinar e aperfeiçoar os procedimentos, conceitos e normas contábeis.

Conforme o FASB (2015, p. 01),

[...] desde 1973, o *Financial Accounting Standards Board* tem sido a organização designada no setor privado para o estabelecimento de padrões de contabilidade financeira que regem a elaboração dos relatórios financeiros por parte de organizações não-governamentais. Essas normas são reconhecidas oficialmente como autoritário pela SEC (*Securities and Exchange Commission*).

O FASB (2015) afirma que esse objetivo é realizado por meio de um processo abrangente e independente que incentiva a ampla participação, considerando as opiniões de todas as partes interessadas.

Junior (2001) afirma que até dezembro de 2000, o FASB havia emitido 140 pronunciamentos contábeis conhecidos como FAS. Além dos FAS, o FASB ainda emite alguns pronunciamentos complementares, como Interpretações dos FAS, Pronunciamentos sobre Conceitos de Contabilidade, Boletins Técnicos e Resumos das Opiniões do Comitê de Assuntos Emergentes.

Diante disto, percebe-se como o papel do FASB é importante como órgão regulamentador, emitindo pronunciamentos a serem respeitados e seguidos pelas entidades as quais devem seguir.

2.2.2 International Accounting Standards Board (IASB)

A exigência pelo estabelecimento de padrões contábeis internacionais está relacionada com o crescimento do comércio globalizado, das relações internacionais e da modernização do avanço tecnológico, os quais facilitaram o acesso à comunicação.

Niyama e Silva (2013) citam que nesta narração merece destaque a criação de um grupo de estudos contábeis, em 1961, o qual surgiu para assessorar as autoridades da comunidade europeia. Este acontecimento permitiu a renovação de assuntos contábeis.

Martins et al. (2013) afirmam que desde então, o movimento evoluiu com a criação, em junho de 1973, do *International Accounting Standards Committee* (IASC), fundado como resultado de um compromisso assumido por Austrália, Canadá, França, Alemanha, Japão, México, Inglaterra, Irlanda e Estados Unidos. No

dia 1º de abril de 2001, o IASC transformou-se no *International Accounting Standards Board* (IASB).

O IASB, conforme afirmam Niyama e Silva (2013, p. 37), “é um órgão independente, do setor privado, para o estudo de padrões contábeis, com sede em Londres.” De acordo com a Receita Federal do Brasil (2015), o IASB foi criado para estudar, preparar e emitir normas de padrões internacionais de contabilidade. É formado por um Conselho de Membros, onde há representantes de mais de 140 entidades de classe de todo o mundo, inclusive do Brasil, representado pelo IBRACON e pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Niyama e Silva (2013, p. 36) afirmam que, de acordo com a constituição do IASB, seus objetivos são:

- a) desenvolver, no interesse público, um único conjunto de normas contábeis globais de alta qualidade, transparentes e comparáveis nas demonstrações contábeis e em outros relatórios financeiros, para ajudar os participantes do mercado de capital e outros usuários em todo o mundo a tomar decisões econômicas;
- b) promover o uso e a aplicação rigorosa dessas normas; e
- c) promover a convergência entre as normas contábeis locais e as Normas Internacionais de Contabilidade de alta qualidade.

Ainda conforme Niyama e Silva (2013) os pronunciamentos técnicos do IASB não são obrigatórios, pois são vistos como uma referência técnica facultativa para facilitar a interpretação das informações contábeis. Importantes órgãos como o AIC (Associação Interamericana de Contabilidade), a IOSCO (*International Organization of Securities Commission*) e a ONU (Organização das Nações Unidas) têm apoiado o trabalho desenvolvido pelo IASB.

Diferente do FASB, o IASB segue uma política flexível na elaboração publicação das suas normas.

2.2.3 Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC)

Antes da criação das Normas Internacionais de Contabilidade, não havia unanimidade de informações entre as entidades, o que poderia causar dúvidas e dificuldades de entendimento na interpretação destes por parte dos usuários da informação contábil. Diante disto, percebeu-se a necessidade da criação de uma única normatização contábil no Brasil.

Martins et al. (2013, p. 15) citam que esse “encaminhamento a uma norma única mundial se dá pela convergência às Normas Internacionais de Contabilidade emitidas pelo IASB.”

Para Martins et al. (2013), um importante passo para o Brasil foi a criação do CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. De acordo com esse pensamento, Filho et al. (2009, p. 77) ressalta que

[...] a criação do CPC está intimamente ligada ao processo de convergência de normas contábeis no mundo. Ao longo das últimas décadas, o aumento do fluxo internacional de capitais, de operações *cross-border* (emissões de títulos de mercado estrangeiros), de companhias multinacionais e formação de blocos econômicos levaram os países a procurar diminuir suas diferenças de tratamento contábil para os mesmos eventos econômicos.

Martins et al. (2009) destacam que depois de duas décadas, seis entidades não governamentais uniram-se para a criação do CPC, sendo estas o CFC, APIMEC NACIONAL, ABRASCA, BM&BOVESPA, FIPECAFI e IBRACON, e emitiram a Resolução 1.055/05, criando esse Comitê, em função das necessidades de

[...] convergência internacional das normas contábeis (redução de custo de elaboração de relatórios contábeis, redução de riscos e custos nas análises e decisões, redução de custo de capital); centralização na emissão de normas dessa natureza (no Brasil, diversas entidades o fazem); representação e processo democráticos na produção dessas informações (produtores da informação contábil, auditor, usuário, intermediário, academia, governo). (CPC, 2015, p. 01)

O CPC está sendo suportado materialmente pelo CFC, mas possui total e completa independência em suas deliberações (Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações). (MARTINS, et al., 2013)

Conforme o CPC (2015, p. 01), “os Pronunciamentos Técnicos serão obrigatoriamente submetidos a audiências públicas. As Orientações e Interpretações poderão, também, sofrer este processo.”

De acordo com Filho et al. (2009, p. 77) “cada instituição indica dois membros para o CPC, que é formado por um total de 12 indivíduos.” Para que um pronunciamento seja aprovado, são necessários dois terços dos votos. Dessa forma, o papel do CPC baseia-se em estudar, preparar e emitir pronunciamentos técnicos sobre contabilidade, sempre voltado à convergência das normas internacionais.

Conforme o CPC (2015), além dos 12 membros atuais, sempre são convidados a participar representantes dos seguintes órgãos: Banco Central do Brasil (BACEN); Comissão de Valores Mobiliários (CVM); Secretaria da Receita Federal (SRF); Superintendência de Seguros Privados (SUSEP). Outras entidades também poderão ser convidados, onde poderão ser formadas Comissões e Grupos de Trabalho para temas específicos. De acordo Martins et al. (2013, p. 15) “a única restrição é a necessidade de a maioria das pessoas físicas componentes do CPC serem Contadores devidamente habilitados e registrados.”

Conforme Azevedo (2010, p. 386) “o CPC não tem por procedimento colocar data de vigência em seus Pronunciamentos.” Estas são definidas pelos órgãos reguladores que adotam os Pronunciamentos Técnicos.

O CPC também reafirma e reconhece a competência do CFC, CVM, BACEN e outros (órgãos reguladores) com os quais podem adotar e/ou ratificar no todo ou em parte os Pronunciamentos e Orientações publicadas pelo CPC.

2.2.4 Conselho Federal de Contabilidade (CFC)

Para algumas profissões, não basta apenas ter competência e habilidade para realizar o trabalho. É necessário conquistar o direito de exercer tais atividades e atender as qualificações profissionais que a lei estabelecer. Com a profissão contábil, a realidade não é diferente.

Conforme Fortes (2005), por se tratar de uma profissão legalmente regulamentada, a contabilidade formalizou-se em 27 de maio de 1946, por meio do Decreto-Lei nº 9.295.

De acordo com o Decreto-Lei nº 9.295/46, Art. 1º, “ficam criados o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade, de acordo com o que preceitua o presente Decreto-Lei.”

De acordo com o CFC (2015, p. 01), “o Conselho Federal de Contabilidade é uma Autarquia Especial Corporativa dotada de personalidade jurídica e de direito público.” Possui estrutura, organização e funcionamento regulamentados pela Resolução CFC nº 1.370, de 8 de dezembro de 2011, que aprova o Regulamento Geral dos Conselhos de Contabilidade.

Em 2010, “foi sancionada pelo Presidente da República a Lei 12.249/2010, que institui a obrigatoriedade do Exame de Suficiência na área

contábil.” (CFC, 2015).

O CFC é integrado por um representante de cada Estado e mais o Distrito Federal, totalizando 27 conselheiros efetivos e igual número de suplentes, e tem outras finalidades, nos termos da legislação em vigor, principalmente a de

[...] orientar, normatizar e fiscalizar o exercício da profissão contábil, por intermédio dos Conselhos Regionais de Contabilidade, cada um em sua base jurisdicional, nos Estados e no Distrito Federal; decidir, em última instância, os recursos de penalidade imposta pelos Conselhos Regionais, além de regular acerca dos princípios contábeis, do cadastro de qualificação técnica e dos programas de educação continuada, bem como editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional. (CFC, 2015, p. 01)

Fortes (2005) também afirma que os Conselhos de Contabilidade devem orientar, disciplinar, fiscalizar técnica e eticamente o exercício da profissão contábil em todo o território nacional. Fortes (2005) apresenta ainda que os conselhos atuam no registro e fiscalização do profissional de contabilidade, observando que os exercícios da profissão constitui prerrogativa exclusiva dos contadores e dos técnicos em contabilidade, legalmente registrados no Conselho Regional de Contabilidade (CRC) do Estado em que irão atuar.

No exercício de fiscalização profissional, os Conselhos de Contabilidade acompanharão a atividade mais pelo critério da substância ou essência da função efetivamente desempenhada do que pela denominação que se lhe tenha atribuída, atento ao princípio básico de que tudo o que envolve matéria contábil constitui prerrogativa do contabilista. (FORTES, 2005, p. 8)

Fortes (2005, p. 8) ressalta que “o sistema formado pelos Conselhos Regionais e pelo Conselho Federal de Contabilidade, não é vinculado, nem administrativa nem financeiramente, às esferas governamentais.” São entidades organizadas e dirigidas pelos próprios contadores. Suas receitas decorrem das anuidades, eventuais taxas e multas arrecadadas dos profissionais e das organizações contábeis registradas, tendo, dessa forma, autoridade e autonomia.

Diante do exposto, para exercer a profissão, não basta o profissional ter apenas a formação, é preciso ter entendimento das normas que regularizam a profissão e agir conforme é estabelecido em lei de forma ética e competente.

2.3 IFRS – NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE

A adoção das Normas Internacionais de Contabilidade tem apresentado uma grande mudança nas práticas contábeis em todo o mundo. Dessa forma, é preciso que o profissional contábil esteja preparado para lidar com as mudanças e se adaptar à elas.

Niyama e Silva (2013) destacam que as Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS) vêm sendo editadas desde 1975. Azevedo (2010, p. 105) afirma que “desde 1º de janeiro de 2005, todas as empresas europeias abertas passaram a adotar obrigatoriamente as normas IFRS para publicarem suas demonstrações financeiras consolidadas.”

Para Martins et al. (2013), as Normas Internacionais de Contabilidade emitidas pelo IASB estão sendo implementadas no Brasil pelo CPC e pelos órgãos reguladores brasileiros, principalmente o CVM e pelo CFC. As Normas Internacionais de Contabilidade são muito mais baseadas em princípios do que em regras.

[...] o uso de princípios, ao invés de regras, obriga, é claro, a maior julgamento e a maior análise, exigindo maior preparação, mas, por outro lado, permite que se produzam informações contábeis com muito maior qualidade e utilidade, dependendo, é claro, da qualidade com que o contabilista exerça sua profissão. (MARTINS, et al., 2013, p. 21)

A importância das normas atualmente deve-se a dois fatos, conforme Niyama e Silva (2013): ao apoio dado pelo IOSCO às normas editadas pelo IASB; e aos problemas ocorridos com a contabilidade das empresas norte-americanas, a partir de 2001. Por essa razão, Niyama e Silva (2013) afirmam que as IFRS estão sendo adotadas em diversos lugares, incluindo União Europeia, Rússia, África do Sul, Hong Kong, Austrália e Cingapura.

Com isso, pode-se dizer que as Normas Internacionais de Contabilidade trouxeram às empresas novos desafios, onde o profissional contábil deve estar preparado para agir de maneira correta, elaborando as demonstrações contábeis conforme as normas, sendo estas de forma transparente para serem apresentadas aos demais usuários da informação contábil.

2.3.1 Adoção inicial das normas internacionais

Com a convergência às IFRS, as empresas precisam se adaptar para que suas demonstrações sejam emitidas corretamente, conforme as normas. Mas para isso, é preciso seguir alguns procedimentos que auxiliam na transição destas. Para que a emissão da primeira demonstração financeira de acordo com as IFRS seja de alta qualidade, transparente e confiável, surge a IFRS 1 – *First-Time Adoption of International Financial Reporting Standards*, para auxiliar as empresas.

De acordo com Martins et al. (2013), a IFRS 1 surgiu em 2005, com o intuito de diminuir as preocupações das empresas de como adotar as IFRS, de forma que as empresas poderiam garantir a qualidade das informações contábeis. Essa norma foi utilizada pelas empresas europeias para a migração para a IFRS neste mesmo ano e, posteriormente, tem sido utilizada pelas organizações de outros países que estão passando por este mesmo processo, inclusive o Brasil.

Segundo Martins et al. (2013, p. 824), “podem-se destacar dois pontos principais que resumem as dificuldades de entendimento da IFRS 1.”

Primeiro, é uma norma que se relaciona a todas as outras, portanto, é necessária uma compreensão extensa de todas as normas para entender o sentido da IFRS 1. Segundo, a IFRS 1 é uma norma que lida com a mudança de GAAP de qualquer país para as IFRSs, e, em função disso, procura tratar de todas as questões possíveis em diferentes GAAPs para determinar a forma de migração para o GAAP internacional. Desse modo, inevitavelmente, há situações previstas pela IFRS 1 que, para o caso brasileiro, considerando as nossas normas locais, não fazem qualquer sentido. (MARTINS et al., 2013, p. 824).

Além disso, Martins et al. (2013, p. 825) apresentam que “algumas opções dadas pelas normas do IASB acabaram não sendo adotadas pelo CPC.” Com a necessidade de normatização do processo de convergência das Normas Internacionais no Brasil, o CPC emitiu o Pronunciamento Técnico CPC 37, intitulado como “Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade.”

O objetivo do Pronunciamento, aplicável basicamente às demonstrações contábeis consolidadas, é garantir que as primeiras demonstrações contábeis consolidadas de uma entidade de acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade emitidas pelo IASB – *International Accounting Standards Board* (IFRSs – *International Financial Reporting Standards*) e as divulgações contábeis intermediárias para os períodos parciais cobertos por essas demonstrações contábeis contenham informações de alta qualidade e apresentem o mesmo resultado líquido e patrimônio líquido, a não ser em situações excepcionalíssimas. (CPC 37, 2015, p. 01).

Conforme o Banco Central do Brasil (2015), a IFRS 1 estabelece requerimentos a serem observados para as entidades que optam por adotar pela primeira vez as Normas Internacionais de Contabilidade emitidas pelo IASB.

O Pronunciamento define que as primeiras demonstrações contábeis de uma entidade em IFRSs são as primeiras demonstrações anuais em que a entidade adota as IFRSs, declarando de forma explícita e sem ressalvas, que essas demonstrações estão em conformidade com tais IFRSs (CPC 37, 2015, p. 01).

Conforme a Fundação IFRS (2011), a IFRS 1 tem como objetivo assegurar que as primeiras demonstrações financeiras das entidades contenham informações que:

- a) sejam transparentes para os usuários e comparáveis em todos os períodos apresentados;
- b) forneçam um ponto de partida adequado para a contabilização de acordo com as IFRSs; e
- c) possam ser geradas a um custo que não exceda os benefícios.

De acordo com a Fundação IFRS (2011), uma entidade utilizará as mesmas políticas contábeis em sua demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRSs e durante todos os períodos apresentados em suas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRSs.

O CPC 37, conforme afirmam Martins et al. (2013, p. 826), “se aplica somente em suas primeiras demonstrações contábeis em IFRS (isso se aplica também às demonstrações intermediárias, se houver).” A entidade só pode considerar que suas demonstrações contábeis são caracterizadas como as primeiras demonstrações contábeis em IFRS quando:

- a) no período anterior, suas demonstrações contábeis não adotavam de forma integral todas as normas internacionais, tais como emitidas pelo IASB;
- b) suas demonstrações contábeis já eram preparadas segundo IFRS, porém apenas para uso interno;
- c) seu pacote de consolidação enviado para a matriz segundo IFRS não incluía um conjunto completo de demonstrações contábeis de acordo com a IAS 1;
- d) a entidade não apresentava demonstrações contábeis de períodos anteriores.

Além disso, Martins et al. (2013, p. 826) informa que a entidade precisa declarar de “forma explícita e sem ressalvas que as demonstrações contábeis apresentadas pela primeira vez segundo as IFRSs estão em conformidade com tais normas”.

Portanto, é necessário ter um conhecimento do assunto para que as demonstrações financeiras sejam emitidas corretamente pelas empresas, ainda que com o auxílio da IFRS 1, é importante que o profissional saiba interpretar os procedimentos, para que possa fornecer um adequado início para a contabilidade diante dos parâmetros da IFRS.

2.4 A CONVERGÊNCIA CONTÁBIL NO BRASIL

A convergência contábil no Brasil foi um grande marco para a contabilidade. A publicação da Lei nº 11.628/07 que reformulou a parte contábil da Lei Societária por Ações da Lei nº 6.404/76, trouxe maior transparência e qualidade das informações contábeis para as empresas, em razão da situação econômica do Brasil e do mundo.

Azevedo (2010) cita que o processo de convergência contábil no Brasil aos padrões internacionais é mais amplo do que parece, pois não apenas as regras contábeis passaram por um alinhamento às normas, as práticas contábeis também.

Nascimento et al. (2014) afirmam que em dezembro de 2009, o CFC, por meio da Resolução 1.255, inseriu às micro, pequenas e médias empresas no processo de convergência às IFRS.

O Brasil encontra-se em destaque internacional diante à convergência das Normas Internacionais de Contabilidade, por ser um dos poucos países a adotar as IFRS nos demonstrativos individuais das empresas.

2.4.1 Primazia da essência sobre a forma

Pode-se considerar que uma das características contábeis mais importantes é valorizar a essência de cada operação contábil ao invés de seguir detalhadamente o que está descrito nos documentos contábeis. Desta forma, é necessário que as operações sejam contabilizadas e apresentadas de acordo com sua substância, não meramente por sua forma legal.

De acordo com Iudícibus (2010) no que se refere à prevalência da Essência sobre a Forma, está-se a tratar de algo muito importante para a qualidade da informação contábil.

“Sempre que houver discrepância entre a forma jurídica de uma operação a ser contabilizada e sua essência econômica, a Contabilidade deverá privilegiar a essência sobre a forma.” (IUDÍCIBUS, 2010, p. 66)

Iudícibus (2010) afirma que a observância da Prevalência da Essência sobre a Forma é um pré-requisito fundamental para a aplicação correta do conjunto de conceitos fundamentais que são os Postulados, Princípios e Convenções. A preocupação e o zelo deste assunto devem sempre estar presentes no trabalho de contadores e auditores.

Ainda conforme Iudícibus (2010, p. 66)

[...] deve prevalecer a essência de uma operação sobre sua forma jurídica, caso haja discrepâncias que a aplicação contábil da operação, sob o aspecto formal, possa acarretar sobre sua contabilização pelo aspecto da sua essência.

Como exemplo para melhor entendimento deste assunto, Iudícibus (2010) cita que o mais tradicional dos casos é o constituído por operações de *leasing*, que na essência, são compras financiadas, disfarçadas.

Neste caso, a observância da Prevalência da Essência sobre a Forma leva a registrar essa operação tanto no Ativo como no Passivo, sendo um amortizado pelas depreciações e outro do total da prestação por aquela parcela que ultrapassa o valor do juro implícito embutido, sendo esta a despesa do período.

Martins et al. (2013) destacam que as Normas Internacionais de Contabilidade são baseadas na prevalência da essência sobre a forma.

[...] Isso significa que, antes de qualquer procedimento, o profissional que contabiliza, bem como o que audita, deve, antes de mais nada, conhecer muito bem a operação a ser contabilizada e as circunstâncias que a cercam. Assim, não basta simplesmente contabilizar o que está escrito. É necessário ter certeza de que o documento formal represente, de fato, a essência econômica dos fatos sendo registrados. (MARTINS, et al., 2013, p. 22).

Conforme Martins et al. (2013), quando se fala em Prevalência da Essência sobre a Forma, o profissional contábil precisa estar sempre atualizado e precaver-se para obter os conhecimentos necessários para realizar os trabalhos corretamente.

A Essência sobre a Forma não deve ser utilizada para qualquer disponibilidade. É preciso muita cautela por parte do profissional para realizar os operações corretamente.

2.4.2 Pressupostos básicos da contabilidade

Para o estabelecimento do modelo contábil, dois pressupostos são fundamentais: a aplicação do regime de competência e a avaliação da continuidade da empresa.

Para Filho et al. (2009, p. 77) “o regime de competência consiste na geração de informações sobre o reconhecimento de receitas e despesas”, sem que necessariamente seja coincidente com pagamentos e recebimentos de montante de caixa. Por exemplo: se uma empresa entrega seu produto ao cliente e consolida a transação de transferência de todos os riscos associados ao produto, a entidade já reconhecerá uma receita neste momento.

Como consequência da aplicação do regime de competência, para um determinado período em questão, será comum que o resultado contábil (receitas/ganhos menos despesas/perdas) seja diferente do fluxo de caixa. Em inglês, tais diferenças são chamadas de *accruals*. Assim, um “contas a receber” nada mais é do que um *accrual*, dado que a companhia já reconheceu a receita sem que tenha recebido nada. (FILHO, et al., 2009, p. 80)

Filho et al. (2010) ressaltam que a aplicação do regime de competência procura minimizar dois problemas: o momento de reconhecimento e a confrontação da receita e despesa.

O segundo pressuposto básico refere-se sobre a avaliação da continuidade da empresa. Segundo Filho et al. (2009, p. 80) “em tese, espera-se que uma entidade não possua uma data determinável para seu fechamento.”

Para Filho et al. (2009), caso a entidade esteja em liquidação, o pressuposto da continuidade será alterado para descontinuidade, resultando na alteração das bases de contabilização.

Conforme Filho et al. (2009), uma empresa em continuidade terá ativos como máquinas e equipamentos que serão consumidos nas suas operações ao longo dos anos. Dessa forma a base de mensuração de tais ativos é baseada na aplicação do custo histórico. Caso contrário, tais ativos teriam de ser liquidados e conseqüentemente sua base de mensuração seria alterada de custo histórico para valores de liquidação.

Diante do exposto, percebe-se que ambos os pressupostos básicos são inteiramente relevantes, pois norteiam o desenvolvimento de todo o modelo contábil.

2.4.3 Características qualitativas das demonstrações contábeis

Alguns estudos e pesquisas mais recentes sobre estruturas conceituais básicas da Contabilidade, em nível internacional, têm destacado a importância e os cuidados que devem ser tomados com relação a algumas qualidades da informação contábil.

Quadro 1 – Características Qualitativas

CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS FUNDAMENTAIS	CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS DE MELHORIA
Relevância (Materialidade)	Comparabilidade
	Verificabilidade
Representação Fidedigna	Tempestividade
	Compreensibilidade

Fonte: NBC Estrutura Conceitual (adaptado pela autora)

De acordo com a NBC Estrutura Conceitual, para a informação contábil-financeira ser útil, ela precisa ser relevante e representar com fidedignidade o que se propõe a representar. Dessa forma, a utilidade da informação contábil se torna melhor se ela for comparável, verificável, tempestiva e compreensível.

A NBC Estrutura Conceitual dispõe que as características qualitativas fundamentais são a “relevância” e a “representação fidedigna.”

Sobre a relevância, a NBC Estrutura Conceitual (item QC6, p. 12) define que a

[...] informação contábil-financeira relevante é aquela capaz de fazer diferença nas decisões que possam ser tomadas pelos usuários. A informação pode ser capaz de fazer diferença em uma decisão mesmo no caso de alguns usuários decidirem não a levar em consideração, ou já tiver tomado ciência de sua existência por outras fontes.

Sobre a relevância, Filho et al. (2009, p. 81) afirmam que, “do ponto de vista econômico, uma informação é relevante quando acaba por influenciar as decisões dos usuários.” Filho et al. (2009) ainda destacam que a informação é relevante quando ajuda os usuários a compreenderem transações passadas, correntes e futuras, fazendo com que confirmem ou alterem suas projeções realizadas no passado.

Sobre a materialidade, a NBC Estrutura Conceitual (item, QC11, p. 12-13) destaca que “é um aspecto de relevância específico da entidade baseado na natureza ou na magnitude, ou em ambos, dos itens para os quais a informação está relacionada.” Conseqüentemente, não se pode especificar um limite quantitativo uniforme para materialidade ou predeterminar o que seria julgado material para uma situação particular.

Sobre a representação fidedigna, a NBC Estrutura Conceitual afirma que para ser útil, a informação contábil-financeira deve também representar com fidedignidade o que quer representar.

Para ser representação perfeitamente fidedigna, a realidade retratada precisa ter três atributos. Ela tem que ser completa, neutra e livre de erro. É claro, a perfeição é rara, se de fato alcançável. O objetivo é maximizar referidos atributos na extensão que seja possível. (NBC Estrutura Conceitual, item QC12, p. 13)

Com isso, percebe-se que a informação contábil-financeira precisa ser relevante e representar com fidedignidade a realidade apresentada para ser útil, auxiliando os usuários a tomarem boas decisões.

A NBC Estrutura Conceitual afirma que a comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade são características qualitativas que melhoram a utilidade da informação que é relevante e representada de forma fidedigna.

Sobre a comparabilidade, a NBC Estrutura Conceitual (item QC21, p. 15) define como “a característica qualitativa que permite que os usuários identifiquem e compreendam similaridades dos itens e diferenças entre eles.” Diferente dos demais itens, a comparabilidade não está relacionada com nenhum outro item.

As decisões de usuários implicam escolhas entre alternativas, como, por exemplo, vender ou manter um investimento, ou investir em uma entidade ou noutra. Conseqüentemente, a informação acerca da entidade que reporta informação será mais útil caso possa ser comparada com informação similar sobre outras entidades e com informação similar sobre a mesma entidade para outro período ou para outra data. (NBC Estrutura Conceitual, item QC20, p. 15)

A comparabilidade, conforme Ludícibus (2010) deve proporcionar ao usuário o discernimento da evolução da entidade observada, ou comparações entre empresas diferentes, não devendo apresentar dificuldades para a evolução qualitativa da informação.

Sobre a verificabilidade, a NBC Estrutura Conceitual menciona que significa que diferentes usuários podem chegar a um consenso, embora não cheguem necessariamente em um acordo, quanto a realidade econômica ser uma representação fidedigna.

A verificação pode ser direta ou indireta. Verificação direta significa verificar um montante ou outra representação por meio de observação direta, como, por exemplo, por meio da contagem de caixa. Verificação indireta significa checar os dados de entrada do modelo, fórmula ou outra técnica e recalculiar os resultados obtidos por meio da aplicação da mesma metodologia. (NBC Estrutura Conceitual, item QC27, p. 15)

Sobre a tempestividade, a NBC Estrutura Conceitual (item QC29, p. 15) define como “ter informação disponível para tomadores de decisão a tempo de poder influenciá-los em suas decisões.” Porém, a informação pode ter seu atributo

tempestividade prolongado após o encerramento do período contábil, em decorrência de alguns usuários necessitarem identificar e avaliar tendências.

Sobre a compreensibilidade, a NBC Estrutura Conceitual afirma que classificar, caracterizar e apresentar a informação com clareza torna-se compreensível.

Certos fenômenos são inerentemente complexos e não podem ser facilmente compreendidos. A exclusão de informações sobre esses fenômenos dos relatórios contábil-financeiros pode tornar a informação constante em referidos relatórios mais facilmente compreendida. Contudo, referidos relatórios seriam considerados incompletos e potencialmente distorcidos (*misleading*). (NBC Estrutura Conceitual, item QC31, p. 16)

Iudicibus (2010) ressalta ainda que a informação contábil deve ser exposta da maneira mais compreensível possível para que o usuário possa entendê-la e utilizá-la de forma eficaz nas tomadas de decisões. A NBC Estrutura Conceitual enfatiza que os relatórios contábeis-financeiros são elaborados para os usuários que tenham conhecimento razoável dos negócios e das atividades econômicas, os quais saibam analisar as informações apresentadas. Porém, mesmo os usuários bem informados por vezes precisam procurar ajuda de um consultor para compreensão de uma informação mais complexa.

Dessa forma, todas as qualidades da informação contábil são essenciais na sua elaboração, para que seja apresentada de forma correta e eficiente, de forma que os usuários tenham fácil entendimento do que está sendo revelado, e consequentemente, tomarem as melhores decisões através da informação.

2.4.4 Normas brasileiras para a escrituração contábil

A escrituração contábil é um processo de grande importância para as empresas. Dessa forma, é necessário ter os conhecimentos para que esta seja efetuada de forma correta e eficiente.

Ribeiro (2010) define a escrituração contábil como uma técnica para registrar nos livros próprios (Diários, Razão, Caixa, etc.) todos as movimentações que ocorrem na empresa e que modifiquem ou possam vir a modificar a sua situação patrimonial.

Para Padoveze (2014) a escrituração é uma forma de controle encontrada pela contabilidade a qual prevê o registro de todas as movimentações, nas suas respectivas contas representativas.

De acordo com Crepaldi (2013, p. 119), “a escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios de Contabilidade, conforme a ITG 2000.”

Azevedo (2010, p. 67), o art. 177 da Lei nº 6.404/1976 estabelece que

[...] 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 de registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

Conforme Ribeiro (2010, p. 78), segundo estabelece o artigo 1.179 do Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406/2002),

[...] todas as empresas (sejam elas caracterizadas como empresário – antiga empresa individual – ou como sociedade empresária) estão obrigadas a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva.

De acordo com Padoveze (2014) a contabilidade pode ser efetuada de diversas maneiras, desde a utilização de sistemas manuais ou computadorizados. A decisão de qual sistema usar fica a cargo do contador, que decidirá por um sistema que deve conjugar rapidez e custo da informação contábil.

Porém, independente do sistema utilizado, Padoveze (2014) destaca que tendo em vista a normatização com todas as outras empresas, o método utilizado para a escrituração deve ser único. Atualmente, o método utilizado é o das Partidas Dobradas.

Este método é denominado de partidas dobradas (partida = registro = escrituração = lançamento), porque o mesmo valor é lançado em duas contas, no mínimo, através dos débitos e créditos. A finalidade de se lançar em dois lugares é manter a equação de trabalho ou de equilíbrio patrimonial em situação de igualdade. (PADOVEZE, 2014, p. 89)

Crepaldi (2013) cita que o nível de detalhamento da escrituração contábil deve ser de acordo com às necessidades dos usuários para com as informações. O detalhamento definido pelas empresas em seus registros contábeis deve ser

proporcional à complexidade das operações realizadas pela entidade e dos requisitos de informação a ela aplicáveis, e não devem seguir um padrão predefinido, salvo em casos em que alguma entidade reguladora assim o solicite.

Para Pavoveze (2014, p. 88) “escrituração é uma técnica, cartorial até, de lançar apontamentos em livros, neste caso, são os livros contábeis.”

Dos vários livros de escrituração contábil adotados pelas empresas, os mais utilizados são o Diário e o Razão, de acordo com Ribeiro (2010). A contabilidade ainda utiliza Livros Auxiliares, que servem de suporte para a escrituração do Diário e do Razão. As empresas podem utilizar também livros exigidos pela legislação societária, fiscal, trabalhista e previdenciária.

Diante do exposto, as empresas devem manter o controle de suas operações por meio da escrituração contábil, expondo através de seus livros as movimentações feitas de forma correta e de acordo com a legislação.

2.4.5 Tratamento diferenciado para as pequenas e médias empresas

Empresas de pequeno e médio porte contribuem consideravelmente com uma parcela de geração de empregos e renda de todo o país. Com isso, os governos procuram trabalhar para incentivar o seu desenvolvimento.

De acordo com Padoveze (2014) a definição das empresas de pequeno e médio porte são diferentes, em termo de legislação contábil regulada pelo pronunciamento CPC-PME.

Segundo Azevedo (2010, p. 426), “os membros do CPC aprovaram o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.” Esse pronunciamento foi elaborado a partir IFRS for SMES (*The International Financial Reporting Standard for Small and Medium-Sized Enterprises*).

O CFC, por sua vez, ao aprovar esse pronunciamento por meio da Resolução do CFC nº 1.255/2009 estabeleceu que esta norma seja destinada à utilização por pequenas e médias empresas (PMEs) e ainda dispõe sobre as características da PMEs. (AZEVEDO, 2014, p. 426)

Para fins contábeis, as Pequenas e Médias Empresas caracterizam-se como “o conjunto composto por sociedades fechadas e sociedades que não sejam requeridas a fazer prestação pública de suas contas.” (PADOVEZE, 2014, p. 386)

Conforme Azevedo (2010), segundo o item 1.2 da NBC TG 1000, as pequenas e médias empresas são empresas que não possuem obrigação pública de prestar contas, e elaboram demonstrações contábeis para fins gerais para usuários externos, sendo estes proprietários que não estão envolvidos na administração do negócio, potenciais credores e agências de crédito.

O art. 4º, Resolução CFC 1328 de 2011, dispõe sobre a Estrutura das Normas Brasileiras de Contabilidade:

Parágrafo único. As normas de que trata o inciso I do caput são segregadas em:

- a) Normas completas que compreendem as normas editadas pelo CFC a partir dos documentos emitidos pelo CPC que estão convergentes com as normas do IASB, numeradas de 00 a 999;
- b) Normas simplificadas para PMEs que compreendem a norma de PME editada pelo CFC a partir do documento emitido pelo IASB, bem como as ITs e os CTs editados pelo CFC sobre o assunto, numerados de 1000 a 1999;
- c) Normas específicas que compreendem as ITs e os CTs editados pelo CFC sobre entidades, atividades e assuntos específicos, numerados de 2000 a 2999.

Diante do exposto, é possível identificar que são desenvolvidos esforços para incentivar os micro e pequenos empreendedores, para que estes possam manter suas empresas em atividade e que possam realizar os trabalhos de forma eficiente.

2.4.5.1 A NBC TG 1000

O Conselho Federal de Contabilidade, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, considerando que o CFC, em conjunto com outras entidades, é membro do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), criado pela Resolução CFC nº 1.055/05, resolve aprovar a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, por meio da Resolução nº 1.255/09.

O CFC emite suas normas, interpretações e comunicados técnicos de forma convergente com as Normas Internacionais de Contabilidade emitidas pelo IASB.

As normas, interpretações e comunicados técnicos definem as exigências de reconhecimento, mensuração, apresentação e divulgação relacionados a transações e outros eventos e condições que são importantes em demonstrações contábeis para fins gerais. Elas também podem definir as exigências para transações, eventos e condições que surgem principalmente em segmentos específicos. (NBC TG 1000, item P2, p. 04).

A NBC TG 1000 está destinada à utilização das pequenas e médias empresas (PMEs). Uma definição clara também é essencial para empresas que não são de pequeno e médio porte, e, portanto não devem usar a NBC TG 1000 para PMEs.

Conforme a NBC TG 1000, pequenas e médias empresas são empresas que não possuem obrigação pública de prestação de contas e elaboram demonstrações contábeis para usuários externos, os quais podem ser proprietários que não estão envolvidos na administração do negócio, credores existentes e potenciais e agências de avaliação de crédito.

Sobre as demonstrações contábeis, da NBC TG 1000 (item 2.2, p. 07) define que

O objetivo das demonstrações contábeis de pequenas e médias empresas é oferecer informação sobre a posição financeira (balanço patrimonial), o desempenho (resultado e resultado abrangente) e fluxos de caixa da entidade, que é útil para a tomada de decisão por vasta gama de usuários que não está em posição de exigir relatórios feitos sob medida para atender suas necessidades particulares de informação.

A NBC TG 1000 cita que no Brasil, as sociedades por ações, fechadas, mesmo que obrigadas à publicação de suas demonstrações contábeis, são tidas, para fim desta Norma, como pequenas e médias empresas, desde que não se enquadrem na Lei nº 11.638/07 como sociedade de grande porte.

Conforme a NBC TG 1000, as demonstrações contábeis devem representar apropriadamente a posição patrimonial e financeira, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade. De acordo com a NBC TG 1000 (item 3.17, p. 19), o conjunto de demonstrações contábeis da entidade deve incluir todas as seguintes demonstrações:

- (a) balanço patrimonial ao final do período;
- (b) demonstração do resultado do período de divulgação;
- (c) demonstração do resultado abrangente do período de divulgação. A demonstração do resultado abrangente pode ser apresentada em quadro demonstrativo próprio ou dentro das mutações do patrimônio líquido. A demonstração do resultado abrangente, quando apresentada separadamente, começa com o resultado do período e se completa com os itens dos outros resultados abrangentes;
- (d) demonstração das mutações do patrimônio líquido para o período de divulgação;
- (e) demonstração dos fluxos de caixa para o período de divulgação;
- (f) notas explicativas, compreendendo o resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias.

Diante do exposto, é preciso mais uma vez que o profissional contábil esteja preparado para acompanhar as mudanças que urgem nas empresas, e também, deve ter um bom entendimento das Normas para que sejam aplicadas de forma correta nas entidades destinadas, garantindo seu sucesso.

2.4.5.2 A ITG 1000

O Conselho Federal de Contabilidade, no exercício de suas atribuições e regimentais e com fundamento no disposto na alínea “f” do Art. 6º do Decreto-Lei nº 9.295/46, alterado pela Lei nº 12.249/10, aprovou por meio da Resolução nº 1.418/12 a ITG 1000 – Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.

Esta Interpretação estabelece critérios e procedimentos simplificados a serem observados pelas entidades definidas e abrangidas pela NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, que optarem pela adoção desta Interpretação. (ITG 1000, item 1, p. 02).

De acordo com a ITG 1000 (item 2, p. 02), quando se refere ao seu alcance cita que “esta Interpretação é aplicável somente às entidades definidas como Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.”

A ITG 1000 é uma opção para empresas que faturaram, durante o ano anterior, uma quantia inferior a R\$ 3.600.000,00.

[...] entende-se como “Microempresa e Empresa de Pequeno Porte” a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada ou o empresário a que se refere o Art. 966 da Lei nº 10.406/02, que tenha auferido, no ano calendário anterior, receita bruta anual até os limites previstos nos incisos I e II do Art. 3º da Lei Complementar nº 123/06. (ITG 1000, item 3, p. 02)

Perez Junior (2014) informa que com o advento da ITG 1000, as PMEs passaram a ser classificadas em duas subcategorias: Pequenas e Médias Empresas, as quais elaboram demonstrações financeiras de acordo com a NBC TG 1000; Microempresas e Empresas de Pequeno Porte que elaboram demonstrações financeiras de acordo com a ITG 1000, a qual é uma simplificação da NBC TG 1000.

De acordo com a ITG 1000 (item 5 e 6, p. 02),

[...] a microempresa e a empresa de pequeno porte que optarem pela adoção desta Interpretação devem avaliar as exigências requeridas de outras legislações que lhe sejam aplicáveis. A micro empresa e a empresa de pequeno porte que não optarem pela adoção desta Interpretação devem continuar a adotar a NBC TG 1000 ou as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Gerais completas, quando aplicável.

De acordo com a ITG 1000 (item 26, p. 05), “a entidade deve elaborar o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado e as Notas Explicativas ao final de cada exercício social.” Quando for necessário, a empresa deve elaborá-los em períodos intermediários.

Conforme a ITG 1000, a elaboração completa das Demonstrações Contábeis, incluindo além das previstas no item 26, a Demonstração dos Fluxos de Caixa, a Demonstração do Resultado Abrangente e a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, apesar de não serem obrigatórias para as entidades alcançadas nesta Interpretação, é estimulada pelo CFC.

Perez Junior (2014) afirma que existem consequências para quem não adotar a ITG 1000, pois o Código Civil Brasileiro determina que administradores de todas as empresas devem prestar contas de suas administração aos sócios por meio de demonstrações financeiras elaboradas anualmente. Para elaborar essas demonstrações, é necessário que haja um sistema contábil, sob responsabilidade de um profissional da contabilidade registrado no CRC, que registre todas as operações da empresa.

Portanto, o sucesso da ITG 1000 dependerá da mudança cultural, onde o principal agente será do profissional contábil que deverá estar preparado para orientar e efetuar o seu trabalho adequadamente.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Neste capítulo, inicialmente, será apresentado o enquadramento metodológico do estudo. Em seguida, descrevem-se os procedimentos utilizados para a coleta e análise dos dados.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

No que se refere à análise dos dados, utiliza-se a abordagem qualitativa. De acordo com Goldenberg (2007, p. 34), “a pesquisa qualitativa não se preocupa com representatividade numérica, mas, sim, com aprofundamento da compreensão de um grupo social, de uma organização, etc.” Conforme Gerhardt e Silveira (2009, p. 31), os pesquisadores que utilizam os métodos qualitativos, “buscam explicar o porquê das coisas, exprimindo o que convém ser feito, mas não quantificam os valores e as trocas simbólicas nem se submetem à prova de fatos.” A pesquisa qualitativa se preocupa, portanto, com aspectos da realidade que não podem ser quantificados, concentrando-se na compreensão e explicação da dinâmica das relações sociais.

Em relação aos objetivos, este estudo caracteriza-se como descritiva e exploratória. Sobre a pesquisa descritiva, Andrade (2007, p. 114), cita que “nesse tipo de pesquisa, os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles.” Isto significa que os fenômenos no mundo físico são estudados, mas não manipulados pelo pesquisador. Andrade (2002) afirma que uma das características da pesquisa descritiva “é a técnica padronizada da coleta de dados, realizada principalmente através de questionários e da observação sistemática.”

Referente à pesquisa exploratória, Gil (1991, p. 45) explica que “estas pesquisas têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses.” Andrade (2002, p. 114) diz que são finalidades de uma pesquisa exploratória, sobretudo quando bibliográfica, “proporcionar maiores informações sobre determinado assunto; facilitar a delimitação do tema de trabalho; definir os objetivos ou formular as hipóteses de uma pesquisa ou descobrir novo tipo de enfoque para o trabalho.” Através das pesquisas

exploratórias, avalia-se a possibilidade de desenvolver uma boa pesquisa sobre determinado assunto.

Quanto aos procedimentos, efetua-se um estudo do tipo pesquisa bibliográfica e estudo de caso. Conforme Andrade (2002, p. 115), “pesquisa bibliográfica tanto pode ser um trabalho independente como constituir-se no passo inicial de outra pesquisa.” Todo trabalho científico pressupõe uma pesquisa bibliográfica preliminar. Gil (1991, p. 48) diz que “a pesquisa bibliográfica é desenvolvida a partir de material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos.” Gil (1991, p. 48) afirma ainda que “boa parte dos estudos exploratórios pode ser definida como pesquisas bibliográficas”.

Quanto ao estudo de caso, Gil (1991, p. 58) afirma que é “caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento.” Segundo Gil (1991, p. 59), “a maior utilidade do estudo de caso é verificada nas pesquisas exploratórias.” Por sua flexibilidade, é recomendável nas fases iniciais de uma investigação sobre temas complexos, para a construção de hipóteses ou reformulação do problema.

3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

A pesquisa bibliográfica dá-se em livros atualizados relacionados ao assunto abordado, em Leis estabelecidas pelo Governo Federal, em artigos, revistas e outros materiais divulgados sobre o tema, e também pelas resoluções do CFC e pronunciamentos do CPC. O tempo para a abordagem bibliográfica deve ser no período letivo. Com a pesquisa, procura-se trazer mais clareza sobre o assunto, apesar de haver dificuldades para os já atuantes da profissão contábil, sendo a interpretação das Normas a que mais apresentou barreiras de entendimento.

Para coleta e análise dos dados elaborou-se um questionário com perguntas abertas e fechadas a respeito dos procedimentos para adoção das normas internacionais na empresa objeto de estudo, assim como as dificuldades enfrentadas no processo, as vantagens que a implantação das Normas trouxeram para a organização e outras questões pertinentes.

Por meio de autorização do setor jurídico e diretor vigente, concedeu-se a autorização para divulgação dos seus dados, assim como a aplicação de um questionário, o qual será direcionado ao responsável pelo setor contábil.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS

Neste capítulo, inicialmente, apresenta-se a caracterização da empresa a qual foi realizado o estudo de caso. Em seguida, demonstra-se a análise dos dados coletados na empresa por meio do questionário aplicado.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

A empresa escolhida para ser objeto de estudo deste trabalho foi a Librelato S.A. Implementos Rodoviários, hoje uma Sociedade Anônima de capital fechado, com aproximadamente mil funcionários diretos.

A Librelato iniciou suas atividades em 1969 como uma pequena serraria, localizada no interior da cidade de Orleans. Nessa época, uma carroceria de madeira levava trinta dias para ser fabricada. Em 1980, surge a “Irmãos Librelato” com comercialização de peças e acessórios de caminhões. Em 1992 a “Irmãos Librelato” passou a se chamar “Librelato Implementos Rodoviários Ltda” e passou a produzir semirreboques. Em 2007, a empresa passou a realizar exportações para Angola, e também expande suas plantas produtivas pelo estado de Santa Catarina, iniciando suas atividades em Capivari de Baixo. No ano seguinte, a empresa consolida sua marca internacionalmente e também inicia a construção da terceira planta produtiva em Içara.

Para a Librelato, 2010 foi considerado o ano de ouro, pois a empresa ampliou e modernizou suas unidades produtivas, além de criar uma nova unidade na cidade de Criciúma. Neste ano, a empresa ainda alcançou reconhecimento devido sua expansão não apenas de clientes mas de parceiros comerciais, como também conquistou o 4º posição no *ranking* das maiores empresas do ramo de implementos rodoviários. Em 2011 a Librelato passou a ser uma Sociedade Anônima e firma parceria com o Fundo de Investimentos CRP VII. Neste ano a empresa recebeu o prêmio *Latin American Quality Institute* como Empresa do Ano.

Em 2013 a empresa conquistou o 3º lugar no *ranking* das maiores empresas do ramo de implementos rodoviários do Brasil, e ainda adquiriu um novo terreno no Espírito Santo para construção de uma nova planta produtiva. A partir daí, a Librelato recebeu diversos prêmios ao longo dos anos, como entrar para o *ranking* das 1.000 melhores e maiores empresas do Brasil duas vezes, pela revista Exame.

No último ano, a empresa adotou algumas medidas para redução de custos e melhor aproveitamento dos recursos. A empresa desligou suas atividades da sede localizada em Capivari de Baixo e Içara I, porém ampliou suas linhas de produção na matriz em Orleans e em Criciúma.

4.1.1 Estrutura do departamento contábil

Sobre a estrutura do departamento contábil da empresa, a Librelato S.A. possui contabilidade própria, a qual é gerenciada por Creoni Borghezan Perin, Gerente de Controladoria e Finanças. Ao todo, a empresa possui sete colaboradores no setor de contabilidade, sendo dois contadores devidamente registrados e os demais, ainda estudantes. Os colaboradores ainda são divididos em grupos dentro da contabilidade, sendo um dos grupos responsável pela parte “Fiscal” e o outro pela “Contábil”.

O sistema utilizado na empresa é integrado, conhecido como Microsiga TOTVS, o qual está sempre passando por atualizações para ser adequado aos procedimentos da empresa.

4.2 ANÁLISE DOS DADOS COLETADOS

Para a elaboração deste trabalho, aplicou-se um questionário (Apêndice A) com questões abertas e fechadas ao responsável pelo setor contábil da empresa, o coordenador Daniel Loli. Com as respostas apresentadas, realizou-se uma análise para verificar como a empresa desenvolveu seus procedimentos quanto à adoção das Normas de Contabilidade em conformidade com as IFRS.

4.2.1 Adoção das normas internacionais

A principal evolução da contabilidade no Brasil deu-se pela convergência para às Normas Internacionais. Dessa forma, com as mudanças apresentadas pela Lei nº 11.638/07 e 11.941/09, as empresas se viram diante de novas normas, as quais deveriam aderir. A empresa Librelato S.A. não foi diferente, sendo que realizou a adoção das Normas de Contabilidade convergidas às IFRS no ano de 2011, com o auxílio da auditoria externa, para melhor entendimento e minimização de erros.

A Librelato S.A. adota as Normas Completas, as quais estão apresentadas em Anexo A. A NBC TG Geral - Normas Completas possui todos os modelos para a realização das movimentações da empresa conforme as IFRS, assim como o número da resolução de cada norma para as contas específicas, qual numeração dos pronunciamentos emitidos pelo CPC que estão convergentes com as normas do IASB. Conforme a Resolução CFC nº 1.328/11, as normas completas são numeradas de 00 a 999.

Sobre as demonstrações contábeis, a Librelato S.A. elabora as demonstrações listadas no quadro abaixo:

Quadro 2 – Demonstrações Contábeis

Demonstrativos Contábeis elaborados pela Librelato S.A
Balanço Patrimonial
Demonstração do Resultado
DMPL
DFC
Notas Explicativas
DVA

Fonte: Criação da autora, 2015

De acordo com a Lei nº 6.404/76, com as alterações lei nº 11.638/07 e 11.941/09, apenas as companhias de capital aberto são obrigadas a elaborar a Demonstração do Valor Adicionado. Porém, apesar de ainda ser uma empresa de capital fechado, a Librelato S.A. também realiza a elaboração do DVA. Na NBC TG Geral – Normas Completas em Anexo A, há a nomenclatura da norma referente à DVA. A empresa deve consultar as normas em conformidade com as IFRS para a elaboração de todas as suas demonstrações.

Todas essas demonstrações contábeis elaboradas devem passar pelo processo de escrituração contábil. Todas as empresas estão obrigadas a seguir um sistema de contabilização, e essa realidade não é diferente para a Librelato S.A. Com a adoção das normas convergidas em IFRS, os principais meios de conhecimento para os envolvidos no cumprimento da escrituração contábil foram a realização de cursos, para o melhor entendimento dos procedimentos de escrituração diante das normas em IFRS; a empresa também preferiu o método de

leitura detalhada das Normas e contaram também com o auxílio da auditoria externa para melhor entendimento destas.

É importante que a elaborações de seus demonstrativos contábeis sejam realizados de forma correta. Dessa forma, é de perfeito entendimento a necessidade de pedir ajuda a profissionais externos para melhor compreensão dos procedimentos e das Normas Internacionais de Contabilidade.

4.2.2 Procedimentos para adoção das normas

Como procedimentos realizados para adoção das Normas no novo padrão contábil em conformidade com as Normas Internacionais, a empresa Librelato S.A. teve que ajustar alguns de seus procedimentos, sendo um deles a parametrização do sistema utilizado pela empresa, o que gerou um custo adicional para a mesma.

A nova versão do sistema apresentou algumas mudanças para os colaboradores, sendo a maioria observada nos relatórios finais emitidos pela empresa. Porém, a mudança mais visível está na maneira de ver as informações emitidas, já que a essência do sistema continuou a mesma. Conseqüentemente, com a nova versão instalada e pronta para ser utilizada, realizou-se um treinamento adequado com os envolvidos.

O treinamento deu-se com o objetivo de instruir os colaboradores envolvidos para que estes não possuíssem maiores dúvidas quanto a execução dos procedimentos. O objetivo dos treinamentos foi diminuir o grau de incertezas geradas quanto a adoção das Normas Internacionais. Com o pessoal treinado adequadamente para poder utilizar o sistema corretamente, houve melhorias nos controles internos.

Um dos objetivos da convergência contábil em conformidade com as IFRS é padronizar os demonstrativos contábeis para que todos os usuários que tenham acesso à informação contábil consigam entender de forma clara e objetiva os dados que estão sendo apresentados pela empresa. Dessa forma, a empresa Librelato S.A., ao adotar as Normas Brasileiras em convergência com as IFRS, e após passar por todo o processo de estabilidade com o sistema e colaboradores, notou as diferenças em seus controles internos, onde passaram a ser apresentados de forma melhorada aos usuários.

Diante das mudanças ocorridas com a adoção das Normas, houve também a necessidade de adequar o Plano de Contas à nova estrutura da empresa. Dessa forma, ocorreram algumas alterações no seu formato para poder ser adequado a nova realidade organizacional. Isto porque, o Plano de Contas anterior supria a necessidade apenas da empresa e do fisco. Após a realização das alterações, o Plano de Contas tornou-se mais dinâmico e de fácil entendimento para todos os envolvidos.

A empresa também precisou realizar o custo atribuído no seu Imobilizado, trazendo aos seus bens o valor real, tendo assim uma verdadeira posição de seus bens patrimoniais.

Quanto ao processo de levantamento e avaliação do patrimônio da empresa, a Librelato S.A. percebeu a necessidade de contratar uma empresa especializada para auxiliar no processo. A empresa contratada então elaborou o levantamento e avaliação do valor justo do ativo imobilizado. Para este procedimento existe a necessidade de laudos técnicos elaborados por engenheiros, e outros procedimentos e adequações, os quais foram desenvolvidos internamente com o auxílio da empresa de Auditoria Externa contratada. A Auditoria Externa ainda realizou a avaliação tanto dos valores quanto da vida útil dos bens da empresa, tendo como objetivo verificar quais os valores corretos apresentados. No caso da vida útil dos bens, a Auditoria Externa auxiliou, em termos de depreciação, para que a empresa soubesse o valor coerente as atividades que estavam sendo desempenhadas em cada máquina.

Quanto a elaboração do Balanço de Abertura de acordo com a IFRS-1, a empresa Librelato S.A. acredita que com a realização de todas as adequações, estando agora disponíveis para os usuários, a elaboração do balanço foi sem maiores complicações. A empresa contratada para trabalhar como Auditoria Externa, foi de grande ajuda para a Librelato S.A., sendo que a elaboração e a adequação foram feitas de forma a atingir os objetivos gerais tanto da Librelato S.A., quando da Auditoria Externa.

4.2.3 Dificuldades encontradas no processo de adoção

Para tornar as informações contábeis mais confiáveis e transparentes, surgiu a necessidade de uniformizar tais informações para que todos os usuários

pudessem ter o mesmo entendimento. Porém, as dificuldades estão presentes neste processo, assim como em qualquer outro.

No processo de adoção às normas, a empresa Librelato S.A. se deparou com algumas dificuldades, o que é compreensível tendo em vista que o novo padrão é um assunto recente para as empresas. Dessa forma, a empresa encontrou dificuldades na mudança de cultura quando se trata de controles e informações necessárias para a elaboração das demonstrações. Filho et al. (2009) citam que o processo de convergência é um fato inexorável, apesar das dificuldades que possam surgir. Então é preciso que a empresa tente se adaptar às mudanças e as utilize a seu favor.

Para minimizar as dificuldades encontradas no processo de adoção às Normas Internacionais, a empresa Librelato S.A. tomou algumas medidas, como o aumento de controles, treinamentos e conscientização. Sobre o aumento de controles quanto ao processo de adoção das Normas, percebeu-se a necessidade de melhorias nos controles internos da empresa. Dessa forma, notou-se que algumas áreas ainda não possuíam controles e foi preciso mudar esta realidade.

No caso da Librelato S.A., percebeu-se que tanto o estoque como o imobilizado da empresa ainda não possuíam controles significativos. Porém, com a adoção das novas Normas foram elaborados tais controles visando sempre a melhoria e o crescimento da empresa. Dessa forma, tornou-se mais fácil para os colaboradores manter o conhecimento da situação da empresa e tentar achar soluções de forma mais ágil e eficiente caso apareça algum problema.

Outra medida tomada pela empresa foi a realização de treinamentos. Percebeu-se que apenas a adoção das normas convergidas à IFRS não seriam de todo eficiente caso os colaboradores envolvidos neste processo não tivessem o conhecimento necessário sobre o assunto. Diante disso, a Librelato S.A. disponibilizou treinamentos sobre as novas Normas implantadas para que todos entendessem a importância da convergência contábil, e também a importância de se ter o entendimento dessas Normas, para que no momento da elaboração das demonstrações, não houvesse a geração de informações distorcidas.

A empresa não considera a falta de conhecimento dos colaboradores como uma dificuldade a ser enfrentada, pois a contabilidade é uma área de atuação que está sempre sendo atualizada e alterações são contínuas, sendo que os profissionais dessa área precisam buscar o conhecimento quase que de imediato.

Quanto a adequação da empresa às novas Normas, os profissionais da Librelato S.A. envolvidos no processo puderam contar com o apoio e suporte da auditoria externa.

A Librelato S.A. também adotou, como forma de minimização das dificuldades, um trabalho de conscientização para os colaboradores envolvidos, pois além de aprender como utilizar o sistema modificado conforme às IFRS, é necessário ter conscientização da importância desta nova forma de trabalho.

Quanto ao sistema integrado utilizado, a empresa Librelato S.A. afirma ser uma das dificuldades mais relevantes, pois apesar de já ter sido adaptado a uma nova versão de acordo com os novos padrões contábeis, este ainda não consegue se adequar aos tipos de informações necessárias. Dessa forma, ainda não é possível utilizar o sistema para todas as atividades realizadas e os colaboradores se veem obrigados a utilizar *softwares* paralelos, como o *Office Excel* por exemplo, para poder finalizar seus processos. No momento, a empresa não vê outra solução para esta questão, e suas atividades continuam sendo realizadas desta maneira pois não está trazendo nenhum prejuízo para a entidade.

Diante da nova realidade empresarial, percebeu-se um aumento de trabalho, já que vários controles internos que antes não eram significativos, passaram a ser necessários para a empresa. Porém, a empresa Librelato S.A. viu esta mudança como um aspecto saudável ao invés de classificar como desvantagem, em vista de que os benefícios que a adoção as novas Normas foram maiores. Apesar de haver aumento de trabalho, a empresa não viu a necessidade de aumentar o número dos seus colaboradores. Houve aumento na elaboração dos controles internos, porém estes foram diluídos em vários setores, sendo que todos conseguiram realizar a elaboração destes sem maiores complicações.

Quanto aos custos, a empresa Librelato S.A. afirma que houve custos maiores no momento da adequação, sendo relacionados à adequação da empresa às novas Normas e também quando se refere a elaboração dos laudos. Sobre os custos, a empresa informou que não foram tão significativos pois foram normalizados.

Quando questionada sobre os conflitos entre a legislação societária e fiscal, a empresa Librelato S.A. achou este ponto muito interessante, pois com as adequações realizadas diante das novas Normas, as empresas estão com “duas contabilidades” internamente, uma voltada para ao fisco e outra voltada para sócios

e terceiros. Devido a isto, há conflitos diretos e a empresa deve estar preparada, dando maior atenção e tratando com maior cuidado na forma de apresentar as informações, pois a empresa pode estar pagando impostos a maior ou até mesmo menor por causa disto, podendo gerar um passivo fiscal.

4.2.4 Envolvimento da administração na adoção

A empresa Librelato S.A. percebeu a necessidade do envolvimento da administração no processo de implantação das Normas Internacionais, sendo que para os colaboradores, o envolvimento da administração foi um ponto forte, devido a necessidade de mudança ser um ponto relevante na cultura da empresa. Diante disso, necessitou-se o envolvimento da administração para auxiliar na conscientização dos colaboradores quanto ao período de mudanças que a empresa estava enfrentando, principalmente quanto aos controles gerados, os quais passariam a apresentar novas informações necessárias para os usuários da informação contábil-financeira.

Após passar por todo o processo de adoção com o auxílio dos administradores e auditores externos, a empresa Librelato S.A. percebeu algumas mudanças nas demonstrações contábeis:

- a) Maior clareza e objetividade;
- b) Melhor nível de informação;
- c) Maior confiabilidade perante instituições financeiras.

Apesar das dificuldades que surgem no processo de adoção das Normas Internacionais de Contabilidade, as empresas não podem negar que as IFRS trazem muitos benefícios, como os citados acima. As mudanças percebidas pelos colaboradores envolvidos trouxeram melhores resultados para a Librelato S.A., a qual se tornou uma empresa com maior credibilidade perante os investidores e demais envolvidos.

4.2.5 Vantagens e desvantagens

Para a empresa Librelato S.A., os principais benefícios encontrados com a implantação das normas foram:

- a) Padronização da informação;

- b) Aptidão para buscar novos mercados (interno e externo);
- c) Maior controle dos procedimentos.

Percebe-se que a empresa está de acordo com a teoria quando se reporta sobre as vantagens apresentadas pelas IFRS. Com a padronização da informação, tornou-se melhor o entendimento para os interessados, além de apresentar melhorias em tais informações, tornando-as mais confiáveis e com maior nível de qualidade.

A empresa ainda está apta para buscar novos mercados, tanto interno quanto externo, já que após a adoção das Normas, todas as informações das empresas passam a ser comparáveis e com o mesmo padrão de elaboração, diminuindo a barreira entre diferentes organizações quanto às suas maneiras de elaborar as demonstrações contábeis. Mais uma vez, a empresa está de acordo com a teoria pesquisada quanto a este assunto.

Conseqüentemente, a empresa terá um maior controle de seus procedimentos, pois com a adoção das Normas torna-se melhor a verificação de possíveis erros ocorridos, ou que estão ocorrendo na empresa, e tomar as medidas necessárias para resolver o problema de forma eficiente, criando soluções eficazes e procedimentos melhores para evitar que os mesmos equívocos ocorram novamente.

Uma empresa como a Librelato S.A., que possui investidores internos e externos, procura sempre aprimorar seus procedimentos em busca de melhores resultados para apresentar aos interessados. Dessa forma, é necessário que os procedimentos estejam sendo realizados corretamente, e o controle se torna imprescindível nestas ocasiões, pois são eles que irão auxiliar os líderes nas tomadas de decisões.

Quanto as desvantagens, a empresa Librelato S.A. afirmou não haver encontrado nenhuma após a implantação das Normas Internacionais, destacando ainda que as IFRS trouxeram apenas pontos favoráveis para a empresa, e que apesar das dificuldades enfrentadas no início, os resultados foram os melhores possíveis.

Em relação ao custo x benefício, a empresa afirma que a adoção das Normas trouxe maiores benefícios do que custos. A Librelato S.A. informou que foram realizados custos iniciais referentes à implantação das IFRS no Sistema Integrado utilizado para realizar as movimentações, também teve que desembolsar um pouco mais de seu capital com treinamentos para os colaboradores envolvidos e

programas de conscientização. Porém, apesar destes gastos, a empresa ainda considera que, quando comparado, os benefícios foram muito mais significativos para a empresa.

4.2.6 Reflexos da adoção para a classe contábil

A empresa Librelato S.A. identificou maiores benefícios com a adoção das Normas Internacionais, ainda que após as dificuldades, percebeu a melhoria em seus procedimentos e resultados.

Quanto aos reflexos que a adoção pode trazer para a classe contábil, a empresa cita que todas as entidades que implantarem as Normas, em conformidade com o padrão internacional, terão reflexos positivos, assim como a própria Librelato, reflexos estes que podem ser observados tanto no ambiente interno quanto no externo. Ainda conforme a empresa, a adoção das Normas proporciona inúmeras vantagens no atual mercado globalizado em que a empresa está inserida, e auxilia na procura de novos mercados.

Além de trazer diversos benefícios para a empresa, pode-se destacar ainda maior facilidade para as entidades em abranger seu mercado de atuação, sendo que, como todas as empresas estão obrigadas a passar por este processo de convergência e padronização de seus procedimentos, torna-se mais fácil o entendimento das informações fornecidas por estas, onde os usuários possam tomar melhores decisões.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O grande desafio da profissão contábil é se adaptar às mudanças apresentadas pelas Normas Brasileiras em convergência com as Normas Internacionais de Contabilidade. As IFRS, por sua vez, surgiram com o intuito de minimizar as divergências de informações contábeis-financeiras entre os países, devido as exigências do mundo globalizado, tornando assim as informações mais qualificadas e transparentes, auxiliando os usuários na tomada de decisões. Todas as empresas hoje são obrigadas a adotarem as Normas convergidas nas IFRS.

Dessa forma, percebe-se que, para a empresa objeto de estudo, a adoção as novas Normas Brasileiras em convergência com as IFRS trouxeram muitos benefícios.

Por meio do questionário de perguntas abertas e fechadas realizado aos profissionais da área contábil na empresa pesquisada, foi possível atingir os objetivos deste trabalho, verificando e analisando os procedimentos os quais a empresa teve que passar para poder implantar as novas Normas e como isso afetou os colaboradores. Ainda, com a pesquisa realizada na Librelato S.A., foi possível identificar quais as implicações quanto a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade para as organizações.

As Normas Internacionais trouxeram para a Librelato S.A. benefícios muito maiores do que os custos existentes para a sua implantação. Dentre estes benefícios, destaca-se os controles internos, os quais passaram a ser muito mais eficientes e significativos do que a situação anterior da empresa. Por meio de auxílio de uma empresa externa que prestou serviços de auditoria, a Librelato S.A. conseguiu ter um melhor entendimento dos procedimentos, sendo que a auditoria externa auxiliou também a realização do custo atribuído e definições das vidas úteis do imobilizado, para que a empresa pudesse ter informações com maior veracidade.

A adoção das novas Normas também trouxeram à empresa uma visão mais ampla do mercado, sendo que a Librelato S.A. viu a possibilidade de expandir suas atividades em mercados externos. Com suas demonstrações contábeis-financeiras sendo emitidas em concordância com as IFRS, torna-se de mais fácil acesso a outros usuários as informações emitidas pela empresa.

Apesar das dificuldades encontradas no início do processo de convergência, as Normas Internacionais de Contabilidade são muito importantes

para as empresas, pois se bem implantada, trará apenas vantagens para as entidades em seus procedimentos, sendo que o custo inicial de implantação não será um ponto negativo. Percebe-se também que apesar do pouco conhecimento dos colaboradores diante das novas Normas, a empresa não considerou este aspecto uma desvantagem, pois todos aprenderam juntos e passaram pelo processo de adaptação quanto aos novos padrões.

No caso da Librelato S.A., uma das dificuldades que mais incomodaram, e ainda incomodam, é o sistema integrado utilizado nas suas atividades, já que este não consegue se adequar aos tipos de informações necessárias, apesar de ser atualizado frequentemente. Com isso, os colaboradores precisam utilizar *softwares* paralelos para realizar seus trabalhos. A empresa ainda não buscou nenhuma solução para este caso, já que não está apresentando nenhum prejuízo ou custos adicionais para a entidade.

Portanto, é seguro dizer que a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade trouxeram e ainda trazem bastante vantagens para as empresas, e a Librelato S.A. reconhece isto, pois depois de passar pelo processo de convergência, suas demonstrações contábeis apresentaram informações de melhor qualidade para todos os envolvidos. A credibilidade da empresa também melhorou diante dos usuários externos, como bancos, investidores, clientes, etc. Porém, o setor contábil afirma haver “duas contabilidades” dentro da empresa, uma voltada para o fisco, levando-se em conta fielmente os dispositivos da legislação tributária, e a outra para os sócios e terceiros, levando-se em conta as questões societárias. Diante disso, a empresa precisa tomar bastante cuidado para não passar nenhuma informação com divergências e que seja de fácil entendimento para que os interessados possam se basear nos dados apresentados para tomar melhores decisões para a empresa, visando sempre seu crescimento e melhores posições no mercado de implementos rodoviários.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Curso de Contabilidade Introdutória em IFRS e CPC**. São Paulo: Atlas, 2014.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à Metodologia do Trabalho Científico**. 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.

AZEVEDO, Osmar Reis. **Comentários às Novas Regras Contábeis Brasileiras**. 5ª ed. São Paulo: IOB, 2010.

BANCO CENTRAL DO BRASIL. Disponível em <http://www.bcb.gov.br/nor/convergencia/IFRS_1_Primeira_Adocao_dos_IFRS.pdf> Acessado em 02 de maio de 2015.

CPC. Disponível em <www.cpc.org.br> Acessado em 22 de agosto de 2015.

CPC 37 – Adoção Inicial das Normas Internacionais

CRC. Disponível em <www.crc.org.br> Acessado em 23 de agosto de 2015.

CRCSP. Disponível em <www.partnersnet.com.br/boletim/crcsp.php?conhe--a-as-principais-mudan--as-da-itg-1000> Acesso em 16 set 2015.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade**. 7ª Ed. São Paulo: Atlas, 2013.

FILHO, José Francisco Ribeiro; LOPES, Jorge; PEDERNEIRAS, Marcleide, organizadores. **Estudando Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

FORTES, José Carlos. **Manual do Contabilista**. São Paulo: Saraiva, 2005)

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo. **Métodos de Pesquisa**. Editora da UFRGS, 2009.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1991.

GIROTO, Maristela. A migração das normas contábeis brasileiras para o padrão internacional: especialistas analisam o processo. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n. 175, p. 07-23, jan./fev. 2009.

IFRS. Disponível em <<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/IFRS%201.pdf>> Acessado em 02 de maio de 2015.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 10º Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

JUNIOR, José Hernandez Perez. **Conversão de Demonstrações Contábeis para Moeda Estrangeira**. 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo Dos, IUDÍCIBUS, Sérgio De. **Manual da Contabilidade Societária**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.

MESCHER, Bruce; MARCUS, Jon; CASSINI, Alexandre; PONTE, Jonas Del. **IFRS ao seu alcance**. Deloitte: 2014/2015.

NASCIMENTO, João Carlos Hipólito B.; REIS, Juliana da Silva; SOUZA, Wellington Dantas; SILVA, Adriano Marcos Dantas. BR-GAAP e IFRS: uma análise do processo de convergência na perspectiva do *functional illiteracy*. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n. 208, p. 77-90, jul./ago. 2014.

NAYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Teoria da Contabilidade**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Manual da Contabilidade Básica**. 9º Ed. São Paulo: Atlas, 2014.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Disponível em <www.receita.fazenda.gov.br/Contabilidade/iasb.htm> Acessado em 25 de agosto de 2015.

RESOLUÇÃO CFC Nº 1.255/09 – NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

RESOLUÇÃO CFC Nº 1.314/11 – NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro.

RESOLUÇÃO CFC Nº 1.418/12 – ITG 1000 - Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Básica Fácil**. 27º Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SOUZA, Ricardo Garcia. **Normas Internacionais de Contabilidade: percepções dos profissionais quanto às barreiras para sua adoção no Brasil**. 2009. 129 f. Dissertação (MPA) Escola de Administração de Empresas de São Paulo.

APÊNDICES

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO**QUESTIONÁRIO**

1) Qual foi ano em que a empresa adotou as Normas de Contabilidade, em conformidade com as IFRS?

_____.

2) Qual(is) norma(s) a empresa está adotando?

Normas Completas;

NBC TG 1000;

ITG 1000;

3) Quais as Demonstrações Contábeis elaboradas pela empresa?

Balanço Patrimonial;

Demonstração do Resultado;

DLPA

DMPL

DCF

DVA

Notas Explicativas

Outras: _____

4) Qual foi o principal meio de obtenção de conhecimento para os envolvidos com a realização da escrituração contábil da empresa? (Escolha o principal)

Realização de cursos;

Contratação de Consultorias;

Leitura das Normas;

Outro meio: _____

Não houve a necessidade.

5) Descreva os procedimentos realizados para a adoção do novo padrão contábil.

6) A empresa encontrou dificuldades no processo de adoção das Normas? Em caso afirmativo, quais foram as dificuldades?

7) Quais as medidas tomadas para minimizar as dificuldades encontradas no processo adoção das Normas?

8) Houve o envolvimento da administração da empresa no processo de implantação das novas normas? Em caso afirmativo, qual foi o nível de participação?

9) Após a adoção, quais mudanças foram mais visíveis na elaboração das demonstrações contábeis?

10) Descreva os benefícios proporcionados pela ações as Normas de Contabilidade no novo padrão.

11) A adoção das Normas Internacionais de Contabilidade trouxe alguma desvantagem para a empresa? Se sim, quais e por quê?

12) Sobre a relação custo x benefícios, para a empresa, como está esta relação?

13) Para a classe contábil, na sua opinião, quais os reflexos da adoção do novo padrão contábil?

ANEXOS

ANEXO A – QUADRO NBC TG GERAL: NORMAS COMPLETAS

Nova Numeração	Resolução CFC	Nome da Norma	CPC	IASB
NBC ESTRUTURA CONCEITUAL	1.374/11	Estrutura Conceitual para a Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil Financeiro	CPC 00R1	Framework
NBC TG 01	1.292/10	Redução de Valor Recuperável de Ativos	CPC 01R1	IAS 36
NBC TG 02	1.295/10	Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstração Contábil	CPC 02R2	IAS 21
NBC TG 03	1.296/10	Demonstração dos Fluxos de Caixa	CPC 03R2	IAS 7
NBC TG 04	1.303/10	Ativo Intangível	CPC 04R1	IAS 38
NBC TG 05	1.297/10	Divulgação sobre Partes Relacionadas	CPC 05R1	IAS 24
NBC TG 06	1.304/10	Operações e Arrendamento Mercantil	CPC 06R1	IAS 17
NBC TG 07	1.305/10	Subvenção e Assistência Governamentais	CPC 07R1	IAS 20
NBC TG 08	1.313/10	Custos de Transição e Prêmios na Emissão de Títulos e Valores Mobiliários	CPC 08R1	IAS 39(part)
NBC TG 09	1.138/08	Demonstração do Valor Adicionado (DVA)	CPC 09	Não há
NBC TG 10	1.314/10	Pagamento Baseado em Ações	CPC 10R1	IFRS 2
NBC TG 11	1.150/09	Contratos de Seguro	CPC 11	IFRS 4
NBC TG 12	1.151/09	Ajuste do Valor Presente	CPC 12	Não há
NBC TG 13	1.152/09	Adoção Inicial da Lei nº 11.638/07 e da Medida Provisória nº 442/08	CPC 13	Não há
NBC TG 15	1.350/11	Combinação de Negócios	CPC 15R1	IFRS 3
NBC TG 16	1.170/09	Estoques	CPC 16R1	IAS 2
NBC TG 17	1.411/12	Contratos de Construção	CPC 16R1	IAS 11
NBC TG 18	1.241/09	Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto	CPC 18	IAS 28
NBC TG 19	1.415/12	Negócios em Conjunto	CPC 19R2	IAS 31
NBC TG 20	1.172/09	Custos de Empréstimos	CPC 20	IAS 23
NBC TG 21	1.174/09	Demonstração Intermediária	CPC 21	IAS 34
NBC TG 22	1.176/09	Informações por Segmento	CPC 22	IFRS 8
NBC TG 23	1.179/09	Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro	CPC 23	IAS 8
NBC TG 24	1.184/09	Evento Subsequente	CPC 24	IAS 10
NBC TG 25	1.180/09	Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes	CPC 25	IAS 37
NBC TG 26	1.185/09	Apresentação das Demonstrações Contábeis	CPC 26R1	IAS 1
NBC TG 27	1.177/09	Ativo Imobilizado	CPC 27	IAS 16
NBC TG 28	1.178/09	Propriedade para Investimento	CPC 28	IAS 40
NBC TG 29	1.186/09	Ativo Biológico e Produto Agrícola	CPC 29	IAS 41
NBC TG 30	1.412/12	Receitas	CPC 30R1	IAS 18
NBC TG 31	1.188/09	Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada	CPC 31	IFRS 5
NBC TG 32	1.189/09	Tributos sobre o Lucro	CPC 32	IAS 12
NBC TG 33	1.193/09	Benefícios e Empregados	CPC 33	IFRS 19
NBC TG 35	1.413/12	Demonstrações Separadas	CPC 35R2	IAS 27

NBC TG 36	1.240/09	Demonstrações Consolidadas	CPC 36R2	IAS 27
NBC TG 37	1.306/10	Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade	CPC 37R1	IFRS 1
NBC TG 38	1.196/09	Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração	CPC 38	IAS 39
NBC TG 39	1.197/09	Instrumentos Financeiros: Apresentação	CPC 39	IAS 32
NBC TG 40	1.198/09	Instrumentos Financeiros: Evidenciação	CPC 40	IFRS 7
NBC TG 41	1.287/10	Resultado por Ação	CPC 41	IAS 33
NBC TG 43	1.315/10	Adoção Inicial das NBC Ts Convergadas em 2009	CPC 43R1	Não há
ITG 01	1.261/09	Contratos de Concessão	ICPC 01R1	IAS 12
ITG 02	1.266/09	Contrato de Construção do Setor Imobiliário	ICPC 02	IAS 15
ITG 03	1.256/09	Aspectos Complementares das Operações de Arrendamento Mercantil	ICPC 03	IAS 4 e SIC 15 e 27
ITG 06	1.259/09	Hedge de Investimento Líquido em Operação no Exterior	ICPC 06	IAS 16
ITG 07	1.260/09	Distribuição de Lucros in Natura	ICPC 07	IAS 17
ITG 08	1.398/12	Contabilização da Proposta de Pagamento de Dividendos	ICPC 08R1	Não há
ITG 09	1.262/09	Demonstrações Contábeis Individuais, Demonstrações Separadas, Demonstrações Consolidadas e Aplicação do Método de Equivalência Patrimonial	ICPC 9	Não há
ITG 10	1.263/09	Interpretação sobre a Aplicação Inicial ao Ativo Imobilizado e à Propriedade para Investimento	ICPC 10	Não há
ITG 11	1.264/09	Recebimento em Transferência de Ativos dos Clientes	ICPC 11	IAS 18
ITG 12	1.265/09	Mudanças em Passivos por Desativação, Restauração e Outros Passivos Similares	ICPC 12	IAS 1
ITG 13	1.288/10	Direitos a Participações Decorrentes de Fundos de Desativação, Restauração e Reabilitação Ambiental	ICPC 13	IAS 5
ITG 15	1.289/10	Passivos Decorrentes de Participação em Mercado Específico – Resíduos de Equipamentos Eletroeletrônicos	ICPC 15	IAS 6
ITG 16	1.316/10	Extinção de Passivos Financeiros com Instrumentos Patrimoniais	ICPC 16	IAS 19
ITG 17	1.375/11	Contratos de Concessão: Evidenciação	ICPC 17	SIC 29
CTG 01	1.154/09	Entidades de Incorporação Imobiliária	OCPC 01	Não há
CTG 02	1.157/09	Esclarecimentos sobre Demonstrações Contábeis de 2008	OCPC 02	Não há
CTG 03	1.199/09	Instrumentos Financeiros: Reconhecimento, Mensuração e Evidenciação	OCPC 03	Não há
CTG 04	1,317/10	Aplicação da Interpretação Técnica ITG 02 – Contrato de Construção do Setor Imobiliário	OCPC 04	Não há

CTG 05	1.318/10	Contratos de Concessão	OCPC 05	Não há
--------	----------	------------------------	---------	--------

Fonte: Portal CFC (material adaptado pela autora)