



Contabilidade, negócios e usuários

Guadalupe Machado Dias

"O que está por dentro é lançado fora." (Hammed)

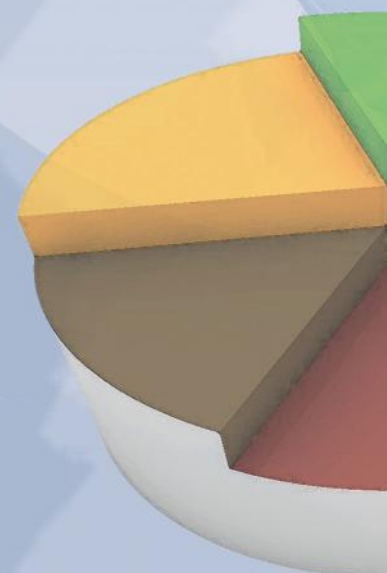
A abordagem dada a este artigo se refere à adequação da Contabilidade aos cenários nacional e internacional na contemporaneidade requerida por seus usuários e perpassa por uma visão retrospectiva.

Que a Contabilidade ocupa uma função importante no mundo dos negócios, não mais se discute. "É a linguagem dos negócios"¹ e, como tal, soma-se a todas as outras averbações nessa associação. Contudo, outra discussão permeia as relações entre esses ambientes – Contabilidade e negócios – com implicações não só em um ou outro desses agentes, mas em sua totalidade e entorno.

Qual o resultado obtido e ou esperado nessa relação? Central a esse universo, tem-se o Patrimônio, objeto de estudo ao reporte de informações quanto a sua gestão, seja em maior ou menor implicação no subsídio de como gerir o negócio com base em resultados e expectativa de continuidade. Particular ou público, interno ou externo, nas mesmas categorias encontram-se os usuários dessas informações, ressalvadas necessidades específicas que a Contabilidade busca atender. Para tanto, articuladas, as

Ciências Contábeis, em sua forma operacional, preceituam o referencial conceitual para divulgação de informações financeiras, o que se dá de forma globalizada. Independentemente de economias, espaços e posições geográficas, como escopo, vê-se em 'todo' referencial o que se denominou de 'características qualitativas', ou seja, a informação advinda da Contabilidade tem de estar revestida por 'compreensibilidade, relevância e confiabilidade'².

Nessa busca, interpretações são defendidas e não poucas são as terminologias associadas à aplicabilidade do objetivo da Contabilidade, que, de forma sintética, é gerar e disponibilizar informações que sejam úteis para a tomada de decisões sobre recursos financeiros economicamente aplicados. Ao exemplo do conceito de 'lucro' e suas variações, tem-se aí tão-somente um apêndice a todos os conceitos que se discutem em Conta-





bilidade, quando, na verdade, o que se busca é o resultado da mutação do patrimônio, seja em qual estágio a informação se encontra e para quem ou qual objetivo ela seja disponibilizada. Nesse raciocínio, todos os conceitos são válidos, associados ao seu posicionamento enquanto/ou sobre o Patrimônio.

Dos conceitos, elegem-se os princípios, as normas e os padrões, quando, substancialmente, as diferenças e até conflitos se vêem realçados. No Brasil, país reconhecido como de 'economia emergente', por extensão, não poucas são as entidades que legislam Contabilidade, a exemplo da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), Banco Central do Brasil (BACEN), Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), Receita Federal do Brasil (RFB), Superintendência de Seguros Privados (SUSEP), e tantas outras, além, naturalmente, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Em comparação a outros países, vemos com lentes de aumento tais diferenças, o que resulta em menor compreensão, grau de comparabilidade e agravo a fatores maiores como custos associados à taxa de risco, desembolso de caixa quando do reparo das informações a serem divulgadas e decisões econômicas embasadas em informações ditas 'não contábeis'.

Entretanto, a Contabilidade, como Ciência Social aplicada que é, reflete e projeta, através de seus números, a mensuração de ações internas e ou externas pelas quais também é influenciada. Contemporânea do homem na terra, a Contabilidade, nascida com vocação gerencial, se mantém sob a influência do objetivo de sua origem, aperfeiçoando-se através do tempo. De 1494, marco da Contabilidade Moderna em fase da preciência, com a obra de Frei Luca Pacioli, *Summa de Arythematica geometria, proportioni et proportionalita*, passando pela Contabilidade Científica e sua esco-

la, denominada Escola Italiana de Contabilidade, ou Européia, atravessando o poderio americano e suas normas (*FASB*), em 1920, até chegar às normas internacionais de contabilidade (*IASC*) em 1973, e aos *IFRS*³, em 2002, o mundo caminha para uma Harmonização das Normas Contábeis⁴.

Desde 2005, as normas contábeis internacionais foram adotadas por 107 países, com previsão para 150, até 2011, segundo Sir David Tweedier⁵, o que se consubstancia com a verificação de que, listadas em bolsas de valores, empresas dos 27 países-membros da União Européia (UE) estão obrigadas a elaborar demonstrações financeiras em IFRS. A partir de 1º de janeiro de 2008, por força de lei, também o Brasil tem sua inserção no ambiente globalizado da Contabilidade, o que decorreu da alteração da Lei 6.404/76, que passa a vigorar nos termos da Lei 11.638 e que, significativamente, trouxe e trará os seguintes impactos:

1) Quebra de paradigmas. Migração de uma cultura jurídica nacional baseada no direito romano de leis codificadas – *Code Law*, ou seja, excessivamente detalhada, para um padrão [anglo-saxão], regulado por leis de costumes, *Common Law*, que regem somente os princípios gerais.

2) O Conceito de Empresas de Grande Porte. As empresas consideradas como de grande porte são as sociedades ou conjunto de sociedades sobre controle comum que tiverem, no exercício anterior, ativo total superior a R\$240 milhões ou receita bruta anual superior a R\$300 milhões. A partir da Lei 11.638/07, tais sociedades, ainda que não constituídas sobre a forma de sociedades por ações, deverão seguir as disposições da Lei 6.404/76, alterada pela referida Lei 11.638/07 no que tange à escrituração e elaboração de demonstrações financeiras e à obrigatoriedade de auditoria

independente por auditor registrado na Comissão de Valores Mobiliários.

3) A normatização das Práticas Contábeis Alinhadas a Padrões Internacionais. As normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários deverão ser elaboradas em consonância com os padrões internacionais de contabilidade, adotados nos principais mercados de valores mobiliários.

4) Demonstrações Financeiras Consolidadas – S/As Abertas. A CVM, por meio de sua Instrução 457, estabeleceu, alinhada a um comunicado do Banco Central do Brasil, que as companhias brasileiras de capital aberto deverão elaborar demonstrações financeiras anuais, consolidadas com base nos padrões internacionais (IFRS), a partir de 2010, apresentadas de forma comparativa. Voluntariamente, já poderá ser adotada essa instrução a partir das demonstrações financeiras de 2009.

5) Mudanças nas práticas contábeis e divulgação (quadro 1).

Como resultado prático, temos uma normatização das práticas contábeis alinhadas aos padrões internacionais, trabalho coordenado pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). Criado no final de 2005, o CPC é composto por seis entidades: Associação Brasileira das Companhias Abertas (ABRASCA), Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (APIMEC), Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIPECAFI), Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON) e a Bolsa de Valores do Estado de São Paulo (BOVESPA)⁶. Essas entidades objetivam a convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais vindo ordenar e racionalizar uma preocupação

Quanto à escrituração:

- Instrumentos Financeiros/Derivativos
- Contratos de Arrendamento Mercantil
- Equivalência Patrimonial
- Transformação, Incorporação, Fusão e Cisão
- Combinação de Empresas (IFRS – Business Combinations)
- Reavaliação de Ativos (Impairment)
- Disposições tributárias e/ou legislação especial em divergência aos critérios contábeis.

Quanto à estrutura do Balanço Patrimonial:

- Ativo Circulante
- Ativo Realizável a Longo Prazo
- Ativo Permanente
Investimentos/Imobilizado/Intangível e Diferido
- Passivo Circulante
- Passivo Exigível a Longo Prazo
- Resultados de Exercícios Futuros
- Patrimônio Líquido
Capital Social/Reservas de Capital/Ajustes de Avaliação Patrimonial/
Reservas de Lucros/Ações em Tesouraria e Prejuízos Acumulados.

Quanto à divulgação:

- Eliminação da obrigatoriedade da DOAR – Demonstração de Origem e Aplicação de Recursos.
- Apresentação da Demonstração do Fluxo de Caixa para as S/As com Patrimônio Líquido superior a R\$2 milhões. Para as companhias de capital aberto, obrigatoriedade de publicação da Demonstração do Valor Adicionado – DVA.
- S/As fechadas que não sejam de grande porte e com quadro societário composto por menos de 20 acionistas, assim como PL inferior a R\$1 milhão, estão dispensadas de publicar suas demonstrações financeiras.

QUADRO 1 – Práticas Contábeis.

Fonte: Autora.



De fato, o que se pretende é a vivência da 'essência sob a forma' pronunciada em normas internacionais, o que implica novas posturas.

quanto à posição do Brasil no mercado econômico, inicialmente externo, na venda e compra de Ativos, como também no interno, quando se busca atender ao usuário da Contabilidade como um todo, o que se caracteriza como objetivo da Contabilidade.

Em plena atuação, o CPC aprovou dois pronunciamentos técnicos: o de número 1, de 1º de novembro de 2007, sobre a "Redução ao Valor Recuperável de Ativos" [*impairment*], que está alinhado às regras contábeis internacionais (IAS 36); e o de número 2, de 29 de janeiro de 2008, "Conversão de Demonstrações Contábeis" (IAS 21), pronunciamentos adotados pela CVM e pelo CFC. Na pauta, encontram-se: Fluxo de Caixa (IAS 7), Subvenções Governamentais (IAS 20), Partes Relacionadas (IAS 24), Contratos de Seguros (Minuta no IASB) e Contratos de Construção e Concessão (IFRIC⁷ 12).

De fato, o que se pretende é a vivência da 'essência sob a forma' pronunciada em normas internacionais, o que implica novas posturas, sejam elas de investidores, credores e ou profissionais da Contabilidade, e um encaminhamento para uma posição de mais qualidade e credibilidade, no que diz respeito às práticas contábeis adotadas no Brasil.

Para Boynton, Johnson e Kell (2002), as perspectivas da profissão contábil para o século XXI dizem respeito à capacidade de comunicação; pensamento crítico e estratégico, foco no cliente e no mercado; interpretação de informações convergentes e adaptabilidade à tecnologia. Quanto à cadeia de valor do contador, o autor traz discussões como:

1 – A comunicação do Quadro Geral: eventos dos negócios e dados.

2 – Transformação de dados complexos em conhecimento: informações.

3 – Previsão e criação de oportunidades: conhecimento.

4 – Transformação de visão em realidade: decisões.

Dessa forma, aporta-se no seguinte mundo: leis genéricas, em substituição a leis minuciosas – o que se prescreve é o resultado; assunção de riscos e não sua intermediação – dinheiro mais barato; maior e melhor nível de informação – credibilidade; cultura de *disclosure*, transparência; clareza, comparabilidade e equilíbrio entre custo e benefício. O que se define não difere do passado: gestão dos recursos. Para tanto, tornam-se necessárias informações que sejam estruturas fidedignas e tempestivas no reporte aos aspectos macros ou micros que impactam o patrimônio – aspectos que existem e sempre irão existir – razão pela qual se 'faz' Contabilidade: para subsídio à gestão.

Habitados a uma cultura normativa, os profissionais têm a oportunidade de um continuar diferente. Preserva-se a normatização, necessária e legítima, principalmente em cenários abrangentes, mas com uma roupagem mais coerente: transparência e convergência de objetivos, pluralmente divulgados enquanto ciência.



Guadalupe Machado Dias – Contadora, especialista em Auditoria Externa, Mestre em Contabilidade e Controladoria, Professora da Universidade FUMEC, Coordenadora Adjunta da Pós-Graduação em Finanças Corporativas e Controladoria na FACE – FUMEC e sócia da Guadalupe Dias Contabilidade & Auditoria.

REFERÊNCIAS

BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Wagner G. **Auditoria**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. Lei 11.638/07. Altera e revoga dispositivos da Lei nº. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº. 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, DF, 28 dez. 2007.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. **Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade**. 2. ed. Brasília (DF), junho de 2000.

FIPECAFI – **Manual de contabilidade das sociedades por ações**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

_____. **Manual de Contabilidade das sociedades por ações**. Complemento. São Paulo: Atlas, 2008.

IASC – International Accounting Standards Committee. **Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements**. Ed. Anuais. Londres: IASC.

SÁ, Antônio Lopes. **Evolução do pensamento contábil**. São Paulo, Thomson, 2006.

NOTAS

¹ Expressão cuja força de significação tem origem no meio dos negócios e presente em diversas bibliografias.

² Características qualitativas das informações contábeis segundo o FASB (Financial Accounting Standards Board), presentes no Framework – IASB (International Accounting Standards Board) e Pronunciamento Conceitual Básico. Estrutura conceitual para elaboração e apresentação das demonstrações contábeis. Comitê de Pronunciamentos Contábeis, 11 de janeiro de 2008.

³ IFRS (International Financial Reporting Standards – IFRS) – Normas contábeis internacionais.

⁴ Um dos objetivos do IASB, veja www.iasb.org.uk.

⁵ Sir David Tweedier – Presidente do Conselho Internacional de Normas Contábeis (IASB), em visita ao Brasil [11 a 13 de setembro de 2007], organizada pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), na sede do CFC em Brasília – DF.

⁶ Como membros convidados permanentes, temos o BACEN, a CVM, a RFB e a SUSEP.

⁷ IFRIC (International Financial Reporting Interpretations Committee).