

A CONVERGÊNCIA CONTÁBIL AOS PADRÕES INTERNACIONAIS: Diferenças entre IFRS PMEs e CPC PME

Eder Eugenio Munhão¹
Ariel Lopes Torres²
Adervaldo Chaves Ribeiro³
Alex Sabino dos Santos⁴

RESUMO

O *International Accounting Standards Board* - IASB emitiu um conjunto de normas contábeis denominado *International Financial Reporting Standards* – IFRS e em atenção a essa demanda e necessidade de harmonização as normas internacionais o Brasil, a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis se deu em 2005 pelo Conselho Federal de Contabilidade, por meio da Resolução CFC nº 1.055, de 07/10/2005, com a finalidade de elaborar os pronunciamentos contábeis brasileiros em conformidade as normas internacionais. A evolução em qualquer área técnica ou científica depende de diversos fatores, sendo que o fator econômico fica evidenciado em qualquer circunstância. O chamamento internacional a uma convergência mundial das normas contábeis já era esperado e o que faltava eram os ajustes e adequações necessárias ao alinhamento dos procedimentos. O objetivo deste estudo é investigar as diferenças entre as IFRS PMEs e os CPC PME, buscando identificar as dificuldades da legislação quanto à harmonização às normas internacionais. Para isso, foi realizado um estudo descritivo, utilizando-se as técnicas de coleta material da revisão bibliográfica e da pesquisa documental. Em seus resultados pode-se observar que a adequação da legislação principalmente pela Lei 11.638/07, possibilitou uma convergência aos padrões internacionais. As diferenças existentes entre as IFRS PMEs e os CPC PME, não inviabilizaram a convergência tendo em vista que as diferenças estruturais são por conta de adaptações a legislação vigente, as diferenças não são conceituais e estão dentro das necessidades e orientações das normas internacionais.

Palavras-chave: IFRS PMEs; CPC PME e Convergência aos padrões contábeis.

1 INTRODUÇÃO

A importância da convergência é clara, indiscutível e o elevado número de publicações sobre o tema demonstram essa importância, a convergência as normas internacionais facilita o investimento estrangeiro, e trouxe alterações significativas nas demonstrações contábeis. Criou-se o grupo ativo intangível, a extinta conta reserva de reavaliação foi substituída pela conta ajuste de avaliação e a utilização do Método da Equivalência Patrimonial para a avaliação dos investimentos.

¹ Mestrando em Ciências Contábeis do Minter UNISINOS/UNEMAT, e-mail: edermunhao@unemat.br

² Mestre em Administración Y Finanzas pela Universidade de Extremadura (2003), Professor do curso de Ciências Contábeis da UNEMAT – Campus de Tangará da Serra, e-mail: ariel@unemat.br

³ Mestre em Gestão de Empresa, Professor do curso de Ciências Contábeis da UNEMAT – Campus de Tangará da Serra, e-mail: adervaldoribeiro@gmail.br

⁴ Acadêmico do Curso de Ciências Contábeis da UNEMAT – Campus de Tangará da serra, email: lextv2000@gmail.com

Lopes, Galdi e Lima (2009) e Niyama e Silva (2008) ressaltam que os padrões editados pelo IASB baseiam-se em princípios, com princípios gerais de orientação e não regras detalhadas, possibilitando que a essência econômica se evidencie. Ainda que o IASB elaborou as IFRS com flexibilidade nas normas e que em alguns casos, que a adoção de mais de um procedimento contábil válido para uma mesma modalidade operacional.

Para Calixto (2010), há divergências de opiniões sobre o reflexo da adoção das IFRS em diversos países, pois não é possível a aceitação geral quando um novo padrão de normas e diretrizes é imposto, o que normalmente gera custos e dificuldades de adaptação e de interpretação. Nesse sentido, dentre os principais estudos que abordam essa temática, destaca-se a seguir os mais assemelhados com esta investigação.

Esses fatos remetem ao questionamento de que existem diferenças básicas e estruturais entre as IFRS para PMEs com os CPCs PMEs, observando-se possíveis adaptações em cumprimento a legislação no Brasil. Nesse sentido, o objetivo do trabalho é apresentar se há pontos de inferência entre as IFRS para PMEs e os CPCs PMEs. A relevância deste estudo pode ser justificada pela necessidade de uma maior discussão acadêmica e conceitual de temas relacionados ao processo de convergência dos padrões contábeis. A carência de bibliografias e trabalhos empíricos no Brasil limita o desenvolvimento de técnicas e práticas de aperfeiçoamento da contabilidade, tendo em vista estarmos ainda na aplicação da convergência às normas internacionais.

De acordo com Madeira, Silva e Almeida (2004) o processo de harmonização contábil com a finalidade de realizar mudanças nos sistemas e normas contábeis, tornando compatível as demonstrações contábeis, respeitando as peculiaridades e característica de cada país. Ainda segundo os autores o fluxo de recursos econômicos e de profissionais entre empresas e mercados internacionais, são importantes vantagens da Harmonização Contábil.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE

A evolução em qualquer área técnica ou científica depende de diversos fatores, sendo que o fator econômico fica evidenciado em qualquer circunstância. O chamamento internacional a uma convergência mundial das normas contábeis já era esperado e o que faltava eram os ajustes e adequações necessárias ao alinhamento dos procedimentos.

Esse convergência dependeu de mudanças que se deram em vários momentos da história recente da contabilidade brasileira. O desenvolvimento econômico no país é uma das causas que levou a contabilidade ao desenvolvimento que se vê no país. (NIYAMA, 2007).

Em relação ao futuro da contabilidade Hendriksen e Van Breda (1999), escrevem que “a contabilidade desenvolveu-se em resposta a mudanças no ambiente, novas descobertas e progressos tecnológicos. Não há motivo para crer que a contabilidade não continue a evoluir em resposta as mudanças que estamos observando”.

O desenvolvimento dependeu de eventos ocorridos em diversos países, e foi impulsionado pelos avanços tecnológicos. Já Iudícibus (2006) afirma que a teoria contábil desenvolve-se graças ao grau de desenvolvimento, comercial, social e institucional das sociedades.

Iudícibus e Lisboa (2007, p. 6) asseguram que as vantagens à adoção dessas normas são inegáveis e que há “dificuldades para se conseguir esse suposto ideal”.

Iudícibus et al (2010, p xxvii), diz que a “língua contábil é universal, [...] e que tornou-se por demais importante para todos os países, não podendo ser mais praticada por cada um conforme seus próprios desejos”.

De acordo com o Juarez Domingues Carneiro - Presidente do CFC (2010, p. 3):

Para o Brasil, a adoção das normas reflete em benefícios internos e externos. No campo externo, a adoção insere o País no contexto econômico mundial, ajudando a internacionalizar empresas e negócios. Internamente, com a criação do CPC, as normas regularizam e normatizam as características contábeis das empresas e faz a intermediação do debate entre representantes dos diversos segmentos do mercado brasileiro.

2.2 CPC

A criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis se deu em 2005 pelo Conselho Federal de Contabilidade, por meio da Resolução CFC nº 1.055, de 07/10/2005, com a finalidade de elaborar os pronunciamentos contábeis brasileiros em conformidade as normas internacionais.

Segundo Costa, Yamamoto e Theóphilo (2011, p 2)

...baseado nas normas internacionais o Comitê produziu 63 documentos, sendo 42 pronunciamentos técnicos (denominados CPCs), 5 orientações técnicas (denominadas OCPCs), 15 interpretações técnicas (denominadas ICPCs) e a estrutura conceitual para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis (framework).

2.2.1 CPCs PMEs

Homologado pela Resolução CFC nº 1.255/09, o CPC aprovou o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, usando como base a IFRS para PMEs (IASB). Entrando em vigor no exercício 2010.

Em relação ao termo PME o CPC assim o definiu: as sociedades por ações fechadas (sem negociação de suas ações ou outros instrumentos patrimoniais ou de dívida no mercado e que não possuam ativos em condição fiduciária perante um amplo grupo de terceiros), mesmo que obrigadas à publicação de suas demonstrações financeiras.

2.3 IFRS

Para Meirelles Junior (2009, p. 7) as IFRS são:

O International Financial Reporting Standards, ou IFRS, são normas internacionais de relato financeiro, emitidas pelo IASB. O principal objetivo dessas normas é desenvolver um modelo único de normas contábeis internacionais de alta qualidade, que requeiram transparência e comparabilidade na elaboração de Demonstrações Contábeis, e que atendam ao público interessado nessas Demonstrações sejam eles investidores, administradores, analistas, pesquisadores ou quaisquer outros usuários e leitores de tais demonstrações.

2.3.1 IFRS PMEs

Conforme definição o IASB utiliza-se de normas para as entidades privadas sem obrigação de prestação pública de contas, essa definição encontra-se no Norma Internacional de Relatório Financeiro para Pequenas e Médias Empresas (IFRS para PMEs) (2009, p.12).

O IASB também desenvolve e publica uma norma separada destinada para aplicação a demonstrações financeiras para fins gerais de entidades e outros relatórios financeiros por entidades que em muitos países são referidas por uma série de termos, incluindo pequenas e médias empresas (PMEs), entidades privadas e entidades sem obrigação de prestação pública de contas. Esta norma é a Norma Internacional de Relatório Financeiro para Pequenas e Médias Empresas (IFRS para PMEs).

2.4 VANTAGENS DA CONVERGÊNCIA

Segundo Iudícibus e Lisboa (2007, p. 3), existe uma série de inegáveis vantagens na internacionalização:

- (a) a qualidade média das normas é claramente superior às atualmente existentes;
- (b) reduzem-se custos nas empresas (não terão que utilizar dois ou mais padrões ao mesmo tempo para efetuar os registros contábeis);
- (c) facilita-se o entendimento e a comparação por parte de investidores internacionais;
- (d) tem-se a impressão de que se entra no clube dos grandes.

3. ASPECTOS METODOLÓGICOS

3.1 Método de pesquisa

A metodologia da pesquisa é descritiva e bibliográfica. Conforme descrito por Collis e Hussey (2005, pg. 25) “Descritiva: descreve o comportamento dos fenômenos. É usada para identificar e obter informações sobre as características de um determinado problema ou questão”. Foi realizada uma pesquisa documental através da comparação das IFRS PME e os CPC PME, a técnica utilizada foi a de análise de conteúdo que é a busca da essência de um texto nos detalhes da informação seguindo-se as evidências disponíveis (MARTINS E THEÓFILO, 2009).

4. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Para a análise dos dados, a fim de se alcançar o objetivo de identificar as diferenças entre as IFRS para PMEs e as CPC PME, optou-se pela utilização de revisão bibliográfica utilizando-se Norma Internacional de Relatório Financeiro para Pequenas e Médias Empresas (IFRS para PME's), PRONUNCIAMENTO TÉCNICO PME - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas (Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – *The International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs)*) e IFRS para PMEs ao seu alcance 2011 - Um guia para o amadurecimento dos conceitos do padrão contábil global.

3. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Para a análise dos dados, a fim de se alcançar o objetivo de identificar as diferenças entre as IFRS para PMEs e as CPC PME, optou-se pela revisão bibliográfica utilizando-se das *The International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities - IFRS para PMEs* e o CPC PME's.

Quadro 1: Diferenças entre as IFRS para PMEs e as CPC PME

Conceitos e princípios gerais - São similares
Apresentação das demonstrações financeiras - Apresentação da demonstração do resultado em separado e combinação da demonstração do resultado abrangente com a demonstração das mutações do patrimônio líquido. Fato este que é proibido na versão completa das IFRSs.
Demonstração da posição financeira - São similares
Demonstração do resultado e demonstração do resultado abrangente - Apresentação da demonstração do resultado em separado e combinação da demonstração do resultado abrangente com a demonstração das mutações do patrimônio líquido. Fato este que é proibido na versão completa das IFRSs. - Com relação à versão completa dos CPCs, o resultado abrangente também poderá apresentar diferenças, tais como as mudanças no valor justo de ativos financeiros disponíveis para venda; entretanto, os ganhos sobre a reavaliação do imobilizado e do ativo intangível não serão diferenças com relação à versão completa dos CPCs, uma vez que a Lei nº 11.639/07 eliminou a opção de reavaliação de ativos. -

Diferentemente da versão completa das IFRSs, a versão completa dos CPCs e CPC PMEs requerem que a contrapartida relativa à isenção da adoção inicial das IFRSs com relação ao custo atribuído seja registrada na rubrica “Ajuste de avaliação patrimonial”.
Demonstração das mutações do patrimônio líquido e demonstração dos lucros e prejuízos acumulados - Em virtude das exigências legais brasileiras, diferentemente da versão completa das IFRSs, foi preciso ficar com uma das duas alternativas da norma no que diz respeito à demonstração do resultado, ou seja, apenas a apresentação da demonstração do resultado em separado à do resultado abrangente total. - Por outro lado, considerando que no Brasil é utilizada a demonstração das mutações do patrimônio líquido, foi incluída a alternativa de apresentar a demonstração do resultado abrangente como parte dessa demonstração ou, ainda, apresentá-la separadamente, ou seja, a versão completa do CPC (CPC 26 (R)) e do CPC PME permitem a combinação da demonstração do resultado abrangente com a demonstração das mutações do patrimônio líquido, fato este que é proibido na versão completa das IFRSs.
Demonstração dos fluxos de caixa - O CPC PME incentiva a apresentação da conciliação entre o resultado líquido e o fluxo de caixa das atividades operacionais quando o método direto é utilizado.
Notas explicativas às demonstrações financeiras - São similares
Demonstrações financeiras e consolidadas e separadas - O CPC PME possui referência para as técnicas de consolidação que constam no ICPC 09 – Demonstrações Contábeis Individuais, Demonstrações Separadas, Demonstrações Consolidadas e Aplicação do Método de Equivalência Patrimonial, na qual é utilizado o método de equivalência patrimonial para registro em demonstrações contábeis individuais dos investimentos em associadas, <i>joint ventures</i> e subsidiárias. - O ICPC 09 tem como objetivo determinar procedimentos específicos para a elaboração de demonstrações contábeis individuais enquanto estiver vigente a determinação legal da preparação das referidas demonstrações individuais.
Políticas contábeis, mudança de estimativas e correção de erros - São similares.
Instrumentos financeiros básicos - São similares
Outros tópicos sobre instrumentos financeiros - São similares
Estoques - São similares.
Investimentos em coligadas - • O CPC PME prevê que os investimentos em coligadas, controladas e controladas em conjunto somente podem estar avaliados pelo método de equivalência patrimonial, enquanto a IFRS para PMEs aceitam em certas situações o método de custo e valor justo.
Investimentos em empreendimentos controlados em conjunto (<i>joint ventures</i>) - O CPC PME apresenta as mesmas diferenças em relação à IFRS para PMEs. - Na versão completa dos CPCs somente a opção de contabilização usando a consolidação proporcional é permitida.
Propriedade para investimento - São similares.
Ativo imobilizado - Em virtude das exigências legais brasileiras, diferentemente da IFRS para PMEs, a reavaliação de ativo imobilizado somente poderá ser aplicada quando for permitida legalmente. - Na versão completa das IFRSs também não é permitida a escolha da política contábil baseada no modelo de reavaliação.
Ativos intangíveis, exceto ágio - São similares, exceto pelo fato de que o CPC não permite a reavaliação de intangíveis.
Combinações de negócios e ágio - O CPC PME apesar de sua similaridade na versão da IFRS para PMEs, ou seja, ambos levam em consideração a versão antiga da IFRS 3 (2004). As empresas brasileiras que pretendem ou são requeridas a adotarem a versão completa dos CPCs irão encontrar a versão da IFRS 3 (2008) traduzida através do CPC 15 Combinação de negócios, ou seja, a versão completa do CPC apresenta diferenças similares ao CPC PME a aquelas comentadas no tópico “Principais diferenças na versão completa das IFRSs”. - O CPC PME possui referência para as técnicas de consolidação que constam no ICPC 09 – Demonstrações Contábeis Individuais, Demonstrações Separadas, Demonstrações Consolidadas e Aplicação do Método de Equivalência Patrimonial. O objetivo é demonstrar o tratamento contábil do ágio nas demonstrações contábeis individuais da entidade.
Arrendamentos - São similares.
Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes - São similares.
Passivo e patrimônio líquido - São similares.
Receita - São similares.

Subvenções governamentais - São similares.
Custos de empréstimos - São similares.
Pagamento baseado em ações - São similares.
Redução ao valor recuperável de ativos (impairment) - São similares.
Benefícios a empregados - São similares.
Tributos sobre o lucro - São similares.
Efeito das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações financeiras - São similares.
Hiperinflação - Esta seção 31 foi eliminada no CPC PME. - Não existe o pronunciamento equivalente a IAS 29 na versão completa dos CPCs.
Eventos subsequentes - São similares.
Divulgações sobre partes relacionadas - São similares.
Atividades especializadas - São similares.
Adoção Inicial do IFRS para pequenas e médias empresas (PMEs) - O CPC PME é similar à versão da IFRS para PMEs, exceto pelo fato da PME que estiver adotando o CPC PME pela primeira vez não ter a opção de aplicar a seção 19 – Combinação de Negócios, para data anterior à data de transição. - A versão completa dos CPCs exclui algumas isenções opcionais previstas na versão completa das IFRSs. Para maiores detalhes da CPC 37 “Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade” e CPC 43 “Adoção Inicial dos Pronunciamentos Técnicos CPC 15 a 40”.

Fonte: Dados da Pesquisa.

5. CONCLUSÃO

A finalidade de uma harmonização das normas contábeis é indiscutível, quanto à verificação da qualidade das normas internacionais não é foco deste estudo. O Brasil a partir da Lei 11.638/07 estabeleceu um ponto de partida rumo à adequação de suas normas contábeis para a harmonização as normas internacionais.

Segundo Franco (2004) o ideal são normas uniformizadas em nível mundial, principalmente no caso da contabilidade, pois sua compreensão é uma necessidade tendo em vista que uma das funções da contabilidade e a da informação.

As diferenças existentes entre as IFRS PMEs e os CPC PME, não inviabilizaram a convergência tendo em vista que as diferenças estruturais são por conta de adaptações a legislação vigente, as diferenças não são conceituais e estão dentro das necessidades e orientações das normas internacionais.

REFERÊNCIAS

- CALIXTO, Laura. Análise das pesquisas com foco nos impactos da adoção do IFRS em países europeus. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 21, n. 1, p. 157-187, jan./mar. 2010.
- COSTA, Jorge Andrade, YAMAMOTO, Marina Mitiyo, THEÓPHILO, Carlos Renato, A aderência dos Pronunciamentos Contábeis do CPC às Normas Internacionais de Contabilidade. Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 11, 2011, São Paulo, **Anais...** Disponível em:

<<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos112011/211.pdf>>. Acesso em 6 jan. 2011.

DELOITTE. **IFRS para PMEs ao seu alcance**: um guia para sua jornada rumo ao padrão contábil global. Disponível em:

<http://www.deloitte.com.br/publicacoes/2007/Pocket_PME.pdf>. Acesso em: 18 out. 2011.

FRANCO, H. Harmonização Internacional das Normas Contábeis: um grande desafio para o profissional contábil. **Anais...** Congresso Brasileiro de Contabilidade, 17, 2004.

HENDRIKSEN, Eldon S., VAN BREDA, Michael F., **Teoria da Contabilidade**.

Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 2007.

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IASB). **IFRS – Normas internacionais de Relatório financeiro**. São Paulo: Ibracon, 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, et al. **Manual de Contabilidade Societária**. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, LISBOA, Lázaro Plácido, **Contabilidade: Entre Um e Outras**. Disponível em:

<<http://www.ufpe.br/ricontabeis/index.php/contabeis/article/view/100/85>>. Acesso em: 01 nov. 2011.

LOPES, Aleksandro Broedel; GALDI, Fernando Caio; LIMA, Iran Siqueira. **Manual de Contabilidade e Tributação de instrumentos financeiros e derivativos**. São Paulo: Atlas, 2009.

MADEIRA, Geová J. SILVA, Cátia B. A. ALMEIDA, Fabiana L. **Harmonização de Normas Contábeis**: um estudo sobre as divergências entre normas contábeis internacionais e seus reflexos na contabilidade brasileira. Revista Mineira de Contabilidade. Belo Horizonte: Conselho Regional de Contabilidade de MG. Ano V, n. 16, 4. trim. 2004.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MEIRELLES JUNIOR, Julio Candido de, Harmonização das normas internacionais de contabilidade.

<http://ww.aedb.br/seget/artigos09/58_HARMONIZACAO_DAS_NORMAS_INTERNACIONAIS_DE_CONTABILIDADE.pdf> 2009 - **Anais...** VI SEGeT – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia - Acesso 06.10.2011

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade Internacional**. 1 ed. 4 reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.

_____; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2008.