

O Processo de Convergência das Normas Internacionais de Contabilidade: Uma Realidade nos Setores Privado e Público Brasileiros

Patrícia Vasconcelos Rocha Mapurunga

Mestranda em Administração e Controladoria,
pela Universidade Federal do Ceará
Analista de Controle Externo do TCE-CE

Anelise Florencio de Meneses

Mestranda em Administração e Controladoria,
pela Universidade Federal do Ceará
Analista de Controle Externo do TCE-CE

Maria da Glória Arrais Peter

Doutora em Educação, pela Universidade
Federal do Ceará
Mestre em Contabilidade, pela Universidade
de São Paulo
Professora Associada da Universidade Federal
do Ceará

Resumo: Em decorrência da maior competitividade, tornando os mercados cada vez mais próximos, transacionando mercadorias, serviços, ações, recursos etc., é de suma importância que a linguagem contábil entre esses mercados seja comum, construída sob um mesmo padrão. Desse modo, surgiu, nos últimos anos, um movimento mundial em prol da convergência internacional das normas contábeis, objetivando possibilitar uma maior comparação e compreensão das informações disponibilizadas pelos diferentes países, tanto na contabilidade aplicada ao setor privado como na do setor público. A divulgação de informações compreensíveis e comparáveis, aos diversos usuários, pode beneficiar a organização, possibilitando a captação de mais recursos e o maior apoio dos investidores, dentre outros benefícios. Diante desse cenário, o presente artigo tem por objetivo analisar as ações desenvolvidas para o processo de convergência das normas internacionais de contabilidade nos setores privado e público brasileiros. Quanto aos aspectos metodológicos, optou-se por uma abordagem qualitativa, com o uso de pesquisa bibliográfica e documental.

Por fim, concluiu-se que o processo de convergência contábil realizado, tanto na área pública como privada, é relevante e necessário para incluir o Brasil no contexto atual dos mercados, no qual há a possibilidade, dentre outras, da obtenção de recursos com menores custos.

1. Introdução

A Convergência das normas internacionais de Contabilidade é uma consequência irreversível na atual conjuntura econômica mundial, face a internacionalização dos mercados e avanços das tecnologias de informações, dentre outros fatores que aproximam os usuários de informações contábeis.

Os investidores direcionam-se aos mercados que conhecem e confiam, visando diminuir o risco do investimento e o custo do capital, proporcionando vantagens aos países que adotam normas contábeis reconhecidas internacionalmente. Dessa forma, a Contabilidade permite a esses investidores a mensuração da conveniência e oportunidade para concretizar negócios, deixando de limitar-se ao campo interno para ser utilizada no processo decisório em nível internacional (NIYAMA, 2005; SZUSTER; SZUSTER, 2008).

Diante da utilização das informações contábeis no processo decisório, principalmente no mercado de capitais, é de extrema importância a possibilidade de comparação dessas informações, o que pode ser proporcionado mediante a utilização, pelos diferentes países, de normas contábeis elaboradas sob um mesmo padrão. A diferença na normatização contábil existente entre os países permite a ocorrência de assimetria de informação, prejudicando o processo de tomada de decisão dos investidores e demais usuários da informação contábil, e dificultando a avaliação e a comparação do desempenho e da eficiência econômica das companhias, as quais se submetem à uma grande variedade de normas contábeis (LEMES; CARVALHO, 2004; ROCHA, 2006; BEUREN; KLAN, 2008; SANTOS et al, 2010).

Nesse contexto, a convergência visa reduzir tais divergências contábeis entre os países, não com o intuito de padronização, tendo em vista que cada país possui características próprias, mas buscando respeitar e atender às necessidades específicas de cada um desses. Nessa perspectiva, várias ações têm sido desenvolvidas por organismos internacionais que tratam da

normatização contábil em nível mundial, a fim de criar condições para que haja uma convergência entre os procedimentos contábeis adotados nos diversos países e aqueles aceitos e praticados internacionalmente.

No Brasil, este processo de convergência às normas contábeis internacionais é uma realidade, tanto no setor privado quanto no público. Neste último, em que ainda há a predominância dos aspectos voltados ao controle orçamentário, está emergindo uma nova perspectiva que é o enfoque patrimonial, uma vez que o patrimônio é o objeto da ciência contábil, provocando alterações significativas nos registros e demonstrações contábeis das entidades públicas. Assim, o que se observa é que existe o consenso, em ambos os setores, de tornar a Contabilidade efetivamente uma linguagem dos negócios, compreendida e utilizada universalmente.

Neste contexto, a convergência contábil é um assunto que está em constante evidência e ascensão na atualidade, em face das mudanças ocorridas no mundo econômico, presentes nas alianças e competições empresariais internacionais, impulsionando, desta forma, a necessidade de estudos sobre o processo de convergência contábil, suas causas e consequências no mundo, e em especial, no Brasil. Assim, como problemática orientadora deste ensaio, tem-se a seguinte: quais as ações desenvolvidas para o processo de convergência das normas internacionais de contabilidade nos setores privado e público brasileiros?

Direcionado a responder ao questionamento levantado, o objetivo deste trabalho é analisar as ações desenvolvidas para o processo de convergência das normas internacionais de contabilidade nos setores privado e público brasileiros.

Visando alcançar o objetivo proposto, a presente pesquisa tem abordagem qualitativa, do tipo exploratória e descritiva, fazendo uso de técnicas de pesquisa bibliográfica e documental, por meio da análise de conteúdo de publicações, bem como na legislação vigente sobre a temática em questão, qual seja: o processo de convergência das normas brasileiras de contabilidade aplicadas aos setores privado e público brasileiros.

O artigo está estruturado em cinco seções, incluída a presente introdução. Na segunda seção é apresentado o processo de convergência das normas internacionais de contabilidade no Brasil. A terceira e quarta seções

apresentam as ações desenvolvidas para este processo, pelos setores privado e público brasileiros. Na última seção, são apresentadas as considerações finais sobre o estudo.

2. Processo de convergência das normas internacionais de Contabilidade

A Contabilidade, como linguagem universal dos negócios, é utilizada para o reconhecimento, a mensuração, o registro e o controle dos fatos que afetam, de forma qualitativa ou quantitativa o patrimônio das entidades, produzindo informações que servem de apoio à tomada de decisão dos seus diversos usuários. Em virtude de ser uma ciência social, deve adaptar-se ao ambiente em que atua, ou seja, diante das transformações ocorridas nas áreas do conhecimento com as quais interage - Direito, Economia e Finanças, dentre outras - deve atualizar-se constantemente, evitando ficar atrelada a princípios e regras impostas no passado, em que se configurava outra realidade.

A internacionalização dos mercados impõe a criação de condições para que haja uma convergência entre os procedimentos contábeis adotados nos diversos países e aqueles aceitos e praticados internacionalmente, uma vez que tal processo visa reduzir as divergências contábeis entre os países, que geram assimetria informacional afetando a tomada de decisão daqueles que se utilizam de informações contábeis

Quanto às vantagens desse processo para o setor privado, Lisboa (1995), Niyama (2005) e Rocha (2006) destacam uma maior compreensão por parte de investidores e analistas, das demonstrações contábeis divulgadas pelas empresas; diminuição de custos de elaboração dessas demonstrações; simplificação e melhoria dos trabalhos de auditoria, e dos órgãos fiscalizadores nacionais, com relação às empresas estrangeiras; e, comparabilidade da situação competitiva das empresas no âmbito internacional.

Desta forma, pode-se compreender que as vantagens da convergência contábil relacionam-se ao baixo custo na aquisição de investimentos estrangeiros, à maior compreensão por parte dos investidores, analistas de mercados, bancos e demais usuários das informações contábeis, bem como ao incremento da atuação dos profissionais contábeis, elevando a importância

destes, que passam a desempenhar papel imprescindível no auxílio do processo decisório.

Cabe destacar, ainda, que as diferenças entre as características dos diversos países influenciam na facilidade ou dificuldade de implementação do processo de convergência contábil. Conforme Weffort (2005), as diferenças podem ser agrupadas nas seguintes características apresentadas no Quadro 1.

Características	Aplicação
Forças do Mercado	Captação de recursos: interna (governo, bancos e fornecedores) ou externa (acionistas e empresas estrangeiras).
Sistema Jurídico	Sistema legal: <i>Common law</i> (sistema consuetudinário), ou seja, direito elaborado pelos juízes, ou <i>code law</i> (sistema codificado), no qual o direito é estabelecido por lei.
Sistema Educacional dos Profissionais	Nível de qualificação dos profissionais contábeis, no tocante à quantidade e qualidade dos cursos de graduação, pós-graduação e educação continuada.
Cultura	Valores sociais de um país, cujas decisões são influenciadas pela religião, costumes, política e economia.

Quadro 1 - Características que influenciam o processo de convergência entre os países

Fonte: Adaptada de Weffort (2005).

Diante das características apresentadas no Quadro 1, o Brasil, quanto à Força de Mercado caracteriza-se como captador de recursos internos, uma vez que cerca de 95% das empresas brasileiras são constituídas na forma societária limitada, conforme dados do Departamento Nacional do Registro do Comércio – DNCR (2011). No tocante ao Sistema Jurídico, o sistema legal brasileiro é o codificado (*code law*), cujo ordenamento jurídico é estabelecido por leis. Já quanto ao Sistema Educacional, os profissionais de Contabilidade, ainda são lembrados como “guardadores de livros”, não sendo ainda reconhecida a importância desses profissionais como catalisadores do mercado, uma vez que a função primordial da Contabilidade consiste em subsidiar os usuários com informações úteis para a tomada de decisões.

As características apresentadas - captação de recursos internos, sistema jurídico codificado e baixo status da profissão contábil - estão profunda-

mente enraizadas no perfil cultural brasileiro, influenciado pelo histórico político-econômico presente desde a colonização.

Conforme Weffort (2005), convergência compreende todos os esforços despendidos pelos países, visando direcionar-se aos padrões globais de contabilidade, ou seja, diminuir as divergências contábeis e facilitar a comunicação dos relatórios financeiros, permitindo a comparabilidade e a compreensibilidade das informações.

Diante do crescimento da economia e da abertura do mercado brasileiro, tornou-se necessária, também, a inclusão do País no processo de convergência das normas internacionais de Contabilidade aplicadas aos setores privado e público, visando proporcionar aos investidores de bens e serviços, aos gestores e aos cidadãos informações compreensíveis, comparáveis, fidedignas e transparentes, auxiliando no processo de tomada de decisão (SILVA, 2007). Neste processo, conforme Niyama (2005), o objetivo é a quebra de fronteiras e de obstáculos entre os países, tornando as informações mais inteligíveis aos diversos usuários.

A convergência internacional vem ocorrendo há anos, em uma busca incessante de diversos organismos que dedicam tempo e esforços para alcançar o objetivo de harmonizar as normas contábeis de vários países, mantendo as peculiaridades e as características de cada região (SILVA; MADEIRA; ASSIS, 2004; PONTE; OLIVEIRA; CAVALCANTE, 2010).

No Quadro 2 apresentam-se as principais ações de organismos brasileiros e internacionais, que concorrem para o processo de convergência das normas internacionais de Contabilidade.

Entidade	Atuação
Banco Mundial – <i>World Bank</i>	Estabelece programa financeiro para auxiliar os países-membros na implementação de padrões internacionais de contabilidade, emitindo ROSC - <i>Reports on the Observance of Standards and Codes</i> , bem como <i>templates</i> que contemplam assuntos relacionados com contabilidade e auditoria.
Banco Central do Brasil	Normatiza o setor financeiro brasileiro, orientando a convergência da contabilidade aos padrões internacionais.

Entidade	Atuação
Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC)	Emite pronunciamentos técnicos, orientações e interpretações acerca das transações contábeis, pautados na convergência aos padrões internacionais.
Comissão de Valores Mobiliários (CVM)	Normatiza as matérias referentes ao mercado de valores mobiliários brasileiro, tais como procedimentos contábeis, operacionais, etc.
<i>European Economic Community (EEC)</i>	Elabora diretivas contábeis que fazem parte do processo de harmonização das legislações que regulam as atividades empresariais europeias, a fim de proteger os associados e terceiros.
<i>Financial Accounting Standards Board (FASB)</i>	Responsável pela normatização contábil norte-americana, elaborando os US GAAP, sendo obrigatória a observância de seus pronunciamentos pelas organizações dos Estados Unidos da América.
<i>International Accounting Standards Board (IASB)</i>	Estabelece a convergência das normas contábeis entre os países, emitindo os <i>International Financial Reporting Standards</i> – IFRS e <i>International Accounting Standard</i> - IAS.
<i>International Federation of Accountants (IFAC)</i>	Órgão internacional que desenvolve a melhoria da profissão contábil, emitindo normas de ética, auditoria e garantia, educação e sobre o setor público.
<i>The International Organization of Securities Commission (IOSCO)</i>	Incentiva o desenvolvimento mundial do mercado de capitais, apoiando as decisões do IASB.
MERCOSUL	Ações voltadas para a harmonização das normas contábeis dos países que o compõem.
<i>Organization for Economic Cooperation and Development (OECD)</i>	Apóia os esforços das entidades em promover a harmonização contábil, atuando como um fórum para a discussão de matérias contábeis.
Organização das Nações Unidas (ONU)	Emite pronunciamentos sobre a harmonização de padrões contábeis para as empresas transnacionais.
<i>Securities and Exchange Commission (SEC)</i>	Fiscaliza se as normas estabelecidas pela FASB estão sendo executadas pelos componentes do mercado de capitais.

Quadro 2 - Ações desenvolvidas pelos organismos para a convergência contábil internacional

Fonte: Elaborado pelos autores (2011).

Cabe ressaltar que a lista de entidades apresentadas no Quadro 2 não é exaustiva, mas apenas se propõe a destacar as principais entidades brasileiras e mundiais engajadas no processo de convergência das normas internacionais de contabilidade.

As ações desenvolvidas para este processo são apresentadas de forma mais detalhada nas seções seguintes.

3. Principais ações desenvolvidas no Setor Privado para o processo de convergência das Normas Internacionais de Contabilidade

Em referência aos organismos internacionais, no âmbito mundial, conforme apresentado no Quadro 2, o International Account Standards Board -IASB, órgão independente instituído em 1973 e reestruturado em 2001, é o responsável pela emissão das *International Financial Reporting Standard* -IFRS, dedicando-se ao estudo e à elaboração de padrões contábeis internacionais. O IASB, a partir de 2001, passou a desenvolver um conjunto único de normas contábeis internacionais capazes de proporcionar mais qualidade, transparência e comparabilidade às informações contábeis, e de promover a harmonização dos padrões internacionais de contabilidade, com alta qualidade (LEMES; CARVALHO, 2004; PONTE; OLIVEIRA; CAVALCANTE, 2010).

O IASB congrega representantes de mais de 140 entidades profissionais de todo o mundo, inclusive do Brasil, e tem desempenhado papel fundamental no processo de convergência das normas de Contabilidade. Seu objetivo ganhou força a partir de regulamentação, aprovada em julho de 2002, pela União Europeia, obrigando todas as empresas sediadas nos países-membros a apresentarem demonstrações contábeis consolidadas, a partir de 2005, com base nas IFRS (PONTE et al, 2010; SANTOS et al, 2010).

De acordo com dados do IASB (2011), países da União Europeia: Austrália, França, Alemanha, Itália, África do Sul e Reino Unido já exigem ou permitem o uso de IFRS em suas práticas contábeis desde 2005. Brasil e Turquia adotam o uso de IFRS, progressivamente e totalmente, desde 2008, e Argentina, Canadá, Índia, Indonésia, Japão, México, Coreia e Estados Unidos deverão adotar estes normativos a partir de 2011 ou 2012 (IASB, 2011).

Em relação ao Brasil, a necessidade de adequação das normas brasileiras de Contabilidade às normas internacionais vem sendo discutida há vários anos, ganhando mais intensidade a partir do final da década de 1990, culminando com a proposta, pela CVM, do anteprojeto de reformulação da Lei nº. 6.404/76, encaminhado ao Ministério da Fazenda em 1999 (LEMES, CARVALHO, 2004; PONTE et al, 2010). O objetivo de tal proposta era, dentre outros, a) dar maior transparência e qualidade às informações contábeis;

b) criar condições para a harmonização da legislação com as práticas contábeis internacionais; c) eliminar ou reduzir a dificuldade de interpretação das informações contábeis; d) reduzir o custo da elaboração, divulgação e de auditoria das demonstrações.

Além dos objetivos acima destacados, o referido Projeto de Lei previa a criação de uma entidade com a finalidade de estudar e divulgar princípios, normas e padrões de contabilidade e auditoria. Entretanto, como a aprovação do projeto mencionado ainda não havia ocorrido em outubro de 2005, o Conselho Federal de Contabilidade-CFC, por meio da Resolução nº. 1.055, de 07 de outubro de 2005, criou o Comitê de Pronunciamentos Contábeis-CPC.

De acordo com o artigo 3º da referida Resolução, esse comitê tem por objetivo o estudo, o preparo e a emissão de pronunciamentos técnicos, orientações e interpretações acerca dos assuntos relacionados com a Contabilidade, além da divulgação de informações dessa natureza, que permitam a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, pautando-se pela convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais. O CPC tem como atribuições “estudar, pesquisar, discutir, elaborar e deliberar sobre o conteúdo e a redação de Pronunciamentos Técnicos” (CFC, 2005). Ressalta-se que estes pronunciamentos técnicos são submetidos à audiências públicas.

O CPC reúne representantes de entidades das áreas privada, acadêmica e governamental, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis Atuariais e Financeiras da FEA/USP (Fipecafi), Bolsa de Valores de São Paulo (Bovespa), Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (Apimec) e Associação Brasileira das Companhias Abertas (Abrasca), inovando no que se refere às questões regulamentares, porque seus pronunciamentos podem ser aceitos pelo Banco Central do Brasil, Comissão de Valores Mobiliários, Secretaria da Receita Federal e Superintendência de Seguros Privados (SUSEP).

Este comitê salienta que o Brasil está diante de uma dupla convergência, qual seja:

de um lado a necessidade universal de integrar regras contábeis aos padrões internacionais; de outro, a participação, no debate interno, de representantes de todos os atores do mercado brasileiro - governo, iniciativa privada e órgãos acadêmicos - dialogando livre e democraticamente no CPC (CPC, 2007, p. 5).

Com a inserção do CPC no Brasil, espera-se a centralização da emissão de normas contábeis no país. Cabe destacar que os pronunciamentos emitidos por esse comitê não têm cunho compulsório, mas, quando aprovados, por exemplo, pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), órgão regulador do mercado de capitais, passam a ter caráter normativo, sendo obrigatoriamente observados pelas companhias abertas. O mesmo ocorre em relação aos bancos, quando aprovados pelo Banco Central do Brasil (Bacen), e assim por diante.

Cabe destacar que o CPC já emitiu 44 pronunciamentos, cinco orientações e 16 interpretações com o objetivo de preencher as lacunas existentes na Contabilidade brasileira, buscando adequá-la aos moldes internacionais (CPC, 2011).

Quanto às iniciativas brasileiras para motivar a adoção da Contabilidade ao padrão internacional, o Bacen, por meio do Comunicado nº. 14.259, de 10 de março de 2006, tornou obrigatória às instituições financeiras a elaboração e a publicação de Demonstrações Contábeis Consolidadas em IFRS, a partir de 31/12/2010; a CVM, em 31 de junho de 2007, emitiu a Instrução nº. 457, tornando obrigatória para as companhias abertas brasileiras, a partir de 31/12/2010, a elaboração e a publicação de Demonstrações Financeiras Consolidadas em IFRS; e a Circular Susep nº. 357, de 26 de dezembro de 2007, exigiu o mesmo para as sociedades seguradoras, resseguradores locais, sociedades de capitalização e entidades abertas de previdência complementar.

Além dos atos normativos citados, o reflexo do ritmo em que estão ocorrendo as mudanças no Brasil, no caminho da convergência aos padrões internacionais de contabilidade consubstanciou-se também na figura dos legisladores, uma vez que foram aprovadas mudanças significativas na Lei nº.

6.404/76. Tais mudanças, de acordo com a Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras - Fipecafi (2010, p. 20), propiciaram condições para a convergência às normas internacionais de contabilidade, produzindo alterações que impediam a adoção de várias dessas normas, bem como “fez expressa menção à figura do CPC e, o mais fundamental de tudo, determinou, de forma enfática, a segregação entre a contabilidade para fins de Demonstrações Contábeis e contabilidade para fins Fiscais”.

Dessa forma, as alterações na Lei nº. 6.404/76 foram realizadas por meio das Leis nºs. 11.638/07 e 11.941/09. Estas leis introduziram significativas mudanças na legislação societária brasileira, com o objetivo principal de convergir as práticas contábeis brasileiras com as normas internacionais de contabilidade, dentre as quais se podem destacar as modificações referentes à avaliação de itens patrimoniais e reestruturação do grupo patrimônio líquido, dando ênfase à essência sobre a forma e ao conceito de valor justo, visando espelhar a realidade econômica das entidades e do seu patrimônio, demonstrando um valor mais próximo ao de mercado (PONTE; OLIVEIRA; CAVALCANTE, 2010; SANTOS et al, 2010).

Além dessas alterações, foram extintas as contas “ativo diferido” e “resultados de exercícios futuros”, e criado o Regime Transitório de Tributação-RTT, permitindo que a contabilidade no Brasil fosse, de fato, realizada sem a influência direta ou indireta de questões fiscais (FIECAFI, 2010).

Considerando-se que a convergência aos padrões internacionais possibilita a comparação entre as demonstrações contábeis, este processo se instaurou também no setor público, buscando agregar capacidade informacional a estas demonstrações. Assim, na seção a seguir são destacadas as ações desenvolvidas para o processo de convergência nesta área.

4. Principais ações desenvolvidas no Setor Público para o processo de convergência das Normas Internacionais de Contabilidade

A qualidade informacional da Contabilidade de ser compreensível aos usuários é imprescindível, também, no setor público, em decorrência que a principal finalidade dos demonstrativos contábeis é de servir como ferramenta para o exercício do controle e acompanhamento das políticas

públicas (CARLIN, 2008).

A contabilidade aplicada ao setor público pauta-se, desde 1964, nos dispositivos estabelecidos na Lei Federal nº. 4.320, que tem a finalidade de ditar normas sobre o direito financeiro para a elaboração e o controle do orçamento e dos demonstrativos dos entes da Federação brasileira. O principal objetivo da evidenciação na esfera pública é a disponibilização de informações aos interessados para que estes possam tomar decisões, que envolvem tanto o controle social e a votação pelos cidadãos, a captação de financiamentos e auxílios pelos governos e bancos e o fornecimento de bens e serviços pelas pessoas físicas ou jurídicas.

Silva (2007), em pesquisa realizada em normas públicas brasileiras, já enfatizava a necessidade de centralização das normas, uma vez identificada uma discrepância nas terminologias e procedimentos utilizados pelos entes públicos nos registros das transações, o que prejudica um melhor entendimento dos demonstrativos. Somente com esta centralização, Silva (2007) destaca que a Contabilidade do setor público poderia se tornar a linguagem nacional dos negócios públicos.

Destaca-se ainda que o patrimônio, principal objeto a ser estudado pela ciência contábil, tornou-se uma peça secundária, sendo dada maior ênfase ao controle orçamentário. Objetivando alterar essa situação, o Conselho Federal de Contabilidade, juntamente com a Secretaria do Tesouro Nacional, os Tribunais de Contas Estaduais, as Instituições de Ensino Superior e demais representantes das esferas Federal, estadual e municipal, mobilizaram-se, a fim de inserir o processo de convergência das normas internacionais de Contabilidade, aplicadas ao setor público, no Brasil.

Esse processo tem como fundamentação o *Public Sector Committee-PSC*, do *International Federation of Accountants -IFAC*, criado em 1986, que, em 1997, iniciou o programa de desenvolvimento de normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público. Em 2004, o PSC mudou o nome para *International Public Sector Accounting Standards Board - IPSASB*, tendo o objetivo de emitir normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público, promover a aceitação e a convergência internacional destas normas e publicar outros documentos que auxiliem, por meio de questões e experiências, na evidenciação das demonstrações contábeis

no setor público (IFAC, 2010).

O processo de convergência internacional das normas de contabilidade aplicadas ao setor público tem por finalidade aumentar a qualidade e a transparência das demonstrações contábeis do setor público, proporcionando melhores informações para a gestão pública e a tomada de decisão (IFAC, 2007).

Assim, há um novo contexto para a contabilidade aplicada ao setor público, no qual o patrimônio e a informação são mais valorizados pela gestão pública. Num ambiente em que a atração por mais recursos financeiros, principalmente internacionais, é crescente, a “transparência vale ouro” (DE BIASI, 2010).

Considerando esta necessidade e as vantagens advindas do processo de convergência, o Ministério da Fazenda publicou, em 25 de agosto de 2008, a Portaria nº. 184, que estabelece diretrizes a serem observadas nos procedimentos, nas práticas, na elaboração e na divulgação das demonstrações contábeis do setor público, convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade, elegendo a Secretaria do Tesouro Nacional-STN como órgão central deste processo.

Desde 2007, o CFC, por meio da Resolução nº. 1.103, alterada pela nº. 1.105, instituiu o Comitê Gestor de Convergência no Brasil, o qual possui como principal função contribuir para uma maior transparência e aprimoramento das práticas contábeis, considerando a convergência internacional.

Dentre as ações desenvolvidas por esse Comitê consta a elaboração do Anexo II à Resolução CFC nº. 750/1993, com a interpretação dos princípios fundamentais da contabilidade para o setor público (Resolução nº. 1.111/2007), e a edição das dez normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público (NBCT 16.1 a NBCT 16.10) em 2008.

As normas de contabilidade aplicadas ao setor público foram elaboradas por meio de uma metodologia democrática de participação com a realização de audiências públicas, seminários e discussões, destacando-se que a observância destas foi facultativa no exercício de 2010, passando a ser obrigatória para a União em 2011, para os estados em 2012 e para os municípios em 2013 (CFC, 2008). Desse modo, estas normas estabelecem conceitos, procedimentos e práticas contábeis a serem seguidas pelo setor

público na elaboração e na divulgação das informações contábeis, tornando-as confiáveis e compreensíveis para os usuários.

Atrelada a essas ações, a Secretaria do Tesouro Nacional emitiu, em 2009, atualizados em 2010, cinco Manuais de Contabilidade Aplicados ao Setor Público, sendo destacados procedimentos para a elaboração e a divulgação das demonstrações contábeis (STN, 2010).

Neste contexto, as principais alterações na contabilidade aplicada ao setor público com o processo de convergência das normas internacionais dizem respeito aos procedimentos relacionados com o patrimônio das entidades e ao tratamento da receita pública, que adotava o princípio de caixa, devendo passar a seguir o princípio da competência.

Cabe destacar, ainda, a inclusão de novos demonstrativos contábeis, como a Demonstração do Fluxo de Caixa e a Demonstração do Resultado Econômico, o registro da depreciação e a realização da reavaliação, previstas facultativamente na Lei nº. 4.320/64; a contabilização dos bens de uso comum, uma vez que a não contabilização desses itens impossibilita que o Balanço Patrimonial retrate com fidedignidade todos os bens pertencentes ao ente público; e o controle dos custos.

Destaca-se, assim, que as alterações ocorridas na área pública contribuem para se desvincular a contabilidade dos aspectos estritamente orçamentários, e relacioná-la, principalmente, com os aspectos patrimoniais, objeto da Contabilidade.

5. Considerações Finais

O presente trabalho teve o objetivo de analisar as ações desenvolvidas para o Processo de Convergência das Normas Internacionais de Contabilidade nos setores Privado e Público brasileiros.

Quanto às várias ações desenvolvidas para propor a adoção das normas internacionais de contabilidade no Brasil, vale destacar a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis- CPC, como importante iniciativa desenvolvida para a convergência contábil no Brasil, representando perspectivas de avanços das normas e preceitos contábeis, atualizando-os e modernizando-os.

Outra importante contribuição para a convergência contábil no Brasil, relacionada a área privada, se relaciona com as ações desenvolvidas pelo Banco Central do Brasil, Comissão de Valores Mobiliários e Superintendência de Seguros Privados que, por intermédio dos dispositivos regulamentares, obrigam as instituições financeiras e companhias abertas a elaborarem suas demonstrações financeiras de acordo com os pronunciamentos emitidos pelo IASB e IFAC a partir de 2010.

Quanto às ações realizadas no setor público, cabe ressaltar as publicações de normativos e manuais de contabilidade pelo Conselho Federal de Contabilidade-CFC e Secretaria do Tesouro Nacional-STN, inserindo procedimentos contábeis voltados para a área pública, que possam evidenciar os aspectos relacionados, principalmente, com o patrimônio dos entes públicos.

Diante do estudo apresentado, considera-se que o processo de convergência contábil que vem sendo realizado tanto no setor público como privado é relevante e necessário para incluir o Brasil no contexto atual dos mercados, no qual há a possibilidade da obtenção de mais recursos com menores custos. As ações desenvolvidas para o processo de convergência das normas internacionais de contabilidade no Brasil estão pautadas pela participação democrática, por meio de audiências públicas e reuniões, proporcionando a definição de procedimentos que conduzam à evolução da Contabilidade, adequando as práticas internacionais às características do Brasil de modo a agregar valor aos usuários desses demonstrativos.

Referências

BACEN. Banco Central do Brasil. Comunicado nº. 14.259, de 10 de março de 2006. Comunica procedimentos para a convergência das normas de contabilidade e auditoria aplicáveis às instituições financeiras e às demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil com as normas internacionais promulgadas pelo International Accounting Standards Board (IASB) e pela International Federation of Accountants (IFAC). **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, 13 mar. 2006.

BEUREN, Ilse Maria; KLANN, Roberto Carlos. Análise dos reflexos das divergências entre IFRS e US GAAP na evidenciação contábil de empresas inglesas listadas na LSE. In: CONGRESSO USP DE CONTABILIDADE, 8, São Paulo, **Anais...** São Paulo: USP, 2008.

_____. Lei Federal nº. 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 23 mar. 1964.

_____. Lei Federal nº. 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 17 dez. 1976.

_____. Lei Federal nº. 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei nº. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº. 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 28 dez. 2007.

_____. Lei Federal nº. 11.941, de 27 de maio de 2009. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários;

concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição, alterando o Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972, as Leis nº. 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 8.218, de 29 de agosto de 1991, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.469, de 10 de julho de 1997, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 10.426, de 24 de abril de 2002, 10.480, de 2 de julho de 2002, 10.522, de 19 de julho de 2002, 10.887, de 18 de junho de 2004, e 6.404, de 15 de dezembro de 1976, o Decreto-Lei nº. 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e as Leis nº. 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 10.925, de 23 de julho de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 11.116, de 18 de maio de 2005, 11.732, de 30 de junho de 2008, 10.260, de 12 de julho de 2001, 9.873, de 23 de novembro de 1999, 11.171, de 2 de setembro de 2005, 11.345, de 14 de setembro de 2006; prorroga a vigência da Lei nº. 8.989, de 24 de fevereiro de 1995; revoga dispositivos das Leis nº. 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e 8.620, de 5 de janeiro de 1993, do Decreto-Lei nº. 73, de 21 de novembro de 1966, das Leis nº.10.190, de 14 de fevereiro de 2001, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 6.938, de 31 de agosto de 1981, 9.964, de 10 de abril de 2000, e, a partir da instalação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, os Decretos nº. 83.304, de 28 de março de 1979, e 89.892, de 2 de julho de 1984, e o art. 112 da Lei nº. 11.196, de 21 de novembro de 2005; e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 28 dez. 2007.

CARLIN, Diego de Oliveira. Considerações sobre o Processo de Convergência na Contabilidade Pública Brasileira. **Revista Eletrônica do CRCRS**, n. 8, set., 2008.

CFC. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução nº. 1.055, de 24 de outubro de 2005. Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, 24 out. 2005.

_____. Resolução nº. 1.103, de 28 de setembro de 2007. Cria o comitê ges-

tor da convergência no Brasil, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 28 set. 2007.

_____. Resolução nº. 1.105, de 18 de outubro de 2007. Aprova “ad referendum” do plenário do CFC alterar a letra “a” do art. 4º e o título do capítulo ii; incluir a letra “d” ao art. 4º; e revogar o § 1º do art. 5º da resolução CFC nº. 1.103/07, que dispõe sobre a criação do comitê gestor da convergência no Brasil, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 19 out. 2007.

_____. Resolução nº. 1.111, de 29 de novembro de 2007. Aprova o apêndice II da Resolução CFC nº. 750/93 sobre os princípios fundamentais de contabilidade. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 05 dez. 2007.

_____. **Contabilidade pública**: a convergência aos padrões Internacionais de contabilidade como contribuição à efetividade da gestão. In: 2º Fórum Nacional de Gestão e Contabilidade Públicas. Belo Horizonte: CFC, 2008.

CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **A Busca da Convergência da Contabilidade aos Padrões Internacionais**. São Paulo, 2007.

_____. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/index.php>>. Acesso em: 9 fev. 2011.

CVM. Comissão de Valores Mobiliários. Instrução Normativa nº. 457, de 13 de julho de 2007. Dispõe sobre a elaboração e divulgação das demonstrações financeiras consolidadas, com base no padrão contábil internacional emitido pelo International Accounting Standards Board - IASB. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 16 jul. 2007.

DE BIASI, Enio. Modernização da Contabilidade Pública. **Valor Econômico**. 3 dez. 2010.

DNRC. Departamento Nacional de Registro Comercial. **Estatísticas**. Disponível em: <<http://www.dnrc.gov.br/>>. Acesso em: 15 fev. 2011.

IASB. INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD. **IFRS – Use around the world**. Disponível em: <www.ifrs.org/use+around...world/use+around+the+world.htm>. Acesso em: 15 fev. 2011.

IFAC. INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. **International Public Sector Accounting Standards Board: Strategy and Operational Plan**. New York: IFAC, 2007.

_____. **International Public Sector Accounting Standards Board**. Disponível em: <<http://www.ifac.org/PublicSector/>>. Acesso em: 20 out. 2010.

FIPECAFI. Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras, FEA/USP. **Manual de Contabilidade Societária**: aplicável a todas as empresas de acordo com as normas internacionais e do CPC. São Paulo: Atlas, 2010.

LEMES, Sirlei; CARVALHO, Luiz N. G. de. Efeito da Convergência das Normas Contábeis Brasileiras para as Normas Internacionais do IASB. In: CONGRESSO USP DE CONTABILIDADE, 4, São Paulo, **Anais...** São Paulo: USP, 2004.

LISBOA, Nahor Plácido. **Uma contribuição ao estudo da harmonização de normas contábeis**. 1995. 152 p. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 1995.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Portaria nº. 184, de 25 de agosto de 2008. Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, laboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. **Diário Oficial**

[da] **República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 26 ago. 2008.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade internacional**. São Paulo: Atlas, 2005.

PONTE, Vera Maria Rodrigues; DE LUCA, Márcia Martins Mendes; OLIVEIRA, Marcelle Colares; AQUINO, Luiz Damázio Pereira de.. Análise do grau de cumprimento das práticas de divulgação definidas pelo Pronunciamento Técnico CPC 13 no âmbito das companhias abertas. In: CONGRESSO USP DE CONTABILIDADE, 10, São Paulo, **Anais...** São Paulo: USP, 2010.

_____; OLIVEIRA, Marcelle Colares; CAVALCANTE, Danival Sousa Cavalcante. Análise das práticas de divulgação do ajuste ao valor presente (AVP) pelas companhias listadas na BM&FBOVESPA. In: CONGRESSO USP DE CONTABILIDADE, 10, São Paulo, **Anais...** São Paulo: USP, 2010.

ROCHA, Derilda Furlan Justi. **Harmonização Internacional das práticas contábeis** – uma necessidade do mundo globalizado. Monografia (Graduação em Contabilidade) – Departamento de Contabilidade da Faculdade de Estudos Sociais do Espírito Santo, Cariacácia, 2006.

SANTOS, Luis Paulo Guimarães dos; LIMA, Gerlando Augusto Sampaio Franco de; LIMA, Iran Siqueira; FREITAS, Sheizi Calheira de. Efeito da Lei 11.638/07 sobre o Conservadorismo Condicional das Empresas Listadas na BMF&BOVESPA. In: CONGRESSO USP DE CONTABILIDADE, 10, São Paulo, **Anais...** São Paulo: USP, 2010.

SILVA, Cátia Beatriz Amaral da; MADEIRA, Geová José; ASSIS, José Luiz Ferreira de. Harmonização de normas contábeis: um estudo sobre as divergências entre normas contábeis internacionais e seus reflexos na contabilidade brasileira. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, n.1, jan./jun. 2004, p. 115-139.

SILVA, Lino Martins da. A normatização da contabilidade governamental: fatores críticos que impactam as informações dadas aos usuários das informações contábeis. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**. v. 1, n. 1, art. 3, p. 25-38, jan./fev., 2007.

SUSEP. Superintendência de Seguros Privados. Circular nº. 357, de 26 de dezembro de 2007. Dispõe sobre o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 27 dez. 2007.

STN. SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. Portaria nº. 664, de 30 de novembro de 2010. Aprova as Partes II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III – Procedimentos Contábeis Específicos, IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, VI – Perguntas e Respostas e VII – Exercício Prático, da 3ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 01 dez. 2010.

SZUSTER, Flávia Rechtman, SZUSTER, Natan. O Brasil rumo à convergência internacional da contabilidade: o caso Gerdau S.A. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO ENANPAD-ENANPAD, 32, **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2008.

WEFFORT, Elionor Farah Jreige. **O Brasil e a harmonização contábil internacional**: influências dos sistemas jurídico e educacional, da cultura e do mercado. São Paulo: Atlas, 2005.