REFLEXO DAS MUDANÇAS DOS PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS NACIONAIS E INTERNACIONAIS

STTEFANY ALEXIA MORAIS FRANCISCO: Graduanda de Ciências Contábeis pela Fundação Educacional de Fernandópolis (FEF)

BARBARA DA SILVA LOPES

(coautora)

DANIELA BORELI

(orientadora)

RESUMO: As normas internacionais de contabilidade foram criadas a partir da IASB e as normas emitidas foram denominadas IFRS, as quais já foram adotadas por quase 120 países, incluindo o Brasil. A adoção desses pronunciamentos deu-se no Brasil em 2005, com a criação do CPC e foi viabilizada pela publicação da Lei nº 11.638/2007 e Lei 11.941/2009, que alteram a Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/1976) adequando-a às normas internacionais de contabilidade. Diante da percepção deste fato, serão apresentadas as reflexões que ocorreram após a adoção desses pronunciamentos das normas de contabilidade, de acordo com a Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/1976) e com as normas do CPC em relação aos IFRS publicados pelo IASB. Tem- se como objetivo deste trabalho, apresentar as mudanças que ocorreram na contabilidade após a adoção da IFRS, e a lei 11.638 de 2007 e suas alterações na contabilidade praticada no Brasil, apresentar a sua importância e implantação, além de demonstrar de forma clara e objetiva através de exemplos, como eram e como se tornaram as Demonstrações Contábeis. Em suma, a metodologia foi realizada por pesquisas bibliográficas, através de livros, sites do governo, leis aplicadas após o pronunciamento e implantação da lei 11.638 de 2007.

Palavras-chave: Normas internacionais. Pronunciamento. CPC. Implantação. Demonstrações Contábeis.

ABSTRACT: International accounting standards were created from the IASB and the standards issued were called IFRS, which have already been adopted by nearly 120 countries, including Brazil. The adoption of these pronouncements took place in Brazil in 2005, with the creation of the CPC and was made possible by the publication of Law No. 11,638/2007 and Law 11,941/2009, which amend the Brazilian Corporation Law (Law 6.404/1976) by adapting them. to international accounting standards. Given the perception of this fact, the reflections that occurred after the adoption of these accounting standards pronouncements will be presented, in accordance with the

Corporations Law (Law 6.404/1976) and with the CPC standards in relation to IFRS published by the IASB . The objective of this work is to present the changes that occurred in accounting after the adoption of IFRS, and the law 11,638 of 2007 and its changes in accounting practiced in Brazil, present its importance and implementation, in addition to clearly demonstrating and objective through examples, how they were and how the Financial Statements became. In short, the methodology will be carried out by bibliographical research, through books, government websites, laws applied after the pronouncement and implementation of law 11,638 of 2007.

Keywords: International standards. Pronouncement. CPC. Implantation. Accounting statements.

1 INTRODUÇÃO

As Normas Internacionais foram desenvolvidas inicialmente pela (IASC) *International Accounting Standard Committee* em 1973, e tinha o objetivo de criar um padrão contábil internacional, para facilitar as movimentações entre os países. O IASC foi substituído por IASB (*International Accounting Standards Board*), que publicou as Normas Internacionais, denominando-as como IFRS (*International Financial Reporting Standards*). As IFRS foram adotadas em diversos países, sendo adaptadas com a realidade de cada país, assim como no Brasil, adaptações essas que será retratado no trabalho, demonstrando as mudanças que ocorreram após essa adoção.

O objetivo deste será demonstrar de forma clara as mudanças que a lei 11.638 de 2007 trouxe para a contabilidade, além de demonstrarmos as diferenças das Demonstrações Contábeis, antes e depois da implementação da IFRS no Brasil.

2 OBJETIVO

2.1 GERAL

O objetivo deste trabalho é apresentar as mudanças que ocorreram na contabilidade após a adoção da IFRS.

2.2 ESPECÍFICO

São objetivos específicos deste projeto de pesquisa apresentar de forma clara quais as mudanças que a lei 11.638 de 2007 trouxe para a contabilidade anteriormente praticada no Brasil, apresentar a sua importância e implantação, além de demonstrar de forma clara e objetiva através de exemplos, como eram e como se tornaram as Demonstrações Contábeis.

Além disso, esse trabalho visa demonstrar de forma clara e objetiva através de exemplos, como foi e como se tornou as Demonstrações Contábeis, a fim de entender como é a aplicabilidade de tais leis quando aprovadas pelo CPC.

3 REFERENCIAL TEÓRICO

3.1 CONTABILIDADE

De acordo com Ribeiro (2008) a Contabilidade é uma ciência que possibilita, por meio de suas técnicas, o controle permanente do Patrimônio das empresas. A Resolução n° 774, de 1994, do Conselho Federal de Contabilidade – CFC - explica:

> A Contabilidade possui objeto próprio – o Patrimônio das Entidades – consiste em conhecimentos obtidos por metodologia racional, com as condições de generalidade, certeza e busca das causas, em nível qualitativo semelhante às demais ciências sociais. A Resolução alicerça-se na premissa de que a Contabilidade é uma Ciência Social com plena fundamentação epistemológica. Por consequência, todas as demais classificações – método, conjunto de procedimentos, técnica, sistema, arte, para citarmos as mais correntes – referem-se a simples facetas ou aspectos da Contabilidade, usualmente concernentes à sua aplicação prática, na solução de questões concretas.

Respeitando a classificação definida por Marion (2008, p. 24), verifica-se que ele classifica a contabilidade como um instrumento que fornece o máximo de informações para as tomadas de decisões dentro e fora da empresa, assim, o objetivo da contabilidade vai além de registrar os fatos que alterar o patrimônio, ela serve para auxilio para tomada de decisões, pois com os relatórios contábeis, os gestores terão ciência da situação econômica e financeira da empresa.

3.1.1 Modelos da Contabilidade

Segundo Nobes (1992), existem dois grandes grupos para classificar os sistemas contábeis: o modelo anglo-saxônico e o modelo europeu-continental.

O primeiro com uma contabilidade mais desenvolvida, com boas práticas de financial *Reporting* enquanto o segundo, apresenta regras contábeis pouco flexíveis, direcionando informações para o Fisco e para credores, prejudicando a evidenciação dessas informações.

O modelo europeu é formado pelos seguintes países: França, Alemanha, Itália, Japão, Bélgica, Espanha, países comunistas (Europa Oriental), países da América do Sul.

As suas principais características são: a profissão contábil é fraca e pouco atuantes, há muita interferência governamental, bancos e governos são os principais usufrutuários ao invés dos investidores.

Já o modelo Anglo-saxônico é formado pelos seguintes países: Grã-Bretanha (incluindo Inglaterra, País de Gales, Irlanda e Escócia), Austrália, Nova Zelândia, Estados Unidos da América, Canadá, Malásia, Índia, África do Sul e Singapura.

Suas principais características são: os profissionais da contabilidade são fortes e atuantes, não há muita interferência governamental e busca atender primeiramente os investidores.

Segue abaixo a Figura 1, onde Glaum e Mandler (1996, apud WALTON 2003), demonstram de forma mais detalhada as características de cada modelo:

Figura 1: Características dos modelos contábeis

	Sistema Contábil	
	Europeu-Continental	**Anglo-Saxônico**
Ambiente econômico e social		
Fonte de recursos	Setor bancário	Mercado de capitais
Cultura	Foco estatal	Individualista
Sistema Legal	Code law: regras contábeis detalhadas	Common law: regras contábeis desenvolvidas por entidades do setor privado
Sistema Fiscal	Contabilidade fiscal e financeira fortemente ligadas	Regras fiscais não influenciam nas práticas contábeis
Objetivos da Contabilidade		
a)Utilização de informação útil		
Principal usuário	Credores, autoridades fiscais, investidores	Notavelmente investidores
Princípios contábeis	A predominância do princípio da prudência e a influência da tributação na contabilidade financeira prejudicam a utilidade dos relatórios financeiros	Visão justa e verdadeira
Evidenciação	Tendência para um baixo nível de evidenciação	Tendência para um alto nível de evidenciação
Políticas contábeis	Considerável quantidade de opções de reconhecimento e mensuração	Quase nenhuma opção de reconhecimento e mensuração
b)Cálculos para distribuição de lucros	Critérios conservadores	Cálculo do lucro é parte de decisões úteis
	Princípio do conservadorismo	Apresentação justa
	Limitação na distribuição do lucro	Sem limites para distribuição dos lucros
	Tendência para altas reservas	Tendência para baixas reservas
c)Base fiscal	Influência mútua da tributação e da contabilidade financeira	Sem influência mútua da tributação e da contabilidade financeira
Exemplos de países	Bélgica, Alemanha, França, Grécia, Itália, Japão, Portugal, Suíça	Austrália, Reino Unido, Irlanda, Canadá, Nova Zelândia, Holanda, Cingapura, EUA

Fonte: Adaptado de Glaum e Mandler (1996, apud WALTON 2003, p. 8).

3.2 HISTÓRIA DA IRFS

As Normas Contábeis Internacional, se deram início em 1970, quando surgiu o *International Accounting Standard Committee* (IASC) em 1973, com objetivo de criar um padrão contábil internacional, para facilitar as movimentações entre os países.

Na época em questão, a IASC ainda não tinha força o suficiente para se tornar uma linguagem contábil com aderência internacional conforme planejavam. Após a crise do petróleo no EUA e a queda do comunismo na Europa em 1989, diante desses cenários, o IASC crescia como órgão de normalização contábil internacional do setor privado, e conseguiu ganhar respeito dos órgãos reguladores dos principais mercados

e governos Europeus. Ele era o único órgão competente de normatização contábil no final dos anos 90.

Nos anos 2000, a comissão Europeia requiriu que todas as empresas de capital aberto deveriam aderir as normas internacionais até 2005. De acordo com o CFC:

> O IASC, que foi substituído pelo IASB, emitiu 41 normas, que eram denominadas International Accounting Standards, ou IAS, a maioria das quais continua em vigência até hoje. Neste contexto, é importante observar que a IFRS 1 que trata de adoção de IFRS, pela primeira vez, é diferente da IAS 1, que trata do formato, do conteúdo e da apresentação das Demonstrações Contábeis preparadas de acordo com o IFRS, e assim por diante. Em 2003 e 2004, o IASB revisou e atualizou quinze das IASs que haviam sido, anteriormente, emitidas pelo IASC, em linha com seu compromisso de desenvolvimento contínuo das normas contábeis.

3.2.1 IRFS no Brasil (Lei 11.638/2007)

Niyama e Rodrigues (2010, p. 25) destacam que "o surgimento de normas internacionais na contabilidade tem como finalidade a harmonização dos padrões contábeis, mitigando as disparidades apresentadas nas demonstrações financeiras.

Figura 2: Convergência Contábil no Brasil

Fonte: Prado (2013)

Em 2008, foi adotado as IFRS no Brasil, a partir da promulgação da Lei 11.638, de 28 de dezembro de 2007.

Segundo Young, em 2000 foi apresentada a câmara dos deputados o Projeto de Lei nº 3.741, que propunha alterações no Capítulo XV da Lei das Sociedades por Ações, que visavam alinhar as normas e práticas contábeis brasileiras as internacionais – IFRS (2009, p.xxii). Após sete anos de análise pelo órgão legislativo, a Lei foi aprovada, transformada na Lei nº 11.638/07. "A Lei 11.638/07 estabeleceu que as normas contábeis a serem expedidas pela CVM deverão ser "elaboradas em consonância com os padrões internacionais de contabilidade adotados pelos principais mercados de valores monetários" (YOUNG, 2009, p.xxiii).

De acordo com Saiki e Antunes, 2010, com a lei 11.638/2007, o Brasil passou a adotar as IFRS, essa nova lei introduziu importantes conceitos do direito societário, além de alinhar a normatização brasileiras as legislações dos EUA e de países da Europa, trazendo inovações para as demonstrações e paras as práticas contábeis.

Para a implementação da Lei 11.638, o Brasil utilizou a estrutura já formada pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, e desde então é responsável por traduzir os padrões internacionais para o português. De acordo com o plano de convergência do CPC criado em 2008:

> Nesse contexto surgiu o Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, após amplas discussões e busca de alternativas viáveis do ponto de vista prático e com o devido entendimento e suporte das diversas entidades envolvidas no processo de emissão e utilização de demonstrações contábeis. Foi criado com o objetivo de buscar a unificação para viabilizar a convergência das normas contábeis brasileiras aos padrões internacionais.

4 RESULTADO

4.1 MUDANÇAS COM A IFRS E CPC

Umas das maiores mudanças e revoluções na contabilidade após as mudanças, foram referentes as formas de pensar na contabilidade, além das formas de escriturar e as formas de levantar as demonstrações contábeis, além disso, houve grande revolução na área de investimento, pois se pode notar a necessidade de capacitação dos contadores no nesse assunto.

Trata-se do reflexo do interesse de investidores nacionais e internacionais, e para as essas pessoas investirem, necessitam de demonstrações contábeis transparentes e convergentes com as Normais Internacionais de Contabilidade.

Através do quadro abaixo, é possível comparar as mudanças que ocorreram após a Lei 11.638/2007:

Figura 3: Comparação alterações das Leis

Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976	Lei 11.638, de 28 de dezembro de 2007
Publicação das Demonstrações das Origens e Aplicações de Recursos – Doar.	Publicação das Demonstrações dos Fluxos de Caixas – DFC.
Não havia a exigência da publicação da Demonstração do Valor Adicionado – DVA para as companhias abertas.	Obrigatoriedade da publicação da Demonstração do Valor Adicionado – DVA para as companhias abertas.
Os aumentos de valores nos saldos de ativos serão registrados com Reserva de Reavaliação, no Patrimônio Líquido.	Os aumentos ou diminuições de valores nos saldos de ativos e passivos decorrentes de avaliações e preço de mercado serão registrados na conta de Ajuste de Avaliação Patrimonial, no Patrimônio Líquido.
O ativo permanente é dividido em: investimentos, ativo imobilizado e ativo diferido.	Ativo permanente passa a ser dividido em: investimentos, imobilizado, intangível e diferido.
Nas operações de **incorporação,** fusão ou cisão, os saldos vertidos poderão ser registrados pelos valores contábeis.	Os saldos serão vertidos a valor de mercados nos casos de: fusões, cisões ou incorporações.
O Patrimônio Líquido: **capital social** reserva de capital, reservas de reavaliação, reservas de lucros ou prejuízos acumulados.	O Patrimônio Líquido: **capital social** reserva de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados.
As companhias abertas são obrigadas a publicar as suas demonstrações contábeis devidamente auditadas. As companhias fechadas são obrigadas a publicar suas demonstrações contábeis.	As companhias abertas e as sociedades de grande porte de capital fechado são obrigadas a apresentar demonstrações contábeis segundo os mesmos padrões da Lei das S.As. e auditadas por auditores independentes.
A escrituração contábil será efetuada de acordo com os princípios de **contabilidade** geralmente aceitos, podendo registrar nos livros comercias ou em livros auxiliares os ajustes decorrentes da legislação tributária.	Deverá ocorrer segregação entre escrituração mercantil e tributária.
A CVM expedirá normas contábeis de acordo com os princípios de **contabilidade** geralmente aceitos.	A CVM expedirá normas contábeis em consonância com as Normas Internacionais de **Contabilidade (IFRS)**
As sociedades controladas devem ser avaliadas pelo método da equivalência patrimonial.	As sociedades controladas, sociedades que fazem parte do mesmo grupo que estejam sob influência e controle comum, devem ser avaliadas pelo método de equivalência patrimonial.

Fonte: Artigo Acadêmico – Marcos Moliga (2012)

Podemos também ressaltar os itens em que a Lei 11.638/2007 realizou mudanças, sendo utilizado as empresas de sociedade anônimas (S.A) para visualização desse fato. As sociedades eram regidas pela lei 6.404 de 1976, que apresentou alteração em 1997 pela lei 9.457, já no ano de 2007 foi sancionada a nova lei que apresentava uma nova maneira de obrigatoriedade nas demonstrações contábeis. Além disso, de maneira resumida, nas demonstrações também ouve mudanças, por exemplo, no ativo, os grupos de contas passaram a ser chamados de Ativo Circulante e Ativo Não Circulantes, e antigamente era o grupo de Ativo Permanente.

As diferenças nas Demonstrações poderão ser visualizadas na Figura 4.

Figura 4: Comparação das modificações das Demonstrações

ANTES LEI 6.404/76	DEPOIS LEI 11.638/07
ATIVO CIRCULANTE REALIZÁVEL A LONGO PRAZO ATIVO PERMANENTE IMOBILIZADO DIFERIDO	ATIVO CIRCULANTE **ATIVO NÃO CIRCULANTE** REALIZÁVEL A LONGO PRAZO INVESTIMENTO IMOBILIZADO **INTANGÍVEL** DIFERIDO
PASSIVO CIRCULANTE PASSIVO EXIGÍVEL A LONGO PRAZO RESERVA DE EXERCÍCIOS FUTUROS PATRIMÔNIO LÍQUIDO CAPITAL SOCIAL RESERVA DE CAPITAL RESERVA DE REAVALIAÇÃO RESERVA DE LUCROS LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	PASSIVO CIRCULANTE PASSIVO NÃO CIRCULANTE EXÍGIVEL A LONGO PRAZO RESULTADO DE EXERCÍCIOS FUTUROS PATRIMÔNIO LÍQUIDO CAPITAL SOCIAL RESERVA DE CAPITAL **AJUSTE DE AVALIAÇÃO PATRIMONIAL** RESERVA DE LUCROS **AÇÕES EM TESOURARIA** **PREJUÍZOS ACUMULADOS**

Fonte: Artigo Acadêmico – Marcos Moliga (2012)

Além das mudanças citadas acima referente as Demonstrações, deve ser destacadas as mudanças na Figura 5 a seguir:

Figura 5: Comparação das modificações das Demonstrações

Mudanças após a Lei 11638/07
Substituição da DOAR pela DFC;
Criação de dois novos grupos de contas conforme o art 178, o "Intangível" e "Ajustes de Avaliação Patrimonial";
Inclusão da DVA no conjunto de demonstrações;
Redefinição de critério de classificação no Ativo Imobilizado;
Redefinição de critério de classificação no Ativo Diferido;
Eliminação da "Reserva de Reavaliação", acabando com a chance de reavaliação espontânea do ativo imobilizado;
Eliminação da "Reserva de Capital";
Instituição da avaliação periódica compulsória do grau de recuperação dos valores registrados no ativo imobilizado,intangível e diferido;
Criação da "Reserva de Incentivos Fiscais";
Nas incorporações, cisões ou fusões,devera haver a contabilização por valor de mercado dos ativos e passivos da incorporada, cindiada ou fusionada;
Os intrumentos financeiros deverão ser classificados em três categorias: "mantidos até o vencimento"; "destinado à negociação" e "disponíveis para venda";
Necessidade de avaliação por equivalência patrimonial de todas as empresas coligadas;

Fonte: Autores

4.1.1 DFC e DOAR

Conforme Neves e V.Viceconti (2008, p.278) "a DOAR demonstra as causas da variação do Capital Circulante Líquido num determinado exercício. A DFC demonstra as causas da variação do Disponível."

Pode se dizer, que a DFC é baseada no conceito de disponibilidade imediata e dentro do regime de caixa, e a DOAR é com base no conceito de capital circulante liquido e dentro do regime de competência.

Figura 6: Diferenças e Semelhanças da DOAR E DFC

Diferenças	Semelhanças
A DOAR mostra seus recursos através das origens e aplicações de recursos, já a DFC mostra através de divisão de grupos de atividades, investimentos; financiamentos e operacionais	As duas viabilizam as variações na posição financeira da empresa dentro de um determinado período.
O conceito da DOAR está baseado no Capital Circulante Líquido (CCL) e o conceito da DFC está baseado no caixa e equivalentes de caixa.	Ambas quando elaboradas pelo método indireto, usam o lucro líquido como ponto inicial.
A DOAR usa o conceito amplo de fundos (CCL), para analisar a situação financeira da empresa e a DFC, análise com base no conceito restrito de caixa.	Tanto a DOAR quanto a DFC possibilitam fazer previsões de lucros e fluxos de caixa futuros.
A diferença entre os dois demonstrativos DOAR e DFC é abstrata e o ativo circulante e o passivo circulante é concreto.	As duas possibilitam analisar a solvência e a liquidez da entidade.
A DOAR tem como base o regime de competência e a DFC o conhecido regime de caixa.	Não há semelhança

Fonte: Artigo acadêmico – Faculdade Cearense – Eliana Freitas Leonel (2012)

De acordo com Marion (1998, p. 407) a DOAR "explica a variação do capital circulante líquido (capital de giro próprio ou capital de giro líquido) ocorrida de um ano para outro. Ajuda-nos a compreender como e por que a posição financeira mudou de um exercício para outro". A Figura 7 irá retratar a estrutura da DOAR.

Figura 7: Estrutura do DOAR

1) Origens			
a) Das Operações			
Lucro do Exercício	80,00		
+ Depreciações	20,00		
+ Variações Monetárias Passivas	50,00		
- Lucro na venda do Imobilizado	-80,00		
Lucro Ajustado	570,00		
b) Dos Acionistas			
Aumento de Capital	-		
c) De terceiros	100,00		
Novos Financiamentos	100,00		
d) Do Ativo			
Reclassificação do Ativo Real. L. Prazo	200,00		
Baixa do Imobilizado pelo valor de venda	150,00		
	350,00		
Total das Origens (a + b + c + d)	1020,00		
2) Aplicações			
Aumento no Realizável a Longo Prazo	300,00		
Dividendos	150,00		
Reclassificação do Exigível a Longo Prazo	30,00		
Total	480,00		
3) Modificação na Posição Financ. (1 - 2)	540,00		
4) Variação Ocorrida no Capital Circulante Liquido			
Grupos	20X0	20X1	Variação
Ativo Circulante	722,00	1452,00	730,00
Passivo Circulante	70,00	260,00	190,00
Variações	652,00	1192,00	540,00

Fonte: Braga (2006)

O DFC tem duas formas de apresentação, o método indireto e o método direto, ambas são previstas pela Financial Accounting Standards Board - FASB, mas o International Accounting Standards Board - IASB não faz nenhuma referência à forma de apresentação.

Segundo Iudícibus, Martins, Gelbcke (2008, p. 445) “o FASB e o IASB recomendam que as empresas utilizem o método direto, e é facultada a elaboração do fluxo de caixa das operações pelo método indireto, ou método de reconciliação”.

De acordo om a figura 7 à seguir, podemos ver a estrutura direta e, posteriormente, na figura 8, veremos a estrutura indireta.

Figura 7: Estrutura Direta do DFC

Conteúdo Jurídico
www.conteudojuridico.com.br

ATIVIDADE OPERACIONAIS:
Recebimento de clientes
Pagamento a fornecedores de estoques
Pagamento de impostos sobre vendas
Pagamentos de despesas com venda e administrativas
Pagametos de despesas financeiras
Recebimentos de receitas financeiras
Dividendos recebidos de sociedades investidas
Pagamentos de impostos de renda e contribuições Sociais
FLUXO DE CAIXA DAS ATIVIDADES OPERACIONAIS
ATIVIDADES DE INVESTIMENTOS:
Valor da venda de atios imobilizados
Aquisições de ativos imobilizados
FLUXO DE CAIXA DAS ATIVIDADES DE INVESTIMENTOS
ATIVIDADE DE FINANCIAMENTOS:
Recebimentos de emprestimos e financiamentos
Pagamento de emprestimos e financiamentos
Recebimento de integralização de capital
Dividendos pagos
FLUXO DE CAIXA DAS ATIVIDADES DE FINANCIAMENTOS
AUMENTO LIQUIDO NO CAIXA
CAIXA NO INICIO DO PERIODO
CAIXA NO FINAL DO PERIODO
INFORMAÇAO ADICIONAL DE ATIVIDADES DE FINANCIAMENTOS E INVESTIMENTOS
QUE NAOA AFETOU O CAIXA:
Dividendos declarados e não pagos

Fonte: Artigo Acadêmico - Eliane Sayuri, Gerardo Viana e Priscila Juliana (2010)

Figura 8: Estrutura Indireta do DFC

Conteúdo Jurídico
www.conteudojuridico.com.br

ATIVIDADE OPERACIONAIS:
LUCRO LIQUIDO DO PERIODO
Aumento (diminuição) dos itens que afetam o caixa
Depreciação e Amortização
Variações monetárias liquidas devedores
Resultado de equivalencia patrimonial
Dividendos recebidos de sociedades investidos
Lucro na venda de ativos imobilizados
Aumento de contas a receber de clientes
Amento dos estoques
Aumentos de fornecedores de estoques
Amento de impostos sobre vendas
Aumento de impostos sobre lucros
FLUXO DE CAIXA DAS ATIVIDADES OPERACIONAIS
ATIVIDADES DE INVESTIMENTOS:
Valor da venda de atios imobilizados
Aquisições de ativos imobilizados
FLUXO DE CAIXA DAS ATIVIDADES DE INVESTIMENTOS
ATIVIDADE DE FINANCIAMENTOS:
Recebimentos de emprestimos e financiamentos
Pagamento de emprestimos e financiamentos
Recebimento de integralização de capital
Dividendos pagos
FLUXO DE CAIXA DAS ATIVIDADES DE FINANCIAMENTOS
AUMENTO LIQUIDO NO CAIXA
CAIXA NO INICIO DO PERIODO
CAIXA NO FINAL DO PERIODO
INFORMAÇÃO ADICIONAL DE ATIVIDADES DE FINANCIAMENTOS E INVESTIMENTOS
QUE NÃOA AFETOU O CAIXA:
Dividendos declarados e não pagos

Fonte: Artigo Acadêmico - Eliane Sayuri, Gerardo Viana e Priscila Juliana (2010)

4.2 CPC (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTO CONTÁBEIS)

Segundo a Resolução CFC n° 1.055/05, no capitulo 1, foi criado o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, sendo composto de 2 representantes de cada uma das entidades seguintes: Associação Brasileira das Companhias Abertas (Abrasca); Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (Apimec Nacional); B3 Brasil Bolsa Balcão; Conselho Federal de Contabilidade (CFC); Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon); Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (Fipecafi); Entidades representativas de investidores do mercado de capitais.

Com as seguintes necessidades: Convergência internacional das normas contábeis (redução de custo de elaboração de relatórios contábeis, redução de riscos e custo nas análises e decisões, redução de custo de capital); centralização na emissão de normas dessa natureza (no Brasil, diversas entidades o fazem); representação e processos democráticos na produção dessas informações (produtores da informação contábil, auditor, usuário, intermediário, academia, governo). De acordo como CPC:

O CPC tem como objetivo "o estudo, o preparo e a emissão de documentos 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.

4.2.1 CPC 37 (R1) - Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade

O CPC 37 R1, foi criado para que houvesse a adoção inicial das normas internacionais de contabilidade (IFRS), e deveria ser aplicado quando as entidades adotavam as IFRS pela primeira vez, por meio de declaração explícita.

Segundo o CPC, o objetivo desse Pronunciamento, é garantir que as primeiras Demonstrações Contábeis de uma entidade, de acordo com a IFRS, devem conter informações de alta qualidade, que sejam: transparentes para os usuários; proporcionem um ponto de partida para a contabilização; possam ser geradas a um custo que não supere os benefícios.

4.3 MUDANÇAS NO ÂMBITO LEGAL

4.3.1 LEI N° 6.404, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1976

Art. 1º A companhia ou sociedade anônima terá o capital dividido em ações, e a responsabilidade dos sócios ou acionistas será limitada ao preço de emissão das ações subscritas ou adquiridas.

Art. 2º Pode ser objeto da companhia qualquer empresa de fim lucrativo, não contrário à lei, à ordem pública e aos bons costumes.

§ 1º Qualquer que seja o objeto, a companhia é mercantil e se rege pelas leis e usos do comércio.

§ 2º O estatuto social definirá o objeto de modo preciso e completo.

§ 3º A companhia pode ter por objeto participar de outras sociedades; ainda que não prevista no estatuto, a participação é facultada como meio de realizar o objeto social, ou para beneficiar-se de incentivos fiscais.

Art. 3º A sociedade será designada por denominação acompanhada das expressões "companhia" ou "sociedade anônima", expressas por extenso ou abreviadamente, mas vedada a utilização da primeira ao final.

§ 1º O nome do fundador, acionista, ou pessoa que por qualquer outro modo tenha concorrido para o êxito da empresa, poderá figurar na denominação.

§ 2º Se a denominação for idêntica ou semelhante a de companhia já existente, assistirá à prejudicada o direito de requerer a modificação, por via administrativa (artigo 97) ou em juízo, e demandar as perdas e danos

4.3.2 LEI 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.

Art. 1° Os arts. 176 a 179, 181 a 184, 187, 188, 197, 199, 226 e 248 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, passam a vigorar com a seguinte redação:

Art. 177

§ 5º As normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários a que se refere o § 3° deste artigo deverão ser elaboradas em consonância com os padrões internacionais de contabilidade adotados nos principais mercados de valores mobiliários.

Além das mudanças citadas acima, a estrutura do Balanço Patrimonial também foi alterada pela Lei 11.638 e pela MP 449/08.

Segundo (RIBEIRO, 2008, p.39) O Balanço Patrimonial (BP) é a demonstração contábil que evidencia em determinada data, a posição patrimonial e financeira da entidade.

4.4 CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) criado e regido por legislação específica, o Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946:

> 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.
>
> Art. 2º A fiscalização do exercício da profissão contábil, assim entendendo-se os profissionais habilitados como contadores e técnicos em contabilidade, será exercida pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelos Conselhos Regionais de Contabilidade

> a que se refere o art. 1º art.2ª com redação dada pelo art.76 da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010
>
> Art. 3º Terá sua sede no Distrito Federal o Conselho Federal de Contabilidade, ao qual ficam subordinados os Conselhos Regionais

De acordo com o CFC, ele é integrado um por representante de cada estado, mais o Distrito Federal, e tem o total de 27 conselheiros efetivos, e tem como principal objetivo de orientar, normatizar e fiscalizar o exercício da profissão contábil, além de regular acerca dos princípios contábeis, os cadastros de qualificação e dos programas de educação continuada, além e editar as Normas Brasileiras de Contabilidade.

4.4.1 Resolução CFC Nº 1.255/2009

A Resolução do CFC nº 1.255 de 10 de dezembro de 2009, aprova a NBC TG 1000 (Em 21 de outubro de 2016 foi alterada e consolidada para NBC TG 1000 R1) – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, com o objetivo de adequar as normas internacionais de contabilidade para empresas de pequeno e médio porte.

> O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,
>
> CONSIDERANDO que o Conselho Federal de Contabilidade, em conjunto com outras entidades, é membro do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), criado pela Resolução CFC nº. 1.055/05;
>
> CONSIDERANDO que o CPC tem por objetivo estudar, preparar e emitir Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de contabilidade e divulgar informações dessa natureza, visando permitir a emissão de normas uniformes pelas entidades-membro, levando sempre em consideração o processo de convergência às normas internacionais;
>
> CONSIDERANDO que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, a partir da IFRS for SMEs do IASB, aprovou o Pronunciamento Técnico PME Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, RESOLVE:
>
> Art. 1º. Aprovar a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.
>
> Art. 2º. Esta Resolução entra em vigor nos exercícios iniciados a partir de 1º.de janeiro de 2010.

4.5 CASO PRÁTICO

É observado na empresa AMBEV S.A. como as demonstrações passaram por grandes alterações, como a grande quantidade de informação adicionada a DRE, e a forma que é explicativa quanto ao modo que se chega no resultado final.

A baixo segue os Balanços Patrimoniais da empresa citada acima, onde comparamos o antes e depois da implantação das IFRS:

Figura 9: Demonstração da CIA no quarto trimestre do ano de 2002:

Conteúdo Jurídico
www.conteudojuridico.com.br

Demonstração da CIA no quarto trimestre do ano de 2002

	mar-04	dez-03
ATIVO		
Caixa	1.347.499	1.196.103
Títulos e Valores Mobiliários	1.162.920	1.337.783
Ganho não realizado sobre Derivativos	107.059	259.000
Contas a Receber de Clientes	440.691	725.715
Estoques	966.169	954.611
Impostos a Recuperar	406.407	771.327
Adiantamento	34.905	17.837
Despesas Antecipadas	110.724	119.353
Outros	151.804	118.743
ATIVO CIRCULANTE	**4.728.178**	**5.500.472**
Impostos a Recuperar	2.177.406	2.180.189
Contas a Receber de Empregados	226.573	234.677
Depósitos/Outros	791.930	777.775
ATIVO A LONGO PRAZO	**3.195.909**	**3.192.641**
Investimentos	1.840.874	1.711.374
Imobilizados	4.181.164	4.166.305
Diferido	255.530	259.327
ATIVO PERMANENTE	**6.277.568**	**6.137.006**
ATIVO TOTAL	**14.201.654**	**14.830.119**
PASSIVO		
Financiamentos	2.229.154	1.976.059
Contas a Pagar	518.986	800.483
ICMS, IPI e Outros Impostos a Recolher	563.369	763.723
Dividendos a Pagar	119.806	291.900
Salários e Participações	110.616	105.646
Impostos de Renda, Contribuição Social e Outros	93.317	538.622
Outros	341.303	243.611
PASSIVO CIRCULANTE	**3.976.551**	**4.720.044**
Financiamentos	4.007.253	4.004.335
Impostos de Renda, Contribuição Social	23.059	26.161
ICMS Diferido	215.215	231.788
Provisão para Contingências	1.270.240	1.232.866
Provisão para Fundo de Pensão	74.294	72.893
Outros	45.849	37.419
PASSIVO A LONGO PRAZO	**5.635.911**	**5.605.463**
TOTAL	**9.612.462**	**10.325.507**
PARTICIPAÇÃO ACIONISTA MINORITÁRIO	**238.920**	**196.434**
Capital Social	3.124.059	3.124.059
Reservas	1.025.518	1.184.119
Lucros (prejuízoz) Acumulados	200.696	
PATROMÔNIO LÍQUIDO	**4.350.272**	**4.308.178**
PASSIVO TOTAL	**14.201.654**	**14.830.119**

Conteúdo Jurídico
www.conteudojuridico.com.br

Fonte: – Autores, Extraído do Site da Ambev

Figura 9: Demonstração da CIA no primeiro trimestre do ano de 2007:

Demonstração da CIA no primeiro trimestre do ano de 2007:

	dez/19	dez/20
ATIVO		
ATIVO CIRCULANTE	11.900,7	17.090,3
Caixa e equivalentes de caixa	14,6	1.700,0
Aplicações financeiras	172,1	505,9
Instrumentos financeiros derivativos	4.495,5	4.303,1
Contas a receber	5.978,6	4.605,9
Estoques	1.831,4	1.759,2
Imposto de renda e contribuição social a recuperar	2.242,7	1.527,9
Impostos a recuperar	985,6	850,1
Outros ativos	**27.621,1**	**32.342,6**
ATIVO NÃO CIRCULANTE		
Aplicações financeiras	163,6	213,9
Instrumentos financeiros derivativos	1,2	3,4
Imposto de renda e contribuição social a recuperar	4.331,9	4.495,0
Imposto de renda e contribuição social diferidos	2.950,1	4.560,8
Impostos a recuperar	671,1	5.695,8
Outros ativos	1.751,7	2.141,6
Benefícios a funcionários	56,2	33,6
Investimentos	303,4	337,4
Imobilizado	22.576,3	24.768,4
Intangível	6.306,4	7.580,6
Ágio	35.009,9	40.023,5
	74.121,8	**89.854,0**
TOTAL DO ATIVO	**101.742,9**	**122.196,6**
PATRIMÔNIO LÍQUIDO E PASSIVO		
PASSIVO CIRCULANTE		
Contas a pagar	15.069,6	19.339,2
Instrumentos financeiros derivativos	355,3	329,8
Empréstimos e financiamentos	653,1	2.738,8
Salários e encargos	833,0	925,5
Dividendos e juros sobre o capital próprio a pagar	956,6	2.454,7
Imposto de renda e contribuição social a recolher	1.394,2	1.167,3
Imposto, taxas e contribuições a recolher	4.108,5	4.549,5
Outros passivos	1.530,7	1.848,1
Provisões	110,0	124,9
	25.011,0	**33.478,0**
PASSIVO NÃO CIRCULANTE		
Contas a pagar	309,6	655,9
Instrumentos financeiros derivativos	0,1	0,0
Empréstimos e financiamentos	2.409,7	2.053,5
Imposto de renca e contribuição social diferidos	2.371,1	3.043,4
Imposto de renca e contribuição social a recolher	2.219,6	1.912,7
Impostos, taxas e contribuição a recolher	645,2	684,3
Opção de venda concedida sobre participação em controlada e outros passivos	3.145,4	4.226,7
Provisões	371,0	447,1
Benefícios a funcionários	2.704,5	3.544,0
	14.176,9	**16.567,5**
TOTAL DO PASSIVO	**39.186,9**	**50.045,5**
PATRIMÔNIO LÍQUIDO		
Capital social	57.866,8	57.899,1
Reservas	75.685,7	80.905,6
Ajuste de avaliação patrimonial	- 72.274,5	-64.989,0
PATRIMÔNIO LÍQUIDO DE CONTROLADORES	**61.278,0**	**73.815,6**
Participação de não controladores	1.278,0	1.335,5
TOTAL DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO	**62.556,0**	**75.151,1**
TOTAL DO PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO	**101.742,9**	**125.196,6**

Conteúdo Jurídico
www.conteudojuridico.com.br

Fonte: – Autores, Extraído do Site da Ambev

Segue legenda abaixo para identificar as alterações:

Antes era Ativo Realizável a Longo Prazo, e na alteração ficou Ativo Não Circulante.

A classificação Ativo Permanente foi retirada, e seus resultados foram transfiridos para Ativo Não Circulante, criação do grupo Intangível

A classificação Passivel Exigível em Longo Prazo foi retirada, e seus resultados foram transfiridos para Passível Não Circulante

Incluiu-se grupo de Ajuste de avaliação patrimonial e foi retirado Reservas de Reavaliação

É apresentado também as demonstrações de resultados, de anos distintos para que seja analisado a diferença após a implantação da nova Lei:

Figura 10: Demonstração de Resultado de 2002:

Demonstração de Resultado			
	1T04	1T03	%
Receita Líquida	2.370.493	1.985.193	19,4%
Custos de Produtos Vendidos	-997.197	-982.946	1,4%
LUCRO BRUTO	**1.373.296**	**1.002.247**	**37,0%**
Margem Bruta (%)	57,9%	50,5%	
Despesas com Vendas e Marketing	-259,311	-166.811	55,5%
% sobre a Receita Líquida	10,9%	8,4%	
Despesas com Distribuição Direta	-190,644	-142.989	33,3%
% sobre a Receita Líquida	8,0%	7,2%	
Despesas gerais e Administrativas	-117.519	-98.977	18,7%
% sobre a Receita Líquida	5,0%	5,0%	
Depreciações e Amortizações	-118.708	-94.708	25,3%
SUBTOTAL	**-686.182**	**-503.507**	**36,3%**
% sobre a Receita Líquida	28,9%	25,4%	
EBIT	**687.115**	**498.740**	**37,8%**
% sobre a Receita Líquida	29,0%	25,1%	
Provisões Liquidas	-29.453	-26.005	13,3%
Outras receitas (Despesas) Operacionais	-4.197	-55.273	-94,4%
Equivalência Patrimonial	-901	-1.824	-50,6%
Despesas Financeiras	-328.661	-49.985	557,5%
Receitas Financeiras	112.848	431.165	-73,8%
Resultado Financeiro Líquido	-215.814	381.180	n.m
Receitas (Despesas) Não Operacionais	-16.289	-16.420	-0,8%
LUCRO ANTES DE IMPOSTOS	**420.461**	**780.397**	**-46,1%**
Provisão IR/Contribuição Social	-78.950	-252.376	-68,7%
Provisão Part. De Empr. E Administradores	-30.147	-11.031	173,3%
Participações Minoritárias	-6.354	-8.028	-20,8%
LUCRO LÍQUIDO	**305.010**	**508.962**	**-40,1%**
% sobre a Receita Líquida	12,9%	25,6%	
Depreciações e Amortizações	206.481	178.378	15,8%
EBITDA	**893.596**	**677.118**	**32,0%**
% sobre a Receita Líquida	37,7%	34,1%	

Conteúdo Jurídico
www.conteudojuridico.com.br

Fonte: – Autores, Extraído do Site da Ambev

Figura 11: Demonstração de Resultado de 2007:

Demonstração de Resultado				
	4T19	12M19	4T20	12M20
Receita Líquida	15.474,7	52.005,1	18.556,6	58.379,0
Custos de Produtos Vendidos	-6.379,4	-21.678,2	-8.197,9	-27.066,1
LUCRO BRUTO	**9.095,3**	**30.326,9**	**10.358,7**	**31.312,9**
SG&A total	-4.134,8	-15.327,5	-5.060,8	-17.568,1
Outras Receitas/(despesas) operacionais	700,4	1.472,7	2.275,2	2.679,4
LUCRO OPERACIONAL (EBIT AJUSTADO)	**5.660,9**	**16.472,1**	**7.573,0**	**16.424,2**
Itens não recorrentes antes do EBIT	-330,4	-397,2	-140,2	-452,2
Resultado Financeiro	-1.554,3	-3.109,6	1.040,9	-2.434,4
Participação nos resultados de empreendimentos controlados em conjunto	-11,2	-22,3	-9,4	-43,3
Imposto de renda	463,9	-754,7	-1.573,9	-1.762,5
LUCRO LÍQUIDO	**4.219,0**	**12.188,3**	**6.890,4**	**11.731,9**
ATRIBUÍDO A AMBEV	**4.099,7**	**11.780,0**	**6.786,0**	**11.379,4**
Atribuído a não controladores	119,3	408,3	104,4	352,5
LUCRO LÍQUIDO AJUSTADO	**4.633,5**	**12.549,9**	**7.008,0**	**12.104,3**
ATRIBUÍDO A AMBEV	**4.512,7**	**12.139,0**	**6.901,0**	**11.745,1**
EBTIDA ajustado	**6.924,7**	**21.147,1**	**8.937,2**	**21.591,5**

Fonte: – Autores, Extraído do Site da Ambev

5 METODOLOGIA

Foi realizada a pesquisa bibliográfica, através de livros, sites do governo, leis aplicadas após o pronunciamento e implantação da Lei 11.638 de 2007, e suas alterações posteriores, CPC, NBC, é demais leis e decretos, os quais regulamentou a harmonização, buscando a equivalência, para que em qualquer lugar pudesse entender os resultados das demonstrações, ou seja, que a contabilidade tivesse o mesmo intuito. Conforme esclarece Boccato (2006, p. 266),

> a pesquisa bibliográfica busca a resolução de um problema (hipótese) por meio de referenciais teóricos publicados, analisando e discutindo as várias contribuições científicas. Esse tipo de pesquisa trará subsídios para o conhecimento sobre o que foi pesquisado, como e sob que enfoque e/ou perspectivas foi tratado o assunto apresentado na literatura científica. Para tanto, é de suma importância que o pesquisador realize um planejamento sistemático do processo de pesquisa, compreendendo desde a definição temática, passando pela construção lógica do trabalho até a decisão da sua forma de comunicação e divulgação.

A pesquisa trará de modo descritivo as adaptações e mudanças que ocorreram desde a implantação da lei em destaque, como Antônio Carlos Gil (2002) menciona, a pesquisa descritiva tem o objetivo descrever as características de determinada população ou fenômeno, ou então, estabelecer relações entre as variáveis. Deste modo, busca-se analisar a harmonização contábil entre as empresas brasileiras e americanas, quais foram as etapas e como elas impactaram as empresas brasileiras.

6 CONCLUSÃO

Sendo assim, é apresentado de forma clara e objetiva o que foi alterado e o que permaneceu diante da Lei 11.638/07 e as demais alterações da Lei 6.404/76, a qual o trabalho trata.

Visto que, com a globalização, se fazia necessário a unificação contábil em todos os países, a fim de permitir analisar-se uma demonstração financeira seja no Brasil, ou em outro país, e entender se a empresa apresentou lucro ou prejuízo no exercício, assim facilitando as transações econômicas entre os mesmas.

Muitas mudanças econômicas ocorreram com a implantação da lei, mas todas com o objetivo de harmonizar e criar uma espécie de padrão que trouxesse vantagens para todos. Com isso é possível observar que toda mudança exige e demanda esforços e adequações, mas que se trata do cenário que o profissional contábil irá se deparar e se preparar cada vez mais para as alterações que ainda estão por vir.

7 REFERÊNCIAS

AMBEV. **AMBEV DIVULGA RESULTADO DO PRIMEIRO TRIMESTRE DE 2004**. Disponível em: https://mz-filemanager.s3.amazonaws.com/c8182463-4b7e-408c-9d0f-42797662435e/file_manager/15e17486-944f-4c84-b115-d788c9485e58/divulgacao_de_resultados_do_1t04.pdf. Acesso em: 10 mai. 2021.

AMBEV. **AMBEV DIVULGA RESULTADO DO QUARTO TRIMESTRE E DO ANO DE 2020 EM IFRS**. Disponível em: https://api.mziq.com/mzfilemanager/v2/d/c8182463-4b7e-408c-9d0f-42797662435e/6d764136-8e2d-3c1c-fc46-1dd0d66a93f0?origin=1. Acesso em: 10 mai. 2021.

BOCCATO, V. R. C**. Metodologia da pesquisa bibliográfica na área odontológica e o artigo científico como forma de comunicação**. Rev. Odontol. Univ. Cidade São Paulo, São Paulo, v. 18, n. 3, p. 265-274, 2006.

CENTRO DE ENSINO SUPERIOR DO CEARÁ . **ANÁLISE COMPARATIVA DA DEMONSTRAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA EM SUBSTITUIÇÃO A DEMONSTRAÇÃO DAS ORIGENS E APLICAÇÕES DE RECURSOS** . Disponível em: https://ww2.faculdadescearenses.edu.br/biblioteca/TCC/CCO/ANALISE%20COMPARA

TIVA%20DA%20DEMONSTRACAO%20DO%20FLUXO%20DE%20CAIXA%20EM%20SUBSTITUICAO%20A%20DEMONSTRACAO%20DAS%20ORIGENS%20E%20APLICACOES%20DE%20RECURSOS.pdf. Acesso em: 27 set. 2021.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **RESOLUÇÃO CFC Nº 1.055/05**. Disponível em: http://static.cpc.aatb.com.br/Imagens/Res_1055.pdf. Acesso em: 7 jun. 2021.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resoluções e Ementas do CFC**. Disponível em: https://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1994/000774. Acesso em: 18 mar. 2021.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Sumário da Comparação das Práticas Contábeis Adotadas no Brasil com as Normas Internacionais de Contabilidade - IFRS**. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2018/04/1_sumario.pdf. Acesso em: 18 mar. 2021.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS . **Pronunciamento**. Disponível em: http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=68. Acesso em: 21 abr. 2021.

CONSELHO FEDERAL D E CONTABILIDADE. **Decreto-Lei n.º 9.295 – de 27 de maio de 1946**. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2015/12/lei1249.pdf. Acesso em: 6 abr. 2021.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **O conselho**. Disponível em: https://cfc.org.br/oconselho/#:~:text=Criado%20e%20regido%20por%20legisla%C3%A7%C3%A3o,Geral%20dos%20Conselhos%20de%20Contabilidade. Acesso em: 21 abr. 2021.

CONTÁBEIS. **A nova visão contábil após a Lei 11.638/2007**. Disponível em: : https://www.contabeis.com.br/artigos/790/a-nova-visao-contabil-apos-a-lei-11-638-2007/. Acesso em: 28 set. 2021

CPC - COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Conheça o CPC**. Disponível em: http://www.cpc.org.br/CPC/CPC/Conheca-CPC. Acesso em: 18 mar. 2021.

ERNEST & YOUNG, Fipecafi. **Manual de normas internacionais de contabilidade IFRS versus normas brasileiras**. São Paulo: Atlas, 2009.

Glaum e Mandler (1996, apud WALTON 2003, p. 8).

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J. C. **Contabilidade comercial**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos; FARIAS, Ana Cristina de. **Introdução a Teoria da Contabilidade: para nível de graduação**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARION, Jose Carlos**. Análise das Demonstrações Contábeis - Contabilidade Empresarial**. 3ª ed. - São Paulo: Atlas, 2008.

MRAA. **AS PRINCIPAIS MUDANÇAS DA NOVA LEI 11638 DAS S/A**. Disponível em: : http://mraa.com.br/publicacoes/mostra/204/as-principais-mudancas-da-nova-lei-11638-das-sa.html. Acesso em: 27 set. 2021.

NEVES, Silvério da.; Viceconti, Paulo Eduardo V. **Contabilidade de Custos**, 14.Ed. São PauloEd. Frase, 2008.

NIYAMA, J. K.; RODRIGUES, J. M. **Análise das demonstrações contábeis das companhias listadas na Bovespa: uma abordagem sobre os impactos decorrentes das modificações introduzidas pela Lei n°. 11.638/07**. Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, ano XXXIX, n. 183, p. 25-38. maio/junho 2010.

NOBES, C**. International classification of financial reporting**. 2ª ed. New York: Routledge, 1992.

PLANALTO. **LEI Nº 11.638, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2007.**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm. Acesso em: 6 abr. 2021.

PLANALTO. **LEI No 6.404, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1976.**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm. Acesso em: 6 abr. 2021.

Reina, Donizete, Nunes, Patrícia, Vender Macedo Junior, Jurandir, Rodrigues Vicente, Ernesto Fernando, Maximiano Reina, Diane Rossi VERTENTE GERENCIAL. **Enfoque: Reflexão Contábil** [en linea]. 2009, 28 (2), 42-58 [fecha de Consulta 29 de Septiembre de 2021]. ISSN: 1517-9087. Disponível em: https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=307124253003

Saiki, T. G.; Antunes, M. T. P. (2010). **Reconhecimento de ativos intangíveis em situação de business combinations: um exemplo prático da aplicação dos CPC 04 e CPC 15. Boletim IOB** – Temática Contábil e Balanços. n. 46

UNINOVE. **Principais Alterações na Estrutura das Demonstrações Contábeis a Lei nº 11.638/07**. Disponível em: http://docs.uninove.br/arte/fac/publicacoes/pdfs/ricardo_eliane.pdf. Acesso em: 28 set. 2021.