



Revista de Administração e Contabilidade

Volume 11, número 1

Feira de Santana, janeiro/abril 2019, p.22 – 42

ISSN: 2177-8426

Balço Patrimonial: Análise sob a perspectiva do Pronunciamento Técnico nº26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis

**Karina Silva
Carlos França**

RESUMO

O presente artigo trata acerca dos pontos relevantes da nova estrutura do demonstrativo contábil-financeiro - Balço Patrimonial, a partir da vigência do CPC 26, frente as inovações surgidas com o processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais. O processo de abertura da economia no mundo, via globalização, tornou necessário que governos e empresas adequassem seus atos normativos, para permitir a padronização das normas contábeis. No âmbito brasileiro, o surgimento do Comitê de Pronunciamentos Contábeis e a vigência das leis n. 11.638/07 e 11.941/09, incorporaram na contabilidade brasileira uma série de mudanças. Neste contexto, por meio da pesquisa aplicada, sob o aspecto de abordagem qualitativa e explicativa, buscou-se analisar na forma documental, as principais mudanças introduzidas pelo CPC 26, frente ao Balço Patrimonial. Assim, as principais contribuições notáveis no Balço Patrimonial, a partir dos achados de pesquisa foram: A inclusão do caráter discricionário em relação a nomenclaturas das subcontas presentes no Balço Patrimonial, estando passíveis a adequação em conformidade com a atividade desempenhada pela Organização; Notável melhoria por parte dos usuários da informação contábil acerca do Balço Patrimonial, visto que tornou-se visível a aplicação pratica das características de melhorias da informações contábil; e, a leitura do Balço Patrimonial tem-se tornado única em nível mundial, proporcionando que os usuários da informação contábil, em qualquer parte do mundo, possam analisar a situação das empresas, dentro de um padrão uniforme.

Palavras-chave: Convergência. Balço Patrimonial. Contabilidade. Relevância.

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade no Brasil tem sofrido mudanças objetivando a uniformização de suas normas ao nível internacional, o que resulta, portanto, em um amplo espaço para a pesquisa. Um desses acontecimentos, no Brasil, foi à institucionalização do Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC. Entidade criada no ano de 2005, cuja finalidade precípua citada pela Resolução CFC n. 1.055/05 seria “o estudo, o preparo e a emissão de

Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade [...] levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais”.

Em virtude das alterações oriunda da Lei 11.638/07¹, seguido da Lei 11.941/09² e da criação do CPC, as alterações surgidas na estrutura do Balanço Patrimonial tornaram-se relevantes para as entidades, pois as informações geradas pelo citado demonstrativo apresentam inúmeras finalidades, as quais se destinam aos diversos usuários da informação, tanto internos, quanto externos, que auxiliam no processo decisório.

Devido as alterações que foram somadas à Lei n. 6.404/76, Lei das Sociedades por Ações, em 2008 tornou-se compulsório as entidades publicarem seus relatórios contábil-financeiro em consonância aos preceitos internacionais, obedecendo, assim, o processo de convergência da contabilidade brasileira ao padrão internacional, que, aos olhos de Villela (2007), o termo “convergência” é a busca da uniformização junto ao padrão internacional, que se coadunam através de princípios que são peculiares as características de cada país. Nesse contexto, o Balanço Patrimonial tende a ser *uno* em nível mundial, e qualquer usuário da informação contábil poderá ler os mesmos dados em qualquer parte do mundo, a fim de verificar a saúde patrimonial da Companhia.

O Balanço Patrimonial, apresenta-se na norma sua base delimitada, a qual subdivide-se, basicamente em: Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido. O que se percebe na base normativa é o fato de não citar a ordem dos fatores para a devida apresentação, o que nos concede base para inferir que cada entidade vive uma realidade, em termos patrimoniais, e a essa entidade poderá incluir outros itens que, de acordo com o tamanho, natureza ou função, de forma única ou conjunta com outros itens, tornar-se-ão relevantes a ponto de representar de forma precisa o patrimônio da empresa, área de atuação do profissional da contabilidade.

Sob essa perspectiva, a presente pesquisa tem em seu escopo o objetivo de apresentar os aspectos relevantes e inovadores do demonstrativo contábil-financeiro, Balanço Patrimonial, em face as novidades oriundas do processo de convergência da contabilidade brasileira. Em vista disso, surge o seguinte problema de pesquisa que será alvo deste artigo: A partir das inovações estruturais, após a vigência do CPC 26³, quais as principais mudanças vieram para contribuir no avanço da qualidade das informações extraídas do Balanço Patrimonial? Nesse seguimento, usou-se como métodos de busca a abordagem qualitativa e explicativa, com pesquisa de natureza aplicada e o uso do procedimento técnico documental, os quais subsidiaram a dissolução do problema analisado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 O COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS TÉCNICO DE CONTABILIDADE

Criou-se o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) a partir da conjuntura de trabalhos e a concordância de objetivos em comum o quais partiram de entidades harmônicas que comandam os aspectos normativos sobre a contabilidade no solo brasileiro, cita-se: o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), e o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON). Essas entidades de natureza

¹ 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.

² Altera a legislação tributária federal.

³ Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1), Apresentação das Demonstrações Contábeis.

regulatória governamental vinham demonstrando total interesse e incentivo frente aos privilégios no que concerne a criação de um Comitê autônomo destinado ao processo. Nesse contexto, a resolução instituidora da entidade, n. 1.055/05, traz as seguintes entidades.

Art. 2º O Comitê de Pronunciamentos Contábeis – (CPC) será composto pelas seguintes entidades:

A - ABRASCA – Associação Brasileira das Companhias Abertas;

B - APIMEC NACIONAL – Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais;

C - BM&FBOVESPA S.A. Bolsa de Valores, Mercadorias e Futuros;

D - CFC – Conselho Federal de Contabilidade;

E - IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil;

F - FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuarias e Financeiras.

(CFC, 2005, p. 02).

Logo, vê-se que a abrangência de entidades envolvidas com os aspectos da convergência da contabilidade brasileira as normas internacionais é bem além do que o inicialmente citado, desse modo fica evidente o nível de relevância que essas alterações têm para a contabilidade.

Ademais, o CPC foi inserido no contexto brasileiro através da Resolução CFC n. 1.055/05, a qual nos parágrafos iniciais justifica a criação dessa entidade, tendo em vista o caráter notável do processo de “internacionalização” das normas de contabilidade, não somente no Brasil, mas sim em diversos outros países, e mais, complementa a ideia elencando as consequências benéficas que esse processo proporcionará as entidades.

a) **a redução de riscos nos investimentos internacionais** (quer os sob a forma de empréstimo financeiro quer os sob a forma de participação societária), bem como os créditos de natureza comercial, redução de riscos essa derivada de um melhor entendimento das demonstrações contábeis elaboradas pelos diversos países por parte dos investidores, financiadores e fornecedores de crédito;

b) **a maior facilidade de comunicação internacional** no mundo dos negócios com o uso de uma linguagem contábil bem mais homogênea;

c) **a redução do custo do capital** que deriva dessa harmonização, o que no caso é de interesse, particularmente, vital para o Brasil. (CFC, 2005, p. 01, grifo nosso).

Assim, fica evidente os valores que esse Comitê representa para as entidades, principalmente aquelas que agem em negócios a nível internacional, tendo em vista que os demonstrativos contábeis passam a ser lidos de igual modo em qualquer parte do mundo, sendo o analista dessas informações capaz de extrair os mesmos entendimentos.

No âmbito brasileiro, a partir de medidas governamentais que proporcionaram o afunilamento dos nexos comerciais, e também o fato do ingresso de sociedades multinacionais, proporcionou a evolução do intercâmbio de condutas contábil, submetendo o Brasil a ingressar no processo de convergência ao padrão internacional.

A importância da convergência da contabilidade nacional para a contabilidade internacional, materializa-se, especialmente, na iniciativa do *Reports on the Observance of Standards and Codes* (ROSC) do Banco Mundial (World Bank), que estabelece um programa para auxiliar seus países membros na implementação de padrões internacionais de contabilidade (SCHMIDT, 2010, p. 02).

Assim, o Banco Mundial também aparece como um dos incentivadores para que a contabilidade brasileira aderisse aos padrões internacionais, haja vista ser um meio facilitador para eles, pois, os credores ao requererem alguma espécie de transação bancária nesse banco, já apresentariam os demonstrativos em linguagem única, proporcionando benefícios para ambos os lados.

Portanto, diante ao exposto, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) surge no território brasileiro com a finalidade que já era visada pelas entidades empresariais, bem como as entidades governamentais. Impende destacar a presença do demonstrativo contábil-financeiro: Balanço Patrimonial, visto que é considerada pela doutrina a principal demonstração em que se pode averiguar a saúde financeira, econômica e patrimonial da entidade.

2.2 Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade

As normas internacionais de contabilidade como bem comenta Lemes e Carvalho (2010) nasceram nos anos 70, que em primeiro momento eram reconhecidas com a nomenclatura *International Accounting Standards* (IAS)⁴, e com o passar dos anos, em meados de 2001, essas normas passaram a denominar-se de **Normas Internacionais de Relatórios Financeiros**, *International Financial Reporting Standards* (IFRS), a qual visou estender-se não somente os casos estritos da contabilidade, mas também em todas as visões dos temas envoltos na conceituação de divulgação de desempenho operacional por intermédio de demonstrativos contábeis, tais como: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração dos Fluxos de caixa e Notas explicativas.

Nessa concepção, Santos e Schimidt (2010) aduzem que, o processo de globalização das Organizações, desencadeou a necessidade das normas de contabilidade se correlacionarem em nível internacional. A contabilidade, como se vê, vem desenvolvendo-se ao passo que o mercado mundial evolui, tanto nos aspectos financeiros quanto os econômicos.

Em vista disso, o Comitê de Pronunciamento Contábeis (CPC) n. 26, de acordo com o que dispõe o ato normativo de criação desse Comitê, o qual aduz os objetivos e finalidades de criação dessa entidade, resolução CFC n. 1.055/05. Vejamos:

Art. 3º - O Comitê de Pronunciamentos Contábeis - (CPC) tem por objetivo o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em

⁴ Conjunto de normas internacionais de contabilidade.

conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais.

Art. 4º - É atribuição do Comitê de Pronunciamentos Contábeis - (CPC) estudar, pesquisar, discutir, elaborar e deliberar sobre o conteúdo e a redação de Pronunciamentos Técnicos.

§ 1º - O Comitê de Pronunciamentos Contábeis - (CPC) poderá emitir Orientações e Interpretações, além dos Pronunciamentos Técnicos, sendo que todos poderão ser consubstanciados em Norma Brasileira de Contabilidade pelo CFC e em atos normativos pelos órgãos reguladores brasileiros, visando dirimir dúvidas quanto à implementação desses Pronunciamentos Técnicos.

§ 2º - O Comitê de Pronunciamentos Contábeis - (CPC) dará ampla divulgação dos documentos que produzir, tanto na etapa de audiência quanto da emissão dos mesmos.

Nesse contexto a IAS 1⁵, que trata sobre a Apresentação das Demonstrações Contábeis, possui em seu escopo a matéria, em língua inglesa, a qual é entendida em todos os continentes. Assim, ao adentrar no Brasil, o Comitê usou-se de suas atribuições para realizar a tradução e conseqüentemente divulgação, como se vê na publicação do Pronunciamento Técnico nº 26.

Portanto, o que se extrai disso, é o fato de que a aplicabilidade das normas surgidas com o processo de convergência, no entanto, não se restringirá às companhias de grande porte. Jinzenji (2008), já no ano da publicação de sua obra, mencionava que a aplicabilidade do ato normativo não se limitaria às entidades e companhias de grande porte, mesmo que esta esteja direcionada a essas entidades, visto que às Micro e Pequenas empresas são em grande maioria no território econômico brasileiro, assim tornar-se-ia indispensável o desenvolvimento da convergência, a fim de alcançar também as entidades de menor porte.

Em obediência ao citado prognóstico, Sá (2010) menciona que, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis emitiu no ano de 2009, o CPC – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas com Glossário de Termos, o qual foi estritamente destinado ao grupo das empresas que não se enquadram na condição de grande porte, que ensejou o atendimento das regras inovadoras resultantes do processo de convergência da contabilidade brasileira.

A partir do exposto, Santos et al. (2010) defende que a presença de novos obstáculos surgidos a partir desse processo evolutivo torna-se necessário que estudiosos, profissionais e usuários da Contabilidade admitam a conduta e a incumbência em acompanhar e estarem constantemente aprimorando os devidos conhecimentos diante desse processo.

Conseqüentemente, o Brasil necessita de profissionais capacitados para que, de modo eficiente, consigam acompanhar a evolução nas normas internacionais da área contábil. Assim, como bem infere Langoni (2010), os profissionais que não se adaptarem ao processo evolutivo da matéria contábil tornar-se-ão, em um curto espaço de tempo, profissionais excluídos do mercado de trabalho. Em suma, as obrigatoriedades de adequação frente ao processo de harmonização às normas internacionais vão muito além do simples fato de seguir à risca os procedimentos normativos, é necessário também a continua

⁵ Aplica-se a todas as demonstrações financeiras de finalidades gerais que são preparadas e apresentadas de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS).

atualização para que se consiga extrair as melhores informações que são úteis no processo de tomada de decisão.

2.3 Aspectos Legais do Balanço Patrimonial

O demonstrativo contábil financeiro conhecido como “Balanço Patrimonial” encontra-se com base normativa inicial, na Lei que dispõe sobre às Sociedades por Ações n. 6.404/76, que assim expõe:

Art. 176. Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:

I - balanço patrimonial;

II - demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;

III - demonstração do resultado do exercício; e

IV – demonstração dos fluxos de caixa;

V – se companhia aberta, demonstração do valor adicionado (BRASIL, LSA, 1976).

Nesse contexto destaca-se a presença do Balanço Patrimonial, o qual dentre outras finalidades, tende a expressar a posição patrimonial da entidade em determinado momento. Ademais, ao longo do processo de convergência que nos trouxe a presença do CPC 26, que sob a nova perspectiva elencou o conjunto completo de demonstrações contábeis, incluindo:

- ✓ **BP – Balanço patrimonial;**
- ✓ DRE – Demonstração do resultado;
- ✓ DRA – Demonstração do resultado abrangente;
- ✓ DMPL – Demonstração das mutações do patrimônio líquido;
- ✓ DFC – Demonstração dos fluxos de caixa;
- ✓ NE – Notas explicativas (políticas contábeis e outras informações);
- ✓ DVA – Demonstração do valor adicionado;
- ✓ **Balanço patrimonial do período mais antigo, quando:** - For aplicada política contábil retrospectivamente. – For apresentada retrospectiva de itens das demonstrações contábeis. – Forem reclassificados itens das demonstrações contábeis.

Diante ao exposto Seco (2015), faz menção ao último item, o qual duplica a presença do Balanço Patrimonial, uma vez publicado esse demonstrativo já se encontra inserido os dados comparativos com o período anterior, portanto o último item que fala do BP adicional, quer dizer que: se a entidade aplicou uma política divergente retroagindo até o exercício de 2010, esta entidade terá que publicar Balanços Patrimoniais com a nova política demonstrando claramente os efeitos desde esse período.

Em vista disso, é notório a presença dos aspectos inovadores que acrescentaram a estrutura desse demonstrativo contábil, além do mais percebe-se a previsão, já adentrando no conteúdo dos componentes, também nas alterações da lei das sociedades por ações, por intermédio da Lei 11.638/07 e Lei 11.941/09, cujo o mérito dos conteúdos serão discutidos mais adiante.

Em complemento as bases citadas, tem-se a presença relevante do Pronunciamento Técnico 00 – Estrutura para Elaboração e Divulgação do Relatório Contábil-Financeiro (CPC 00), que em seu escopo diz:

Demonstrações contábeis elaboradas dentro do que prescreve esta Estrutura Conceitual objetivam fornecer informações que sejam úteis na tomada de decisões econômicas e avaliações por parte dos usuários em geral, não tendo o propósito de atender finalidade ou necessidade específica de determinados grupos de usuários (CPC 00_R1, 2011, p. 03).

Assim sendo, esse pronunciamento técnico conceitua diversos mecanismos orientador, que a legislação não os trazem, mas que, de certo modo, só agregam valores aos demonstrativos contábeis, inclusive no Balanço Patrimonial. Nessa mesma linha de pensamento o Pronunciamento técnico que traz matéria sobre as demonstrações contábeis assim afirma.

9. As demonstrações contábeis são uma representação estruturada da posição patrimonial e financeira e do desempenho da entidade. O objetivo das demonstrações contábeis é o de proporcionar informação acerca da posição patrimonial e financeira, do desempenho e dos fluxos de caixa da entidade que seja útil a um grande número de usuários em suas avaliações e tomada de decisões econômicas. As demonstrações contábeis também objetivam apresentar os resultados da atuação da administração, em face de seus deveres e responsabilidades na gestão diligente dos recursos que lhe foram confiados (CPC 26_R1, 2011, p. 05).

Nessa seara, o Balanço Patrimonial é o demonstrativo que reflete todas as características citadas pelo presente pronunciamento, inclusive na concepção relevante junto ao administrador da empresa no que se refere o processo de tomadas de decisões. E mais, a “gestão diligente” dos negócios torna-se indispensável frente as sociedades empresariais, pois poderá determinar fatores decisivos que dizem respeito ao sucesso ou fracasso empresarial.

2.4 Balanço Patrimonial

Em um primeiro momento, cita-se a premissa subjacente que o CPC 00, nos traz acerca da apresentação das demonstrações contábeis, em especial o princípio contábil da Continuidade.

4.1. As demonstrações contábeis normalmente são elaboradas tendo como premissa que a entidade está em atividade (*going concern assumption*) e irá manter-se em operação por um futuro previsível. Desse modo, parte-se do pressuposto de que a entidade não tem a intenção, nem tampouco a necessidade, de entrar em processo de liquidação ou de reduzir materialmente a escala de suas operações.

Por outro lado, se essa intenção ou necessidade existir, as demonstrações contábeis podem ter que ser elaboradas em bases diferentes e, nesse caso, a base de elaboração utilizada deve ser divulgada (CPC 00_R1, 2011, p. 22).

O pronunciamento expressa-se fazendo alusão ao princípio de contabilidade, relevante, o da continuidade, referente a existência das entidades que reportam a informações. Este fato, considera-se como uma ressalva, pois, a regra geral notável é que as entidades ao se constituírem terão vida longa.

O Balanço Patrimonial para Marion (2012, p. 44), “É a principal demonstração contábil”. Assim, por ser um dos Relatórios Contábeis, tem o poder de, através de um profissional capacitado, se extrair inúmeras informações deste demonstrativo, isto é, tem-se a análise das demonstrações contábeis a qual calcula-se diversos índices que cada qual possui distintas funções e objetivos.

Sobre este demonstrativo em análise, Ferrari (2013, p. 613), define, “o Balanço Patrimonial é a demonstração contábil que tem por objetivo evidenciar o patrimônio de uma entidade em dado momento, normalmente, em 31 de dezembro de cada ano.”

Nesta mesma seara, Crepaldi (2015) faz menção ao Balanço Patrimonial sendo a principal demonstração contábil, a qual destina-se a evidenciar, seja de forma qualitativa, seja de forma quantitativa, a posição patrimonial e financeira da entidade. Complementa afirmando que neste demonstrativo, temos a apresentação dos bens, direitos e obrigações da empresa. Esta informação é estática, pois funciona como uma fotografia da entidade em determinado momento.

E, por fim a conceituação sintetizada de Ludícibus e Marion (2000), Balanço Patrimonial é o demonstrativo cuja finalidade é de apresentar a situação patrimonial da entidade em dado momento, com sua estrutura e formato nos moldes fixados pelo Conselho Federal de Contabilidade e pela Legislação Comercial vigente, quanto à sua forma e à necessidade de serem elaborados por um profissional legalmente habilitado, para se ter credibilidade necessária junto aos governamentais.

Neste contexto, o que se vê é um rol de definições que, a partir de ambos, pode-se inferir o quão necessário é para a entidade ter este demonstrativo em consonância com as normas vigentes, com o fim de demonstrar a saúde patrimonial da Companhia.

Conforme dito, a base legal inicial deste demonstrativo é a Lei das Sociedades por Ações, que assim expressa sobre a estrutura do demonstrativo.

Art. 178. No balanço, as contas serão **classificadas** segundo os elementos do patrimônio que registrem, e **agrupadas** de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia.

§ 1º No ativo, as contas serão dispostas em ordem **decrecente de grau de liquidez** dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos:

I – **ativo circulante**; e

II – **ativo não circulante**, composto por ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível.

§ 2º No passivo, as contas serão classificadas nos seguintes grupos:

I – **passivo circulante**;

II – **passivo não circulante**; e

III – **patrimônio líquido**, dividido em capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados (BRASIL, LSA, 1976).

Diante disso, sintetizando o dispositivo legal, o Balanço patrimonial quanto a organização do grupo de contas, apresenta-se em um primeiro momento da seguinte forma que segue:

Quadro 1 – Grupo de contas do BP

ATIVO	PASSIVO
Circulante	Circulante
Não Circulante	Passivo Não Circulante
	Patrimônio Líquido

Fonte: Dos autores/ dados de pesquisa, 2018.

No quadro 1, apresenta-se os dois grandes grupos de contas patrimoniais, quais sejam: o Ativo e o Passivo, nos quais neles serão inseridos um extenso rol de contas de escrituração, às quais irão variar de entidade para entidade, em virtude de que cada companhia ter seus patrimônios compostos por itens distintos.

2.4.1 Ativo

É corriqueiro definir-se este grupo de contas como sendo tão somente os “bens e direitos” da entidade, todavia, essa definição é bastante útil para fins de classificação contábil. O processo de convergência também trouxe à tona o Pronunciamento Técnico n. 00, em outras palavras, este pronunciamento que traz em seu escopo a conceituação geralmente aceita deste componente patrimonial.

4.4 Os elementos diretamente relacionados com a mensuração da posição patrimonial financeira são os ativos, os passivos e patrimônio líquido. Estes são definidos como segue:

(a) *Ativo* é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que fluam futuros benefícios econômicos para a entidade (CPC 00_R1, 2011, p. 23).

Sobre o conceito pode-se dizer que a noção de Ativo se tornou mais abrangente e mais específica, conforme cita ‘o controle’, entende-se sob o viés patrimonial que a entidade não necessariamente precisa ter a propriedade jurídica do bem, mas a deve controlar como se fosse. Além do mais, os ‘resultados de eventos passados’ são relevantes, pois isto nos fixa bem a ideia de que a simples intenção de aquisição de bens, não se pode classificar como ativo, visto que este correlacionasse a eventos passados e do qual ‘se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade’, nos permite inferir que tudo que esteja classificado como ativo, estes precisam gerar benefícios futuros.

Acrescente-se a isto o disposto da LSA n. 6.404/76, a qual faz menção da subdivisão deste grupo de contas.

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

I - no **ativo circulante**: as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte;

II - no ativo realizável a longo prazo: os direitos realizáveis após o término do exercício seguinte, assim como os derivados de vendas, adiantamentos ou empréstimos a sociedades coligadas ou controladas (artigo 243), diretores, acionistas ou participantes no lucro da companhia, que não constituírem negócios usuais na exploração do objeto da companhia;

III - em investimentos: as participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza, não classificáveis no ativo circulante, e que não se destinem à manutenção da atividade da companhia ou da empresa;

IV – no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens;

VI – no intangível: os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido.

Dessa forma, as contas de escrituração que serão especificadas no grupo do ativo, organizam-se em conformidade a conversibilidade em dinheiro, isto é, pela “conta caixa”, que em primeira mão representa o próprio numerário. Na sequência, aparece a conta “bancos”, “aplicações financeiras” e assim por diante, até que se chega a contas que tenham o grau de liquidez baixíssimo, exemplo “terrenos”.

4.13. Os ativos da entidade resultam de transações passadas ou de outros eventos passados. As entidades normalmente obtêm ativos por meio de sua compra ou produção, mas outras transações ou eventos podem gerar ativos. Por exemplo, um imóvel recebido de ente governamental como parte de programa para fomentar o crescimento econômico de dada região ou a descoberta de jazidas minerais. Transações ou eventos previstos para ocorrer no futuro não dão origem, por si só, ao surgimento de ativos. Desse modo, por exemplo, a intenção de adquirir estoques não atende, por si só, à definição de ativo (CPC 00_R1, 2011, p. 24).

O que se vê, neste trecho, é que a conceituação de Ativo que o pronunciamento nos remete, está intrinsecamente relacionada aos fatos rotineiros de vivência das entidades que

fazem o uso do Balanço Patrimonial. Ademais, o caso citado retrata bem as peculiaridades que fogem um pouco da regra geral, mas que ao final, também é reconhecido no patrimônio da empresa com um Ativo.

2.4.2 Passivo

Este grupo resume-se em a presença de obrigações que a entidade tem registrada em seu patrimônio perante a terceiros. Conforme se expressa a seguir pela Lei n. 6.404/76.

Art. 180. As obrigações da companhia, inclusive financiamentos para aquisição de direitos do ativo não circulante, serão classificadas no passivo circulante, quando se vencerem no exercício seguinte, e no passivo não circulante, se tiverem vencimento em prazo maior, observado o disposto no parágrafo único do art. 179 desta Lei.

Exemplos de itens que compõe o grupo de contas do passivo, tem-se: Impostos a pagar, provisão para contingências, salários a pagar, duplicatas a pagar, fornecedores, entre outros. Já sob os olhos da estrutura conceitual básica, o passivo assim se apresenta

4.15. Uma característica essencial para a existência de passivo é que a entidade tenha uma obrigação presente. Uma obrigação é um dever ou responsabilidade de agir ou de desempenhar uma dada tarefa de certa maneira. As obrigações podem ser legalmente exigíveis em consequência de contrato ou de exigências estatutárias. Esse é normalmente o caso, por exemplo, das contas a pagar por bens e serviços recebidos. Entretanto, obrigações surgem também de práticas usuais do negócio, de usos e costumes e do desejo de manter boas relações comerciais ou agir de maneira equitativa. Desse modo, se, por exemplo, a entidade que decida, por questão de política mercadológica ou de imagem, retificar defeitos em seus produtos, mesmo quando tais defeitos tenham se tornado conhecidos depois da expiração do período da garantia, as importâncias que espera gastar com os produtos já vendidos constituem passivos (CPC 00_R1, 2011, p. 25).

Vê-se, nesse contexto, que as obrigações das entidades abrangem um escopo maior do que prevê a Lei, que remete a situações atípicas que ocorrem nas entidades empresariais. O fato, por exemplo de uma determinada concessionária de automóveis convocar um *recall* de determinado modelo e marca de veículos, só o fato expectativa de se esperar gastar recursos financeiros com manutenção, já se constitui passivo.

2.4.2.1 Patrimônio Líquido

O Patrimônio líquido da entidade que reporta a informação, torna-se o primeiro grupo de contas patrimoniais que será trabalhado no processo inicial de constituição de empresas, antes mesmo do início de suas atividades, outro fato imperioso destacar é que este grupo de contas representa a riqueza da empresa, sendo também, amplamente

reconhecido pela doutrina majoritária da contabilidade, por **Capital Próprio**, isto é, o capital pertencente aos sócios.

Assim, o Patrimônio Líquido da entidade, em conformidade com a Lei das Sociedades por Ações deverá registrar seus atos contábeis, seguindo as seguintes premissas.

Art. 182. A conta do capital social discriminará o montante subscrito e, por dedução, a parcela ainda não realizada.

§ 1º Serão classificadas como reservas de capital as contas que registrarem:

- a) a contribuição do subscritor de ações que ultrapassar o valor nominal e a parte do preço de emissão das ações sem valor nominal que ultrapassar a importância destinada à formação do capital social, inclusive nos casos de conversão em ações de debêntures ou partes beneficiárias;
- b) o produto da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição;

§ 2º Será ainda registrado como reserva de capital o resultado da correção monetária do capital realizado, enquanto não-capitalizado.

§ 3º Serão classificadas como ajustes de avaliação patrimonial, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência, as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuídos a elementos do ativo e do passivo, em decorrência da sua avaliação a valor justo, nos casos previstos nesta Lei ou, em normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3º do art. 177 desta Lei.

§ 4º Serão classificados como reservas de lucros as contas constituídas pela apropriação de lucros da companhia.

§ 5º As ações em tesouraria deverão ser destacadas no balanço como dedução da conta do patrimônio líquido que registrar a origem dos recursos aplicados na sua aquisição (BRASIL, LSA, 1976).

O Patrimônio Líquido foi um dos itens que sofreram alterações, a partir do início do processo de convergência da contabilidade aos padrões internacionais, na análise dos resultados desta presente investigação será demonstrado o quadro comparativo acerca das notáveis alterações estruturais no presente grupo de contas. Conforme apresenta o quadro 2:

Quadro 2 – Comparativo estrutural do Patrimônio Líquido

PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
ANTES	APÓS LEI 11.638/07 E LEI 11.941/09
Capital Social	Capital Social
(-) Capital a Realizar	(-) Capital a Realizar
Reserva de Lucro	Reserva de Lucro
Reserva de Capital	Reserva de Capital
Reserva de Reavaliação	Ajuste de Avaliação Patrimonial
Lucro ou Prejuízo Acumulado	(-) Prejuízo Acumulado
(-) Ações em Tesouraria	(-) Ações em Tesouraria

Fonte: Dos autores/ dados de pesquisa, 2018.

O que se nota da alteração é a inclusão das contas “Ajustes de Avaliação Patrimonial” e “Prejuízos acumulados”, conforme demonstra o quadro 2, além da exclusão de suas respectivas contas.

Impende destacar que, a partir do momento que foram impostas as devidas alterações, em consequência ao processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais, as contas contábeis que foram extintas, exemplo: a conta ‘Lucros/Prejuízos acumulados’, esta conta passou a apresentar-se de caráter transitório, visto que ela somente receberá saldo zero, no encerramento do exercício social; em caso de levantamento de Balanços em data qualquer no decursos do Exercício, é provável que essa conta apresente saldo, pois, a exigência legal diz respeito “ao término do exercício social”, e não em data qualquer.

Pelo foco do CPC 00 (2011, p. 23, grifo nosso), “(c) *patrimônio líquido* é o interesse residual nos ativos da entidade depois de deduzidos todos os seus passivos”. Ou seja, de forma sintética, pode-se expressar pela seguinte fórmula: $PL=A-P$. Assim, essa conceituação torna-se mais precisa na definição do componente patrimonial, que também complementa a ideia, conforme segue.

4.23. Atividades comerciais e industriais, bem como outros negócios são frequentemente exercidos por meio de firmas individuais, sociedades limitadas, entidades estatais e outras organizações cujas estruturas, legal e regulamentar, em regra, são diferentes daquelas aplicáveis às sociedades por ações. Por exemplo, pode haver poucas restrições, caso haja, sobre a distribuição aos proprietários ou a outros beneficiários de montantes incluídos no patrimônio líquido. Não obstante, a definição de patrimônio líquido e os outros aspectos dessa Estrutura Conceitual que tratam do patrimônio líquido são igualmente aplicáveis a tais entidades (CPC 00_R1, 2011, p. 26).

A aplicabilidade do conceito abrange todas as entidades, assim, o complemento citado faz menção aos casos em que o tipo societário implica em certas definições dos componentes patrimoniais, mas que ao fim ficarão enquadrados no grupo do Patrimônio Líquido, nos casos em que a essência da transação atenda aos preceitos.

3 METODOLOGIA

No que tange aos métodos de busca utilizados para a obtenção dos resultados, quanto a natureza, esta pesquisa enquadra-se em aplicada, que sob a perspectiva de Barros e Lehfeld (2000, p. 78) assim entendem, “a pesquisa aplicada tem como motivação a necessidade de produzir conhecimento para a aplicação de seus resultados, com o objetivo de contribuir para fins práticos, visando à solução mais ou menos imediata do problema encontrado na realidade”. Logo, a geração dos resultados alcançados na presente busca objetiva surtir efeitos imediatos junto as entidades que fazem o consta uso deste demonstrativo, bem como no campo acadêmico.

Quanto à forma de abordagem do problema central, utilizou-se da pesquisa qualitativa, que objetiva a explicação do porquê das coisas, de forma textual, sem a

necessidade da utilização de dados numéricos, sendo este um fato diferenciador da pesquisa quantitativa.

A pesquisa qualitativa não se preocupa com representatividade numérica, mas, sim, com o aprofundamento da compreensão e um grupo social, de uma organização. [...]. Os pesquisadores que adotam este tipo de abordagem opõem-se ao pressuposto que defende um modelo único de pesquisa para todas as ciências, já que as ciências sociais têm sua especificidade, o que pressupõe uma metodologia própria (GOLDENBERG, 2004, p. 34).

Assim, entende-se que o uso da pesquisa qualitativa apresenta como foco os aspectos da realidade acerca do tema em estudo, que, é notório no âmbito das organizações empresariais brasileiras, visando a melhor compreensão e explicação ação presente deste tema nas relações econômicas, patrimoniais e financeiras das entidades.

Em relação dos objetivos, a pesquisa classifica-se em Explicativa, a qual, sob a perspectiva de Siena (2007, p. 64) diz, “visa explicar a razão dos fatos, por meio da identificação e análise das relações de causa e efeito dos fenômenos”. Portanto, a apresentação dos aspectos conceituais acerca do Balanço Patrimonial, seguido a apresentação comparativa de como a estrutura dele era conjugada como ele é, tonar-se um fato caracterizante desta forma metodológica.

Usou-se, também, referente aos procedimentos de coleta, o procedimento técnico documental, que, na visão de Siena (2007, p. 66) “Este tipo possui características semelhantes àquelas referidas para a pesquisa bibliográfica, diferindo desta em relação às fontes dos dados. A pesquisa documental é elaborada utilizando materiais que não receberam tratamento analítico”. Portanto, no presente artigo, a pesquisa documental realizou-se por meio da literalidade dos Pronunciamentos Técnicos de contabilidade inerentes ao Balanço Patrimonial, que serviu de subsídio fidedigno frente a discussão da problemática lançada.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

A presente pesquisa, tem por base a técnica de coleta de dados documental, que trará a exposição acerca dos aspectos inovadores e relevantes do demonstrativo contábil-financeiro denominando Balanço Patrimonial, após a vigência do CPC 26, em consequência ao processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais.

É bem sabido que o Balanço Patrimonial é considerado o principal demonstrativo contábil e se destina a destacar, tanto na forma qualitativa, quanto na forma quantitativa, os aspectos inerentes ao patrimônio e o financeiro da entidade, também é um demonstrativo no qual pode-se extrair inúmeros dados que sendo analisados de formas corretas tendem a transformar em informações de valor junto ao processo de tomada de decisões.

A partir da conceituação legal exposta, eis a síntese do demonstrativo contábil-financeiro - Balanço Patrimonial, com base na **Lei n. 6.404/76**, após as respectivas alterações das Leis subsequentes, em face ao processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais, conforme se vê no quadro 3.

Quadro 3 – Estrutura do Balanço Patrimonial

BALANÇO PATRIMONIAL	
Ativo (A)	Passivo (P)
Circulante	Circulante
Não Circulante	Não Circulante
Realizável Longo Prazo	Patrimônio Líquido
Imobilizado	Capital Social
Investimento	Reservas de Capital
Intangível	Reservas de Lucro
	Ajuste Avaliação Patrimonial
	Ações em Tesouraria
	Prejuízos Acumulados

Fonte: Dos autores/ dados de pesquisa, 2018.

Diante disso, de modo sumário, percebe-se as notórias alterações que incorreram em aspectos estruturais no Balanço Patrimonial. A subdivisão em Circulante e Não Circulante; a extinção do Ativo diferido, bem como as alterações incorridas junto ao grupo de contas do Patrimônio Líquido tornou o controle patrimonial mais transparente e facilitador frente a todos os usuários da informação contábil, haja vista que essa adequação se apresenta como um feito notável, considerado um dos primeiros atos do processo de convergência.

A partir das adequações vem à tona, no ano de 2011, o Pronunciamento técnico – CPC 26, que, dentre outras atribuições visou discorrer sob os aspectos correlatos aos demonstrativos contábeis, características inovadoras para aquele período de adequação, dentre as principais, no que se refere ao Balanço Patrimonial tem-se:

Quadro 3 – Contas contábeis que devem aparecer no BP – via CPC 26

54. O balanço patrimonial deve apresentar, respeitada a legislação, as seguintes contas:
(a) caixa e equivalentes de caixa;
(b) clientes e outros recebíveis;
(c) estoques;
(d) ativos financeiros (exceto os mencionados nas alíneas “a”, “b” e “g”);
(e) total de ativos classificados como disponíveis para venda (Pronunciamento Técnico CPC 38 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração) e ativos à disposição para venda de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 31 - Ativo Não Circulante Mantido para a Venda e Operação Descontinuada;
(f) ativos biológicos dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC 29;
(g) investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial;
(h) propriedades para investimento;
(i) imobilizado;
(j) intangível;
(k) contas a pagar comerciais e outras;
(l) provisões;
(m) obrigações financeiras (exceto as referidas nas alíneas “k” e “l”);
(n) obrigações e ativos relativos à tributação corrente, conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 32 - Tributos sobre o Lucro;
(o) impostos diferidos ativos e passivos, como definido no Pronunciamento Técnico CPC 32;
(p) obrigações associadas a ativos à disposição para venda de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 31;
(q) participação de não controladores apresentada de forma destacada dentro do patrimônio líquido; e
(r) capital integralizado e reservas e outras contas atribuíveis aos proprietários da entidade.

Fonte: Dados de pesquisa, 2018. Item 54 – CPC 26.

Diante ao exposto, apresenta-se de forma atualizada, o quadro 3 em que demonstra as contas contábeis que “devem” aparecer no Balanço Patrimonial de quaisquer entidades que estejam sujeitas a elaboração e apresentação do Balanço Patrimonial, as inovações são perceptíveis e principalmente a presença da necessidade de fazer o uso correlacionado com outros pronunciamentos técnicos, pois, vê-se que ambos se complementam.

Aliás, o rol exemplificativo apresentado não são nomenclaturas que compulsoriamente devem seguir à risca, visto que cada entidade vive determinada realidade, como bem expressa o texto do normativo.

57. Este Pronunciamento Técnico **não prescreve a ordem ou o formato que deva ser utilizado** na apresentação das contas do balanço patrimonial, mas a ordem legalmente instituída no Brasil deve ser observada. O item 54 simplesmente lista os itens que são suficientemente diferentes na sua natureza ou função para assegurar uma apresentação individualizada no balanço patrimonial. Adicionalmente:

(a) contas do balanço patrimonial devem ser incluídas sempre que o tamanho, natureza ou função de um item ou agregação de itens similares apresentados separadamente seja relevante na compreensão da posição financeira da entidade;

(b) a nomenclatura de contas utilizada e sua ordem de apresentação ou agregação de itens semelhantes **podem ser modificadas de acordo com a natureza da entidade e de suas transações**, no sentido de fornecer informação que seja relevante na compreensão da posição financeira e patrimonial da entidade. Por exemplo, uma instituição financeira pode ter que modificar a nomenclatura acima referida no sentido de fornecer informação relevante no contexto das operações de instituições financeiras (CPC 26, 2011, p. 18, grifo nosso).

Assim, para que as entidades obedeçam ao disposto pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, não necessitam seguir a ordem proposta, entretanto, o CPC 26 apenas fixa como quesito que deve aparecer na sua essência no Balanço Patrimonial, para o perfeito atendimento da compreensão pelos usuários das informações acerca da posição patrimonial e financeira da entidade. Sobre a perspectiva do grupo de contas do Ativo circulante, o CPC 26 é inovador, visto que a Lei das sociedades por ações é bem rasa no que diz a este aspecto. Vejamos.

Ativo circulante

66. O ativo deve ser classificado como circulante quando satisfizer qualquer dos seguintes critérios:

(a) espera-se que seja realizado, ou pretende-se que seja vendido ou consumido no decurso normal do ciclo operacional da entidade;

(b) está mantido essencialmente com o propósito de ser negociado;

(c) espera-se que seja realizado até doze meses após a data do balanço; ou

(d) é caixa ou equivalente de caixa (conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 03 – Demonstração dos Fluxos de

Caixa), a menos que sua troca ou uso para liquidação de passivo se encontre vedada durante pelo menos doze meses após a data do balanço. Todos os demais ativos devem ser classificados como não circulantes (CPC 26, 2011, p. 19).

Nesse contexto, além dos componentes expostos pela Lei n. 6.404/76, Art. 179, I, “no ativo circulante: as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte”. O CPC 26, traz quesitos determinantes para a perfeita e completa caracterização de componentes a serem classificados contabilmente no ativo circulante.

Sobre o ciclo operacional, entende-se ser este o período em que a entidade consegue realizar todo o processamento, desde a aquisição do insumo - para a elaboração do produto, até o momento em que esse bem resulta em dinheiro, existem entidades em que esse lapso temporal tende a ser mais estendido, como também existem entidades que esse período é mais curto, o que varia em conformidade com a atividade-fim executada. E, todos os elementos que ultrapassem o prazo do ciclo operacional deverão ser enquadrados no ‘não circulante’, vejamos.

67. Este Pronunciamento utiliza a expressão “não circulante” para incluir ativos tangíveis, intangíveis e ativos financeiros de **natureza de longo prazo**. Não se proíbe o uso de descrições alternativas desde que seu sentido seja claro.

67A. O ativo não circulante deve ser subdividido em **realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível** (CPC 26, 2011, p. 20, grifo nosso).

Percebe-se que, nesse sentido, o Pronunciamento técnico segue os ditames da Lei n. 11.941/09, no que concerne a subdivisão do grupo de contas ‘ativo circulante’, em investimentos, imobilizado e intangível; e surge de forma expressa a permissão para as entidades fazerem o uso de nomenclaturas/descrições alternativas no reconhecimento da transação, porém, se faz necessário que não altere o sentido do fato contábil ao classificar.

Em contrapartida, a Lei n. 11.941/09, art. 180. “As obrigações da companhia, inclusive financiamentos para aquisição de direitos do ativo não circulante, serão classificadas no passivo circulante, quando se vencerem no exercício seguinte, e no passivo não circulante, se tiverem vencimento em prazo maior [...]”. O posicionamento legal frente ao grupo ‘passivo circulante’ é bem simples, ao determinar o findo do exercício seguinte como uma linha limítrofe frente ao que seja circulante e não circulante.

Ademais, o grupo ao qual se inclui os Direitos da entidade para/com terceiros e as Obrigações, sob a ótica relevante e inovadora do CPC 26, que de forma taxativa assim expressa acerca do passivo circulante.

Passivo circulante

69. O passivo deve ser classificado como circulante quando satisfizer **qualquer dos seguintes critérios:**

- (a) espera-se que seja liquidado **durante o ciclo operacional normal da entidade;**
- (b) está mantido essencialmente para a **finalidade de ser negociado;**

(c) deve ser liquidado no período de **até doze meses após a data do balanço**; ou

(d) a entidade **não tem direito incondicional** de diferir a liquidação do passivo durante pelo menos doze meses após a data do balanço (ver item 73). Os termos de um passivo que podem, à opção da contraparte, resultar na sua liquidação por meio da emissão de instrumentos patrimoniais não devem afetar a sua classificação.

Todos os outros passivos devem ser classificados como não circulantes (CPC 26, 2011, p. 20, grifo nosso).

Ou seja, apresenta-se de forma complementar a aquilo em que a Lei das Sociedades Anônimas havia resumido, basta que o fato contábil da entidade obedeça a somente um dos critérios expressos acima para que ganhe a classificação do grupo de contas 'passivo circulante', e em caso contrário ao expresso, automaticamente o fato deverá ser classificado no grupo do 'passivo não circulante' tudo isto em prol da melhoria das informações contábeis frente as características fundamentais e de melhoria, oriundas do processo de convergência da contabilidade brasileira.

Informação a ser apresentada no balanço patrimonial ou em notas explicativas

77. A entidade deve divulgar, seja no balanço patrimonial seja nas notas explicativas, rubricas adicionais às contas apresentadas (subclassificações), classificadas de forma adequada às operações da entidade (CPC 26, 2011, p. 22).

Outro fato que o CPC 26 traz é ao que diz respeito ao já discutido na presente pesquisa, aspectos referente a adequação de nomenclaturas conforme melhor expressar a natureza do fato contábil, mas no item 77, conforme citação anterior, complementa a ideia ao afirmar que em caso a entidade faça o uso de nomenclaturas diferentes ou 'subclassificações' essas deverão vir registradas em notas explicativas, que é outra característica relevante surgidas com o processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo objetivou demonstrar os aspectos relevantes e inovadores do demonstrativo contábil-financeiro, reconhecido como Balanço Patrimonial, frente as novidades oriundas do processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais, em especial após a vigência do Pronunciamento técnico CPC 26.

A partir do processo de globalização da economia e a crescente competitividade entre as organizações, a contabilidade tem ganhado posição notável, pelo fato de contribuir substancialmente no processo decisório, estabelecendo critérios e técnicas que permitam mensurar, controlar, registrar, analisar e reduzir os custos de produção e de prestação de serviços, de modo a garantir a lucratividade da empresa. Neste contexto, a contabilidade contemporânea, precisa atuar de forma interdependente em todos os departamentos da empresa, de modo a criar um fluxo eficiente de informações que permita agregar valor a atividade-fim da empresa

Assim, a contabilidade brasileira vem vivenciando um processo de inovação e modernização que estão postas à sua prática de ensino e exercício profissional. Com o advento da Lei nº 11.638/07 e 11.941/09, que foram decretadas para alterar pontos pertinentes da Lei nº 6.404/76, e o fato da criação de entidades reguladoras, como se detectou a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), isto resultou na necessidade da contabilidade nacional passar por mudanças para efeito de atualização e harmonização com os demais países, trazendo assim em suas demonstrações contábeis mais transparência e maior facilidade na comparabilidade de dados entre empresas nacionais e multinacionais, por conseguinte a permissão da compreensão das informações por qualquer usuário, brasileiro ou estrangeiro.

Nesse contexto relevante e inovador, a presente pesquisa, apresenta os seguintes resultados: As informações de caráter contábil das entidades que reportam a informação têm-se tornando única a nível mundial, proporcionando a expansão do mercado econômico brasileiro, visto que essas informações, após as inovações, apresentam-se de forma mais transparente, refletindo com maior fidedignidade os aspectos patrimoniais; Melhor visualização por parte do analista das informações do Balanço Patrimonial, isto é, fica notável a presença das características de melhorias da informação contábil nesse demonstrativo, apresentando, portanto, efeitos práticos; A inclusão do caráter discricionário em relação a nomenclatura das subcontas presentes no Balanço Patrimonial, que poderá variar de acordo com as operações inerentes a atividade-fim da empresa, permitindo a melhor compreensão acerca dos aspectos financeiros e patrimoniais pelos usuários da informação.

Portanto, com essa nova etapa de adaptação e convergência das normas brasileiras aos padrões internacionais de contabilidade, em suma, o objetivo é de familiarizar seus novos conceitos e torná-lo mais explícito em nossa sociedade para um melhor entendimento e conhecimento das inovações. Dessa forma o profissional contábil já está vivendo sobre os efeitos dessa lei, o que torna necessário que esse profissional se atualize, buscando acompanhar a evolução e o novo rumo que a contabilidade está tomando, pois, aquele profissional que parar no tempo irá perder espaço no mercado, que hoje tende a busca agilidade, modernidade e conhecimento.

Por fim, com base ao exposto pela presente pesquisa, sugere-se aos pesquisadores a seguinte proposta temática: Realizar uma pesquisa a campo, nas entidades de menor porte, com o intuito de identificar como essas entidades vem se adaptando as inovações surgidas com o processo de convergência da contabilidade brasileiras aos padrões internacionais e identificar através de questionários a opinião dos gestores sobre esse processo inovador que a contabilidade nacional vem passando.

REFERÊNCIAS

BARROS, A. J. S; LEHFELD, N.A.S. **Fundamentos de metodologia**: um guia para a iniciação científica. 2. ed. São Paulo: Makron Books, 2000.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. **Dispõe sobre as Sociedades por Ações**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 1976, 17 de dezembro de 1976. Seção 1, p. 1 (suplemento).

_____. 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.** Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2007, 28 de dezembro de 2007. Seção 1, p. 2 (edição extra).

_____. Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. **Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento de débitos tributários, etc.** Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2009, 28 de maio de 2009. Seção 1, p. 3.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. Pronunciamento técnico CPC 26, de 15 de dezembro de 2011. **Apresentação das Demonstrações Contábeis.** Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=57>>. Acesso em: 11.09.2016.

_____. Pronunciamento Técnico CPC 00, de 15 de dezembro de 2011. **Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro.** Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=80>>. Acesso em 11.09.2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução nº 1.055, de 07 de outubro de 2005. **Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC).** Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2005, 24 de outubro de 2005. Seção 3, p. 24.

CREPALDI, A. S. **Contabilidade gerencial: teoria e prática.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

FERRARI, L. E. **Contabilidade Geral: Teoria e 1.000 questões.** 13. ed. rev. Niterói, RJ: Impetus, 2013.

GOLDENBERG, M. **A arte de pesquisar: como fazer pesquisa qualitativa em Ciências Sociais.** 8. ed. Rio de Janeiro: Record, 2004.

IUDÍCIBUS, S; MARION, J. C. **Contabilidade para Não Contadores.** 1. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

JINZENJI, N. M. **Lei nº 11.638 de 2007, a nova lei contábil.** Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, n. 169, p.7-9, janeiro/fevereiro 2008.

LANGONI, C. A. F. **Uma Visão da Contabilidade no Brasil.** Informativo do CRC – ES, junho 2010.

LEMES, S; CARVALO, N. **Contabilidade internacional para a graduação: textos, estudos de casos e questões de múltipla escolha.** São Paulo: Atlas, 2010.

MARION, J. C. **Contabilidade Empresarial.** 16. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SÁ, A. L. T. de. **A importância das novas regras contábeis nas micro e pequenas empresas.** 2010. Disponível em: <<http://www.classecontabil.com.br/artigos/a-importancia-das-novas-regras-contabeis-nas-micro-e-pequenas-empresas>>. Acesso em: 02.11.2016.

SANTOS, Luiz José dos; SCHMIDT, Paulo. **Contabilidade Geral.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SANTOS, Lins; et al. **Estudo comparativo do tratamento contábil dos prejuízos não realizados intercompanhias na consolidação nas normas brasileiras, internacionais e nos US-GAAP.** Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, n. 183, p. 95-109, maio/junho 2010.

SCHMIDT, P. **Harmonização das demonstrações contábeis brasileiras às normas internacionais de contabilidade.** 2010, 18 p. Artigo de especialização em Direito Tributário, apresentado a Universidade do Rio Grande do Sul. Disponível em: <<http://www.ufrgs.br/direitotributario/portaarquiv/Artigo%20IASxPFC.pdf>>. Acesso em: 01.10.2016.

SECO, M.G. **Contabilidade Geral para Analista Judiciário do TRF 3: Balanço Patrimonial.** Brasília: Ponto dos Concursos, 2015.

SIENA, O. **Metodologia da pesquisa científica:** elementos para elaboração e apresentação de trabalhos acadêmicos. Porto Velho: [s.n.], 2007, 200 p.

VILLELA, M. V. E. **Uma reflexão sobre a necessidade de harmonização contábil mundial - baseada em uma comparação entre as normas de *business combination* do IASB, do FASB e do Brasil.** Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, n. 164, p.23-35, março/abril 2007.