

INOVAÇÕES DA LEI N°. 11.638/07: AS CONSEQUÊNCIAS PARA AS SOCIEDADES POR AÇÕES.

Greziane da Silva Carvalho *

RESUMO

Este estudo tem a pretensão de analisar as principais inovações da Lei nº. 11.638/07 em relação às sociedades por ações e suas consequências. Apresenta informações inerentes as principais alterações da Lei nº 11.638/2007 e MP nº 449/2008 e uma análise das consequências das alterações mencionadas, em relação à aplicabilidade da Lei 11.638/2007 na elaboração das demonstrações contábeis, bem como traçar considerações a respeito do contexto atual de harmonização das Normas Brasileiras com as Normas Internacionais de Contabilidade. Para tanto, utilizou-se uma metodologia que visa uma pesquisa descritiva, a partir de coleta de dados que investigou a situação problemática, a partir de uma pesquisa bibliográfica, com análise de dados e abordagem qualitativa. Os dados coletados foram analisados e interpretados à luz dos seguintes teóricos: Gelbcke (2008), Martins; Santos (2008), Santos (2003), Veloso (2009), as Leis 6.404 (1976) e 11.638 (2007) e outros aportes teóricos, cujas informações estão evidenciadas em livros, sites, artigos científicos e palestras científicas, materiais já elaborados, sendo de natureza teórica. Nesse contexto, as considerações finais caracteriza uma conclusão de forma a sintetizar os resultados apontados pelos bibliográficos, interpretados e confrontados entre os teóricos, no intuito de contribuir com sugestões que adéquam às empresas de Grande Porte, no que se refere as inovações da Lei 11.638/07, foco dessa pesquisa.

Palavras-chave: Contabilidade. Leis. Alterações/Inovações. Consequências. Sociedades por Ações.

* Greziane da Silva Carvalho - Bacherelando do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade São Francisco de Barreiras. e-mail: grezianet@hotmail.com

*Orientador Uildaque Gonçalves da Silva - Bacharel em Ciências Contábeis, professor da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis.

*Co-orientadora Luciana Silva Moraes – Bacharel em Ciências Contábeis, Mestre em Gestão Ambiental, professora e pesquisadora da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis.

1. INTRODUÇÃO

Atualmente o Brasil está passando pelo processo de convergência de suas regras contábeis às regras internacionais, ocorridas a partir da edição da Lei 11.638, em dezembro de 2007, e da tradução das normas internacionais de contabilidade editadas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB), através de pronunciamentos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), e aprovados por Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), além de outros órgãos de regulamentação específicos, como a Comissão de Valores Mobiliários (CVM).

Prova disso foi à aprovação da Lei 11.638 de 28 de dezembro de 2007. Ela pondera em alguns artigos da Lei 6.404 de 15 de dezembro de 1976, alterações, e assim introduz uma nova modelagem em regras específicas das SA's, que caracterizam seu conteúdo e forma de análise das demonstrações financeiras tendo como base o exercício iniciado no ano de 2008.

Tais disposições inovadoras vem com o intuito de possibilitar apenas o início da aproximação da contabilidade brasileira, com a contabilidade internacional, o que já se percebe em países de padrões europeus. A emergência dessa lei ainda não leva completamente às normas internacionais de contabilidade.

A temática em foco trata das inovações da lei nº. 11.638/07, as consequências para as sociedades por ações. Portanto, toda a demanda teórica procurou responder ao quais as principais inovações trazidas pela lei nº. 11.638/07 à Lei nº. 6.404/76. Pois, segundo hipótese levantada a Lei 11.638 de 28 de dezembro de 2007 modificou a Lei 6.404/76 – Lei das Sociedades por Ações, alterando, criando e excluindo algumas contas do Balanço Patrimonial, e instituindo a auditoria externa para as empresas de grande porte.

O objetivo geral desse trabalho conclusivo é analisar as principais inovações da Lei nº. 11.638/07 em relação às sociedades por ações e suas consequências. Como objetivos específicos: apresentar as principais alterações da Lei nº 11.638/2007 e MP nº 449/2008; analisar as consequências dessas alterações em relação à aplicabilidade da Lei 11.638/2007 na elaboração das demonstrações contábeis; e, elencar possíveis considerações acerca do contexto atual da harmonia das Normas Brasileiras com as Normas Internacionais de Contabilidade.

Portanto, é um estudo de total importância, porque caracteriza as inovações que foram trazidas pela legislação e dessa forma, acabam por exigir dos profissionais mais conhecimentos e maior aperfeiçoamento acerca do assunto, sendo, necessário, desta forma, acompanhar o desenvolvimento do país, e dessa busca em se suprirem as necessidades,

igualando-se ao processo internacional, já que o processo de globalização tem atingido inclusive a área contábil.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 SOCIEDADE POR AÇÕES: CONCEITOS

Torna-se imperativo nesse estudo uma primeira análise sobre as Sociedades Anônimas, aqui caracterizada e evocada pela nomenclatura de por Sociedade por Ações. Para tanto, torna-se crucial e evidente uma pequena assertiva mencionar as principais características e natureza de tais sociedade.

A promoção de uma compreensão adequada e sem atropelos das inovações propostas e introduzidas pela Lei 11.638/07, possibilita acrescer à Lei 6.404/76 mudanças tanto para o empreendedor, quanto para os contadores. Para tanto, concebe-se como conceito precípua as palavras de Rovai (2007), quando define que

A Sociedade Anônima ou companhia pode ser definida como o tipo societário destinado aos grandes empreendimentos empresariais, que envolvem altos investimentos financeiros e que têm por objetivo o desenvolvimento da estrutura econômica – que desencadeiam fatores de produção, circulação, repartição e consumo – e o lucro de seus acionistas. (p.49)

Segundo o Código Civil de 2002, em seu artigo 1.088, S.A.

É aquela em que o capital social da empresa está dividido em ações, onde a responsabilidade de cada sócio ou acionista está limitada pelo preço de emissão das ações que adquirir ou subscrever. Ou seja, o patrimônio pessoal dos acionistas não pode ser atingido para, por exemplo, pagar dívidas da atividade empresária em caso de falência.

Diante disso, pode-se evidenciar como conceito das SA's, de acordo com a prescrição no artigo 2º da lei 6.404/76, que dispõe sobre as sociedades por ações: "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." A entidade é pessoa jurídica de direito privado, de natureza mercantil, cujo capital social da organização é rateado em forma ações com igualdade de valores nominais, que são de livre negociação, limitando-se a responsabilidade do sócio ao preço de emissão das ações adquiridas.

As sociedades por ações, portanto, diferenciam-se das sociedades contratuais pelo fato de nenhum contrato ligar os sócios entre si. Por isso, são consideradas sociedades institucionais ou normativas. O capítulo primeiro da Lei das SAs (Lei 6.404/76) trata de suas

características e natureza. Por ser considerada uma sociedade limitada, as ações caracterizam a responsabilidade de seus sócios, ou seja, cada acionista tem, mediante o valor de sua ação suas limitações devidas pelas ações por ele adquirida.

2.1.1 Características das Sociedades por Ações

Estão elencadas abaixo, algumas características provenientes às sociedades por ações. Tais características possibilitam fazer a distinção dos demais tipos societários, conforme sequência apresentada abaixo:

- 1) As sociedades por ações são uma sociedade de capital e não de pessoas;
- 2) O capital social da entidade é por igual rateado; portanto, ações ou títulos nominais representativos da participação societária no capital da companhia;
- 3) O titular da ação é chamado de acionista;
- 4) Os sócios terão responsabilidade de acordo com sua parcela acionária, correspondendo ações emitidas que puderem subscrever ou na aquisição. Nesse contexto, seus subscritores, não subscreverão perante terceiros pelas obrigações assumidas pela sociedade;
- 4) As ações poderão ser de livre negociação, caso que o acionista não poderá fazer impedimento da entrada de outro na companhia;
- 5) No falecimento do titular, não haverá impedimento de entrada de seus sucessores dentro da listagem do quadro da sociedade;
- 6) O herdeiro de uma ação passa a ser acionista inevitavelmente;
- 7) Por ser uma instituição, não se torna ilegal aos sucessores do acionista falecido pleitear a apuração de seus haveres;
- 8) Há possibilidade de subscrever o capital social por meio de apelo público;
- 9) A companhia denominada sempre empresarial, mesmo diante de objeto civil;
- 10) A sociedade terá designação com nome fantasia, reconhecida como nome empresa, podendo acrescer a palavra sociedade anônima ou da palavra Companhia, por extenso ou abreviadamente, S.A. ou Cia. No caso da expressão Cia, considera importante salientar que deverá ser colocada no início ou no meio do nome empresarial;
- 11) Poderá fazer parte a sociedade menores ou incapazes, sem que acarrete a sua nulidade.
- 12) Terá como órgão máximo de deliberação sobre suas decisões a Assembleia Geral. Essa por sua vez, terá poder de aprovação e reformulação dos estatutos sociais, bem como organizar eleição de seus dirigentes, considerando a constituição do Conselho de Administração e também da Diretoria, e fiscalizador: Conselho fiscal. É atribuída a

Assembleia Geral a aprovação, anualmente, as contas da diretoria, dentre outras a ser designadas pelo grupo dentro da legalidade da Lei.

2.1.2 Demonstrações Contábeis

Em relação aos demonstrativos da origem, bem como da evolução dos recursos que foram empregados nas sociedades anônimas, lucros e prejuízos devem ser obrigatoriamente publicadas antes da realização da assembleia geral ordinária, conforme previsto na Lei das Sociedades por Ações.

Neste contexto é importante salientar que as Demonstrações Contábeis pode ser consideradas como sendo os relatórios elaborados de acordo com os livros, registros e outros documentos que fazem parte do sistema de contabilidade da entidade empresarial, quaisquer que seja seu tipo. De conformidade ao exposto, cabe perceber que a forma de estruturação de tais Demonstrações Contábeis é de grande importância para que a informação contábil seja transmitida adequadamente. Portanto, essas demonstrações caracterizam-se como um elemento necessário e importante para que se conheça a real estrutura econômico-financeira das empresas.

Essas demonstrações fazem parte integralmente do Relatório da Administração, e prestam conta dos atos e resultados da gestão da companhia no exercício social. Nesse âmbito o papel dos acionistas como membro nominal é de aprovar ou rejeitar as contas colocadas na assembleia geral ordinária.

Portanto para apurar os resultados proveniente de um determinado período, conhecido como exercício financeiro, será analisados o período de doze meses, com coincidência ou não com o ano-calendário. O objetivo dos relatórios demonstrativos é de informar os acionistas da empresa sobre o andamento dos negócios e os resultados obtidos. Segundo a Lei 6.404/76, no seu art. 176:

As sociedades anônimas, obedecendo a técnicas contábeis, obrigatoriamente devem fazer as seguintes demonstrações financeiras: balanço patrimonial, demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados, demonstração do resultado do exercício, demonstração das origens e aplicação de recursos (BRASIL, Lei nº 6.404/76).

Afirmando que as demonstrações contábeis são utilizadas pelos administradores para prestar contas sobre os aspectos públicos de responsabilidade da empresa perante aos acionistas, o governo e a comunidade em geral. As demonstrações contábeis consistem num

conjunto de demonstrativos previstos em lei, elaborados no encerramento do exercício social.(REIS, 2003)

No Brasil a Lei das Sociedades por Ações estabelece que o exercício social corresponde a um período de 12 meses (um ano) e a data do término é fixada no estatuto. As disposições registram que ao final desse período, a diretoria com base na informações das escriturações mercantis, relacionadas a sociedade, elabora as demonstrações contábeis, que devem exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício, submetidas, submetendo-a a aprovação da assembleia geral.

O balanço patrimonial e a demonstração do resultado do exercício são as demonstrações que as alterações derivadas pela Lei 11.638/07, mencionam com maior ênfase na análise, uma vez que estes registros identificam, de maneira evidente, a situação financeira e econômica da entidade em determinado momento.

Além disso, a referida Lei também colabora substancialmente de forma moderna e aprimorada práticas de gestão contábil da entidade corporativa em relação as das companhias.

3.CONTEXTUALIZAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE

As empresas terão lucros diferenciados, num mesmo período, caso apliquem suas demonstrações contábeis às normas de outros países onde possuam interesse, e, a não harmonização das regras, poderá fazer com que sejam utilizados critérios diversos, prejudicando muitas vezes essas negociações (GRUENFELD, 2007).

Por conta disso, foram criadas as normas internacionais de contabilidade, com o objetivo de converter as demonstrações contábeis empresariais em padrões uniformes, tornando-as acessíveis aos seus usuários, emergindo um mercado de capitais bastante fortes por meio da transparência na divulgação das demonstrações contábeis. A normatização é atribuída ao setor privado, como: os auditores, as companhias preparadoras das demonstrações contábeis, os analistas de investimentos e de mercados de capitais, aos credores, pesquisadores da área, sindicatos, etc. (CARVALHO; LEMES; COSTA, 2006).

De acordo com as publicações de Martins e Santos (2008)

[...] mais do que mudanças em normas, essa internacionalização significa uma mudança de filosofia, postura e pensamento quanto a pelo menos três tópicos: primazia da essência sobre a forma, primazia da análise de riscos e benefícios sobre a propriedade jurídica e normas orientadas por princípios e não por regras excessivamente detalhadas e formalizadas. Essa deve ser, de fato, a grande mudança na Contabilidade brasileira que se inicia com essa nova Lei.

Segundo Madeira (2008), a adotar tais padrões internacionais, gera muitas vantagens, tais como: aumento de confiança do público em geral, diminuição de incertezas de usuários que não tenham acesso às informações mais relevantes da empresa, maior eficiência dos recursos disponíveis, melhor comparabilidade nos desempenhos de empresas de diferentes países, mais transparência e melhor acesso ao mercado financeiro.

3.1 AS PRINCIPAIS ALTERAÇÕES NA LEI DAS SOCIEDADES POR AÇÕES INTRODUZIDAS PELA LEI 11.638/2007

As dúvidas sempre emergem quando das mudanças nas regras ou normas que institui as organizações. Não foi diferente quanto as inovações proferidas na Lei 11.638/07, cujo movimento estabelece algumas dúvidas que foram surgindo, a partir do momento em que a essa Lei passa a colocar a contabilidade brasileira já emparelhada com as normas internacionais.

A Lei 11.638/07, apenas ajusta determinadas disposições que impediam a adoção dessas normas, introduzindo, assim, algumas outras diretrizes já alinhadas com as normas internacionais. Portanto salienta que em publicações posteriores referendadas aos registros contábeis, as novas regras elucidadas emitidas pela CVM sejam convergentes a tais normas internacionais.

Porém, isso não significa de maneira absoluta, que a completa obediência à Lei das SA's, de acordo com todas as suas ponderações introduzida nas relações financeiras como novidade, passe a ser suficiente. É importante, mencionar que o bom caminho ainda percorre para a completa convergência.

Dentro do processo de harmonização das normas contábeis, cita-se alguns órgãos que muito tem contribuído para seu desenvolvimento. O principal deles é o IASC, que tem como responsabilidade a emissão das normas internacionais de contabilidade, cujo foco terá maior evidenciação, em virtude das mudanças na Lei 6.404/76, de conformidade com a Lei 11.638/2007.

3.1.1 Órgãos internacionais envolvidos no processo de convergência

Com relação aos demais, far-se-á uma rápida apresentação, como sugere abaixo, no registro dos órgãos brasileiros e internacionais envolvidos no processo de convergência da Lei citada:

A) International Accounting Standards Board (IASB) - foi precedido pelo IASC (*International Accounting Standards Committee*). Fundado como entidade privada nos anos 70, em Londres (Grã-Bretanha), por acordo feito entre profissionais de nove países: Austrália, Canadá, França, Alemanha, Japão, México, Países Baixos, Reino Unido e Estados Unidos. Outros países, a exemplo do Brasil teve seu ingresso posteriormente e, hoje reúne mais de 140 países. Outros organismos se associaram e apoiaram o IASC, como: o IFAC, o IOSCO nos anos 80 (1982 e 1987 respectivamente), o FASB (*Financial Accounting Standards Board*) já nos anos 90 e a Comunidade Europeia em 1995. Os ministros correspondentes as finanças dos países formadores do grupo do G7 e Fundo Monetário Internacional, que apoiam o uso das normas no intuito de fortalecer a estrutura financeira internacional.

O IASB caracteriza-se pelos seus seguintes princípios: a) desenvolvimento público, conjunto único de regras globais da contabilidade de alta qualidade, nas informações, cuja transparência e comparativa se estabeleça nos registros e relatórios demonstrativos financeiros, tendo referência para tomar decisões econômicas; b) promoção e a aplicabilidade a rigor de tais regras; c) promoção da convergência entre as regras contábeis locais e as Normas Internacionais de Contabilidade de alta qualidade. Tendo como objetivo a expansão, a representação de seus órgão interessados nas informações contábeis. (ENCINAS, 2012)

A estrutura, segundo o IASB é dependente da Fundação IASC, instituição sem fins lucrativos, tendo sua sede nos Estados Unidos, conta com 19 curadores, os quais indicam os membros do colegiado do IASB, do colegiado de interpretações e do conselho assessor de padrões. Segue abaixo uma figura que demonstra a atual estrutura do IASB e suas designações abaixo:

Figura 01: Estrutura do IASB



Fonte: IASB

- IASC (*International Accounting Standards Committee*) – O Comitê de Padrões Internacionais de Contabilidade é responsável pelo monitoramento e supervisão junto ao IASB;
- SAC (Standards Advisory Council) – O Conselho Consultivo de Padrões responsável pelos grupos e pelos indivíduos. Objetiva assegurar, recomendar ou aconselhar o IASB.
- IFRIC (*International Financial Reporting Interpretations Committee*) – é o órgão responsável por interpretar a aplicação dos padrões do IASB no contexto do seu referencial teórico (*framework*). No início do ano de 2012, já se encontra vigorando as novas teorias, sendo 29 IASs (*International Accounting Standard*) – emitidos pelo IASC; e, 9 IFRSs (*International Financial Reporting Standard*) – emitidos pelo IASB.

B) International Organization of Securities Commission (IOSCO) - criado nos anos 80 (1983), em Quito, o IOSCO teve sua origem designada em um encontro de onze agências reguladoras das Américas. Ele nasceu da transformação do seu antecessor *inter-American Regional Association* (em 1974) uma verdadeira corporação internacional.

No ano de 1984, essa agência se juntou a grupos de fora (da França, Indonésia, Reino Unido) uma ocorrência de primeira vez. 20 anos, depois desse encontro, esta organização se faz presente em mais de 181 países e continua crescendo rapidamente. É responsável pela regulação de mais de noventa por cento (90%) do Mercado de Capitais no mundo. (ENCINAS, 2012)

C) International Standards of Accounting and Reporting (ISAR) - foi formalmente criado em 1982, pelo Comissariado das Nações Unidas. Ele foi criado para estudar o impacto das grandes corporações multinacionais sobre o desenvolvimento das relações internacionais.

D) International Federation of Accounting Committee (IFAC) - fundado em 1976, precedido por outros organismos: o ICA (*International Congress of Accounts*), fundado em 1904 e o ICCAP (*International Coordination Committee for the Accounting Profession*) em 1972. O IFAC é uma federação de organizações nacionais de com representatividades dos profissionais em contabilidade dos diversos setores, assim como alguns grupos especializados que frequentemente se interligam com a profissão. Atualmente ele representa cerca de 156 organizações com mais de 2,4 milhões de contadores em mais de 114 países. A finalidade do IFAC consiste no desenvolvimento da profissão, bem como na harmonização dos padrões mundiais, capaz de permitir aos contadores o fornecimento de serviços de alta qualidade de interesse público.

3.1.2 Financial Accounting Standards Board (FASB)

FASB (*Financial Accounting Standards Board*) é o principal órgão de normatização contábil nos Estados Unidos. Teve suas atividades iniciadas nos anos 70 (1973), com grande apoio financeiro por parte do Governo dos Estados Unidos, das entidades de classe da profissão contábil e por grandes empresas. A SEC *Securities and Exchange Commission* (SEC), a CVM da América, prontificou o FASB como a única emitente de padrões reconhecidos.

A missão do FASB é estabelecer e melhorar os padrões do sistema contábil, promovendo a convergência de âmbito internacional de Padrões de Contabilidade, bem como na contribuição para a formação educativa contábil e sua amplitude quanto a modalidade de entendimento dos profissionais da área (contadores, auditores e usuários) das informações financeiras.

O FASB caracterizado como órgão de grande necessidade é também de suprema importância para a harmonização contábil mundial pelo fato de que as maiores investidoras mundiais estão localizadas nas companhias multinacionais, muitas delas americanas, e que adotam os US GAAP (*US Generally Accepted Accounting Principles*).

Além disso, o Mercado de Capitais americano é um dos maiores do mundo. A base conceitual para os US-GAAP está incluída nos pronunciamentos conceituais do FASB, denominados SFAC, que criaram uma estrutura carregada de conceitos básicos usados pelo conselho para o estabelecimento de padrões de contabilidade. As verbalizações emitidas pelo FASB são chamados de FAS (*Financial Accounting Standards*) ou SFAS (*Statement of Financial Accounting Standards*).

- **Securities and Exchange Commission (SEC)** - uma agência de governo independente, criada em 1934, portanto tem como responsabilidade a regulamentação do comércio de valores mobiliários nos EUA. Nesse contexto sua finalidade como agência, no campo da contabilidade, é de assegurar a total transparência. Portanto, o formato e o seu conteúdo das demonstrações financeiras das companhias abertas, serão regulados pela SEC. (ENCINAS, 2012)

3.1.3 Convergências brasileiras das normas internacionais para as SA's

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis, (CPC), estabelecido em 2005, tem como objetivo similar, ao do FASB e do IASB que é o de centralização da emissão de regras contábeis no país. Criado pela Resolução CFC nº 1.055/05, o CPC, segundo Encinas (2012, p. 7) tem como objetivo:

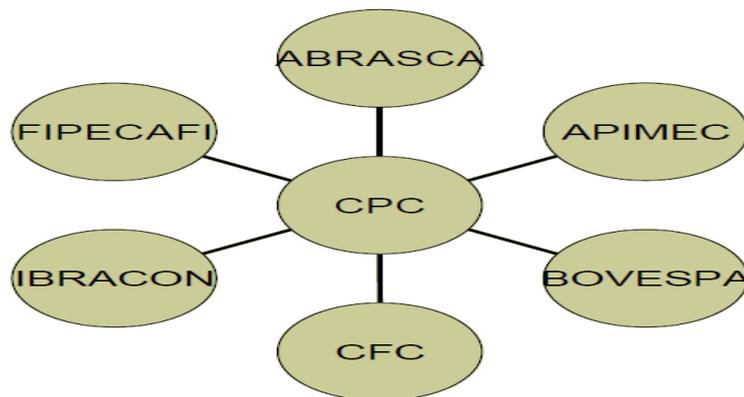
O estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais.

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) foi estabelecido mediante a junção de esforços e união de objetivos das seguintes entidades:

- ABRASCA;
- APIMEC NACIONAL;
- BOVESPA;
- Conselho Federal de Contabilidade;
- FIPECAFI;
- IBRACON.

O organograma em demonstração na figura 02 abaixo, mostra a estruturação dessa junção de esforços e objetivos

Figura 02: Organograma Comitê de Pronunciamentos Contábeis.



Fonte: Encinas, 2012, p. 7)

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) tem como funcionalidade das necessidades abaixo apontadas: convergir internacionalmente as normas contábeis o que significa afirmar medidas sobre redução: de custo de elaboração de relatórios contábeis; redução de riscos e custo nas análises e decisões, redução de custo de capital); centralizar em emitir regras da natureza contábil; representar e processar democraticamente na produção das informações: produtores da informação contábil, auditor, usuário, intermediário, academia, governo.

- **CVM - Comissão de Valores Mobiliários** - órgão carregado de normas do sistema financeiro, especificando o desenvolvimento, a disciplina, a fim de fiscalizar o mercado de valores mobiliários. Dentre as suas atribuições que a Lei se refere, têm-se: a competência para

regulamentar com observância da política definida pelo Conselho Monetário Nacional; a CVM tem poderes suficientes para disciplinaridade, criação normatização e fiscalização da atuação dos diversos agentes integrantes do mercado. Não atua como ente fiscalizador quanto a quaisquer que seja a informação divulgada pelas companhias, no entanto tem a preocupação com a regularidade e confiabilidade, por normatizar e almejar uma padronização.

- **IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil** - um Instituto criado no ano de 1971, que se intitula "Instituto dos Auditores Independentes do Brasil", cuja sigla é IAB, no entanto denominado atualmente de IBRACON. Tem função de discutir, desenvolver e aprimorar as questões relacionadas a ética e bem como as técnicas do profissional de auditoria e também do contador, simultaneamente, atuar como porta-voz dessas categorias na presença de organismos públicos e privados e da sociedade em geral. Presta auxílio na difusão e na correta interpretação das normas que regem a profissão, dando possibilidades aos profissionais de conhecê-la e aplicá-la de forma apropriada, fazendo parte de sua missão.
- **CFC - Conselho Federal de Contabilidade** - é responsável pela representatividade da classe contábil no Brasil. Dessa forma suas atribuições são pautadas na: orientação, normatização e fiscalização das atividades profissional em contabilidade (contador).

Cabe salientar algumas características básicas do CPC:

- Autônomo das entidades que representa, deliberando por 2/3 de seus membros;
- O Conselho Federal de Contabilidade fornece a estrutura necessária; As 06 entidades correspondem ao CPC, com acesso de outras vindas a serem convidadas futuramente;
- Os membros do CPC serão 02 por entidade, em sua composição a maior parte é de Contadores, não auferem remuneração. (ENCINAS, 2012)

Diante dessa composição de 12 membros atuais, poderão ser sempre convidados a participar representatividades dos seguintes órgãos: Banco Central do Brasil; Comissão de Valores Mobiliários (CVM); Secretaria da Receita Federal; Superintendência de Seguros Privados (SUSEP). Outras entidades ou especialistas poderão ser convidados, e, assim, poderem formar Comissões e Grupos de Trabalho para temas específicos.

O CPC tem como finalidade precípua: pronunciamentos técnicos, de caráter obrigatório que serão submetidos a audiência pública; orientações; e, interpretações, poderão sofrer processos.

A Contabilidade, por ser uma ciência social aplicada, pode ser fortemente influenciada pelo ambiente em que atua. De uma forma geral, valores culturais, tradição histórica, estrutura política, econômica e social acabam refletindo nas práticas contábeis de uma nação e,

consequentemente, a evolução das mesmas pode estar vinculada ao nível de desenvolvimento econômico de cada país (ENCINAS, 2012, p. 10).

Nesse contexto Encinas (2012, p. 11) salienta que

Usualmente, a contabilidade é considerada a linguagem "dos negócios", ou seja, é onde os principais agentes econômicos buscam informações (principalmente de natureza econômico-financeira) sobre a performance empresarial e avaliação de risco para se realizar investimentos. Nesse sentido, relatórios contábeis sempre são requeridos pelos investidores que desejam mensurar a conveniência e oportunidade para concretizar seus negócios. Assim, sua importância ultrapassou as fronteiras, deixando de ter sua utilidade limitada ao campo doméstico para servir de instrumento de processo decisório em nível internacional, principalmente no atual cenário de globalização dos mercados.

A busca de critérios adequados é o processo de harmonia contábil internacional, visa portanto, a proporcionalidade de uma compreensão dessa linguagem delineada e a sua comparabilidade. Nesse enfoque, a Lei 11.638/07 proporciona maiores detalhes que possibilitarão essas transformações e, portanto caracterizar o que o CPC veio pronunciar, diante de suas atribuições aqui mencionadas.

Consoante aos fatos, percebe-se que esta nova linguagem caracterizada como universal teve grandes impactos na interpretação, bem como na análise dos registros contábeis. Outrossim, o profissional em contabilidade deixa de ser operacional e passa a ser o analista dos resultados.

Isto proporciona uma valorização dos contadores que se adequarem às novas exigências, só assim o contador vai ser mais bem avaliado pelo seu cliente e vice-versa, como afirma as ponderações na própria Lei 11.638/2007.

3.2 ALGUMAS ABORDAGENS DA LEI 11.638/07

Com a necessidade de uniformizar as regras contábeis brasileiras com as internacionais, e com o fim de atender principalmente aos usuários internos e externos, foi aprovada a Lei 11.638/07, a qual muda algumas práticas contábeis, e que, associada a novas regras emitidas, possibilitam alinhar a contabilidade brasileira com a internacional (MARTINS; SANTOS, 2008).

Conforme Iudícibus, Martins e Gelbcke (2008, p. 32), essa mudança também faz parte do processo de convergência através da “[...] adoção da filosofia de que as normas contábeis devem ser centradas muito mais nos princípios e nos objetivos do que se pretende obter como informação, do que em um enorme conjunto de regras a serem observadas”. Estará sendo aplicado o julgamento do profissional, o que se chama de Subjetivismo Responsável.

Martins e Santos (2008), também mencionam que outra grande mudança que a Lei trouxe já estava descrita na Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade, através da Deliberação CVM nº 29 de 1986 e mantida na Deliberação 539/2008, é a utilização da Primazia da Essência sobre a Forma. Ela defende que uma operação contábil deve retratar a real situação econômica da empresa. Mesmo que não esteja formalmente escrito, prevalecerá a essência da operação sobre a sua forma jurídica.

A utilização da Primazia da Essência sobre a Forma está intimamente ligada ao Subjetivismo Responsável. O profissional contábil terá que guiar-se por princípios ou a essência para que possa contabilizar uma operação, retratando a real situação econômica da empresa. Ele é conhecedor dos fatos eventuais da empresa e pode interpretar caso a caso corretamente.

A Lei 11.638/07, em seu artigo 3º, definiu que as empresas sujeitas à aplicabilidade das novas ponderações legais referem-se às entidades de grande porte, que passam a ter as mesmas exigências de S/A, não necessitando, no entanto, publicar suas demonstrações.

Para isso, determina-se que todas as sociedades, ou conjunto de sociedades, cujo controle comum, está com receita bruta anual superior a R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais) ou ativo total superior a R\$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais), são consideradas de grande porte, independentes se forem constituídas sob a forma de sociedades por ações.

3.3 DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS NA LEI 11.638/07

A lei 11.638/2007 produziu alterações fundamentais na lei das sociedades por ações (Lei 6.404/1976) de modo especial no que se refere ao conteúdo e formato das demonstrações financeiras, a serem realizadas pelas empresas brasileiras atualizando e contribuindo para convergência e harmonização da contabilidade brasileira às normas internacionais de contabilidade.

As mudanças na estrutura e organização das demonstrações contábeis iniciam com a necessidade da modificação do plano de contas, conforme relatam Iudícibus, Martins e Gelbcke (2008). A legislação determina a inclusão de alguns itens, como por exemplo, o subgrupo Ativo Intangível, a conta Ajustes de Avaliação Patrimonial, a modificação do subgrupo Ativo Diferido e exclusão ou “congelamento” de outras contas, como Reservas de Reavaliação, Reservas de Prêmios por Emissão de Debêntures, Reservas de Doações e

Subvenções para Investimento e o saldo da conta Lucros Acumulados na demonstração do Balanço Patrimonial.

Corroborando com essas premissas acima, Azevedo (2009) ressalta ainda que as demonstrações financeiras elaboradas por companhia aberta ou sociedade de grande porte, devem ser obrigatoriamente submetida a auditoria por auditores devidamente registrados na CVM.

3.3.1 Demonstração do Resultado do Exercício

A Demonstração do Resultado do Exercício é uma peça contábil que apresenta a gestão econômica e financeira de uma empresa. Conforme registra Assaf Neto (2001, p.75), esse demonstrativo “visa a fornecer, de maneira esquematizada, os resultados (lucro ou prejuízo) auferidos pela empresa em determinado exercício social”. A demonstração dedutiva caracteriza-se como sendo a síntese ordenada das receitas e despesas da empresa em determinado período. Ela é apresentada de forma vertical, ou seja, da receita subtraem as deduções, os custos e as despesas, resultando assim, em lucro ou prejuízo.

Segundo a Norma Brasileira de Contabilidade esse demonstrativo, segundo Assaf Neto (2001, p. 75) “observado o princípio de competência, evidenciará a formação dos vários níveis de resultados mediante confronto entre as receitas e os correspondentes custos e despesas”, visando a fornecer, de maneira esquematizada, os resultados (lucro ou prejuízo) auferidos pela empresa em determinado exercício social.

Em relação a Demonstração do Resultado do Exercício, a lei alterou a classificação de participações no lucro atribuídas às participações em debêntures, aos empregados e administradores, mesmo na forma de instrumentos financeiros e às instituições ou fundo de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa.

3.3.2 Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC)

Essa demonstração substitui a Demonstração de Origens e Aplicação de Recursos (DOAR), cuja função é informar sobre os recebimentos e pagamentos de uma empresa, desde a origem do dinheiro que entrou em caixa até a saída do mesmo. Salienta Azevedo (2008, p.42) que “A função primordial de uma Demonstração do Fluxo de Caixa é a de propiciar informações relevantes sobre as movimentações de entradas e saídas de caixa de uma entidade num determinado período ou exercício”.

Iudícibus, Martins e Gelbcke (2000, p. 351) afirmam que “o objetivo primário da Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) é prover informações relevantes sobre os pagamentos e recebimentos, em dinheiro, de uma empresa, ocorridos durante determinado período”. Azevedo (2009) completa afirmando que a

DFC tem por objetivo prover informações a respeito dos pagamentos e recebimentos, ou seja, dinheiro a mão, conta corrente bancária e aplicações de sobre de caixa, ocorridos em um determinado período em uma empresa. tem como finalidade controlar as alterações que ocorreram durante o exercício, no saldo de caixa e equivalentes de caixa. (p.94)

Peters (2009) entende que essa substituição da demonstração de origens e aplicações de recursos, pela demonstração de fluxo de caixa era aguardada a muito tempo como uma iniciativa de equiparar as demonstrações financeiras brasileiras ao padrão internacional vigente. Segundo este mesmo autor, tal substituição seguiu a prática internacional, em especial

Os pronunciamentos *Stantement of Finacial Accounting Standart* (SFAS) nº 95 - 1987 - e *International Accounting Standart* (IAS) nº 7 - 1993 - e as orientações da CVM", essa que já recomendava as companhias abertas brasileiras a elaboração da DFC e ainda tornava obrigatória para aquelas que divulgam essa demonstração no exterior. (p. 42)

Para Fernandes (2009) a demonstração de fluxo de caixa [...] é um relatório importante para integrar e completar as informações apresentadas na demonstração do resultado do exercício (DRE). Portanto, o autor lembra que mesmo que a antiga DOAR continha mais detalhes do que a atual DFC, esta última é de leitura mais simples e assim sua aplicação torna-se imediata na análise tributária das demonstrações financeiras.

3.3.3 Demonstração de Valor Adicionado (DVA)

É uma demonstração surgida na Europa e tem o objetivo de identificar e divulgar o valor da riqueza gerada por uma instituição, bem como saber como tal riqueza foi distribuída entre os diversos setores que contribuíram direto ou indiretamente, para sua geração em um determinado período. A DVA é um tipo de relatório contábil que contém informações retiradas da contabilidade e os valores informados tem como base o Princípio Contábil da Competência.

A demonstração em questão está definida no art. 1º da Lei 11.638/07 alterando o art. 188, Inc. II da Lei 6.404/76, e apenas será obrigatória para as companhias de capital aberto, conforme redação:

II – demonstração do valor adicionado – o valor da riqueza gerada pela companhia, a

sua distribuição entre os elementos que contribuíram para a geração dessa riqueza, tais como empregados, financiadores, acionistas, governo e outros, bem como a parcela da riqueza não distribuída.

A lei não definiu um modelo de DVA a ser utilizado, porém a CVM publicou e recomenda o modelo elaborado pela FIPECAFI. Esse modelo vem sendo utilizado por empresas que desenvolvem essa demonstração há mais tempo. (SANTOS, 2003).

As demonstrações, segundo a lei das sociedades por ações, deverão ser divulgadas juntamente com o relatório dos órgãos da administração da empresa. Nessa conjuntura de responsabilidades, cabe ressaltar que em relação a responsabilidade técnica referentes ao sistema contábil da empresa terá como exclusividade o trabalho mediante a eficácia e eficiência de um contador ou de um técnico em contabilidade registrado em Conselho Regional de Contabilidade (CRC).

4. METODOLOGIA

Para atingir os objetivos deste trabalho, foi utilizada a metodologia de pesquisa descritiva que é, conforme Prodanov e Freitas (2009), “[...] quando o pesquisador apenas registra e descreve os fatos observados sem interferir neles.”.

Quanto à coleta de dados para investigar o problema de pesquisa, será utilizada a pesquisa bibliográfica, com análise de dados e abordagem qualitativa. A partir da pesquisa bibliográfica, os dados coletados serão analisados e interpretados. Pesquisa bibliográfica, segundo Lakatos e Marconi (1999, p. 73):

[...] abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográfico etc., até meios de comunicação orais: rádio, gravações em fita magnética e audiovisuais: filmes e televisão.

Na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao tema que está sendo estudado. A abordagem qualitativa possibilitou destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo, haja vista a superficialidade deste último. O estudo qualitativo pode descrever a complexidade de um determinado problema e analisar a interação de certas variáveis (PRODANOV e FREITAS, 2009).

Utilizando-se do método dedutivo, uma pesquisas cujo objetivo explicar o conteúdo das premissas e por meio de uma cadeia de raciocínio em ordem descendente: uma análise do geral, para o particular, chegar uma conclusão, respondendo a problemática enunciada.

Para este estudo utilizou-se uma técnica de coleta de dados com pesquisa bibliográfica

que evidencia as teorias referentes ao assunto, buscando as informações em livros, sites, artigos científicos e palestras científicas. Este tipo de pesquisa se baseia em materiais já elaborados, sendo de natureza teórica.

5 CONSEQUÊNCIAS EM RELAÇÃO À APLICABILIDADE DA LEI 11.638/2007

A Lei das Sociedades Anônimas (6.404/1976) foi uma grande revolução contábil no Brasil durante os anos 70. É notório salientar que ao longo de três décadas o mundo desenvolveu-se, surgiu portanto novas maneiras de contrato, novos mecanismos, ferramentas e métodos de contabilizar o ativo e o passivo de uma organização ou entidade, porém a lei impedia adotar tais novidade.

Diante dessas alterações galgadas na publicação da Lei 11.638/07 ao modificar alguns passos da Lei 6.404/76, possibilita que a harmonização das normas contábeis tem o objetivo de unificar a contabilidade. Nesse contexto, os procedimentos contábeis no Brasil serão os mesmos realizados em outro país, qual seja o funcionamento da filial, ou vice-versa, por exemplo.

No final de 2007 ao ser sancionada a Lei nº. 11.638/2007, trazendo novidades de extrema importância para a contabilidade. Tal lei, aqui mencionada, passa a determinar a convergência às normas internacionais, a mencionar a adoção do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). Percebe-se portanto, que nesses caminhos delineados pela nova Lei é a procura saliente de uma união da iniciativa privada com o Governo Federal possibilitando uma visão de implantação das normas internacionais de Contabilidade no Brasil, como já fora discutido no capítulo anterior

Então, afirma-se que a Lei nº. 11.638/2007 veio mudar a estrutura da Contabilidade, de forma que os dados serão contabilizados com a finalidade de fornecer uma informação fidedigna aos usuários externos e internos. Assim, acredita-se que a Ciência Contábil passou a ser tratada com o padrão e entendimento mundial.

A Contabilidade de Custos contribui para que a empresa possa conhecer o resultado contábil obtido em um determinado período, ajudando a controlar a eficácia, a eficiência e a efetividade da organização e de cada centro de custo, e por fim contribui na tomada de decisão posicionando a entidade com relação aos seus *stakholders*. (VELOSO, 2009, p.40)

Apesar de todos os benefícios mencionados anteriormente as micro, pequenas e médias empresas não possuem uma gestão baseada para os custos, voltando-se para as regras

estabelecidas pelo mercado. Nesse contexto, o crescimento da sociedade deve proporcionar um aumento considerável dos nos processos internos o que torna complexo a determinação do preço dos produtos ou serviços. (VELOSO, 2009)

Os métodos de custeio são imprescindíveis para dar vantagem competitiva às empresas e devem contribuir para tornar mais clara a atuação da contabilidade, visando aperfeiçoar a finalidade de prover aos usuários de informações econômicas, financeiras, física e de desempenho mais eficaz para a tomada de decisão. (VELOSO, 2009, p.49)

Esta realidade muda com as alterações na Lei nº. 6.404/76, porque as novas exigências promulgadas e acrescidas na Lei 11.638/2007, contribuem para que a contabilidade venha a requerer um profissional capacitado com mais bagagem de formação sobre os benefícios a serem adotados. Assim, poderá de maneira particular agir dentro das legalizações apontadas no plano de contas e demonstrações de exercícios, de forma ampla, bem com, gerenciar os custos com eficácia no seguimentos dos novos padrões ponderados pela Lei em análise.

As Leis nº. 11.638/2007 e nº. 11.941/2009 trouxeram profundas mudanças na Lei das Sociedades por ações (Lei nº. 6.404/76), este fato dar-se-á pela harmonização das normas contábeis com os padrões internacionais. Portanto, mais cem países já encontram-se em adoção às regras delineadas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB).

Por conta dessas mudanças o contador deixa de ser operacional e passa a contabilizar os dados com o foco na informação. Nessa linha de análises, é notório que o profissional da contabilidade tornar-se-á uma peça necessária, também na análise e interpretação dos dados da sociedade contribuindo de certa forma no gerenciamento, em união com o administrador na tomada de decisão. Para tornar as abordagens com maior ênfase de significação as Tabelas 01, 02 e 03 demonstra a evolução do Balanço Patrimonial ao longo destas três décadas.

TABELA 01. Estrutura do Balanço Patrimonial conforme a Lei n.º 6.404/1976

ATIVO	PASSIVO
ATIVO CIRCULANTE	PASSIVO CIRCULANTE
ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO	PASSIVO EXIGÍVEL A LONGO PRAZO
ATIVO PERMANENTE	RESULTADOS DE EXERCÍCIOS
Investimentos	FUTUROS
Imobilizado	PATRIMÔNIO LÍQUIDO
Diferido	Capital Social
	Reserva de Capital
	Reserva de Reavaliação
	Reserva de Lucros
	Lucros ou Prejuízos Acumulados

Fonte: Lei n.º 6.404/1976

TABELA 02. Estrutura do Balanço Patrimonial conforme a Lei n.º 11.638/2007

ATIVO	PASSIVO
ATIVO CIRCULANTE	PASSIVO CIRCULANTE
ATIVO NÃO-CIRCULANTE	PASSIVO NÃO-CIRCULANTE
Realizável a Longo Prazo	Exigível a Longo Prazo
Permanente	RESULTADOS DE
Investimentos	EXERCÍCIOS FUTUROS
Imobilizado	PATRIMÔNIO LÍQUIDO
Intangível	Capital Social
Diferido	Reserva de Capital
	Ajustes de Avaliação Patrimonial
	Reserva de Lucros
	Prejuízos Acumulados

Fonte: Lei n.º 11.638/2007

TABELA 03. Estrutura do Balanço Patrimonial conforme a Lei n.º 11.941/2009

ATIVO	PASSIVO
ATIVO CIRCULANTE	PASSIVO CIRCULANTE
ATIVO NÃO-CIRCULANTE	PASSIVO NÃO-CIRCULANTE
Realizável a Longo Prazo	Exigível a Longo Prazo
Investimentos	PATRIMÔNIO LÍQUIDO
Imobilizado	Capital Social
Intangível	Reserva de Capital
	Ajustes de Avaliação Patrimonial
	Reserva de Lucros
	Prejuízos Acumulados

Fonte: Lei n.º 11.941/2009

A nova legislação brasileira mudou a demonstração estrutural da Contabilidade, cujos dados passarão a ser contabilizados, com vistas ao fornecimento de uma informação fidedigna aos usuários externos e internos. A Ciência Contábil nesse enfoque, passou a ser mencionada com um novo padrão e um novo entendimento mundial.

Esta linguagem nova e universal pondera novas interpretações impactantes e uma análise de dados contábeis, cujos balanços serão mais voláteis e exigirão postura ágil e adaptação a essa nova realidade, por parte dos contadores e demais técnicos da área contábil. Tais mudanças servirão para facilitar o intercâmbio mundial no mercado, bem como proporcionar uma valorização do profissional contábil que se adequar às novas exigências, como já mencionado neste estudo anteriormente.

5.0 CONCLUSÃO

O exposto desse trabalho possibilitou fazer uma abordagem acerca das principais inovações da Lei 6.404/76, embasada pela Lei 11.638/2007, no intuito de provocar uma discussão saudável e amarrada as fundamentações teóricas acerca da temática. Portanto, cabe

ressaltar que o objetivo macro desse estudo foi fazer uma análise das alterações efetivadas pela Lei 11.638/2007, como princípio básico da convergência pela qual o Brasil vem passando desde então, a considerar as Sociedades por Ações, natureza das delimitações do tema em foco.

Nessa análise expõe-se as consequências dessas alterações, em relação à aplicabilidade da Lei 11.638/2007 na elaboração das demonstrações contábeis visto que o mercado brasileiro se agrega ao patamar do mercado internacional. Diante disso, percebe-se assim um estudo aprimorado dos profissionais para estarem atuando de forma fidedigna e, portanto fazer-se presente na sua atuação mediante seus clientes.

É traçado nesse processo as considerações a respeito do contexto atual de harmonização das Normas Brasileiras com as Normas Internacionais de Contabilidade, veiculando assim informações úteis que possibilitarão maior entendimento do conteúdo abordado, quer no âmbito social, econômico, político e, principalmente contábil.

As mudanças ocorridas na literatura vislumbra os padrões internacionais de contabilidade, o que proporcionou trazerem alguns quesitos importantes, os quais foram apontados e discutidos ao longo da exposição das abordagens delineadas nessa pesquisa científica, potencializando assim, o principal objetivo, mencionado anteriormente, quais visam mostrar os impactos que essas alterações trouxeram na área societária brasileiras.

A Lei das Sociedades Anônimas (6.404/1976) foi com certeza uma das maiores revoluções contábil no Brasil, a que se destacou durante os anos 70. Percebe-se com isso que ao longo de três décadas o mundo evoluiu, possibilitando surgir novas formas de contrato, novos métodos de contabilização. Entretanto a lei impedia a adoção dessas novidades. Nota-se que por 31 anos a contabilidade ficou estática, enquanto as outras nações caminhavam para a convergência contábil.

É notório o fato da contabilização mercantil em ação no mundo inteiro. A forma como país A gerencia sua contabilização em diferencial do país B, dificulta a análise de vários procedimentos entre as sociedades, quer seja no fornecimento, quer seja nas transações de importar e exportar. Nesse contexto, traz impossibilidades na comparação dos preços e outros serviços. As diversas entidades com filiais fora do Brasil (as chamadas multinacionais) acabam por obrigatoriedade a refeitura de suas demonstrações financeiras, possibilitando um melhor entendimento em seus demonstrativos.

Nesse íterim, o presente trabalho teve a incumbência de demonstrar que a harmonização das normas contábeis tem o intuito de unificação das regras contábeis, ou seja, facilitar as análises das demonstrações financeiras das sociedades anônimas (SA's),

favorecendo a metodologia de que o registro de uma mesma operação em um país possa convergir a outro.

A visão deixada pelo estudo possibilita ainda fornecer ao contador, especialista da área contábil e norteador das ações das empresas, de estar sempre a frente das informações provenientes do balanço patrimonial da organização para qual presta serviços. Precisa, enfim estar inserido no processo de inovações estabelecidas pela Lei 11.638/07 e pela MP 449/2008, cientes de suas consequências para assim poder atuar fidedignamente e não deixar em complexidade os ativos e passivos inerentes a organização.

Então, como resultado obtido nessa pesquisa bibliográfica, dar ênfase a afirmativa de que a convergência na Lei 11.638/07 caminha, com adequações ao sistema já existente nas informações contábeis, mesmo mediante as dificuldades trazidas pelas Novas Normas Internacionais, alterando, excluindo ou criando novas ponderações de acordo com os órgãos deliberativos e responsáveis por tais demandas, sabendo que a Lei 11.638/07, modificou a Lei 6.404/76 - Lei das Sociedades por Ações, confirmando portanto a hipótese discriminada anteriormente.

REFERÊNCIAS

AZEVEDO, Osmar Reis. **Comentários às Novas Regras Contábeis Brasileiras: Sociedades Anônimas – Limitadas, Sociedades de grande porte, Lei nº 11.638/2007 e Lei nº 6.404/1976 (inclusive seus reflexos fiscais)**. 1. Ed. São Paulo: IOB, 2008.

BRASIL, Lei 6.404. **Dispõe sobre as Sociedades por Ações**. de 15 de Dez. de 1976

_____.Lei 11.638, de 28 dez. 2007. **Altera e revoga dispositivos da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei 6.385, de 07 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras**.

CARVALHO, Nelson L.; LEMES, Sirlei; COSTA, Fábio Moraes da. **Contabilidade Internacional**. Aplicação das IFRS 2005. São Paulo: Atlas, 2006.

CVM- COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS –. Instrução CVM nº 457,. **Dispõe sobre a elaboração e divulgação das demonstrações financeiras consolidadas, com base no padrão contábil internacional emitido pelo International Accounting Standards Board - IASB**. de 13 de Jul. de 2007

_____.Deliberação CVM. **Aprova e referenda o pronunciamento do IBRACON sobre a Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade**. 29, de 05 de Fev. de 1986

_____. Deliberação CVM 539, de 14 de Mar. de 2008. **Aprova o Pronunciamento Conceitual Básico do CPC que dispõe sobre a Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis**.

CPC- COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **A Busca da Convergência da Contabilidade aos Padrões Internacionais. Maio/2007**. Disponível em: <www.cpc.org.br/pdf/reg_cpc_espanhol.pdf>. Acesso em 13 fev. 2012.

_____. **Origem**. Disponível em <www.cpc.org.br/oque.htm>. Acesso em 13 fev. 2012.

_____. Pronunciamento Técnico CPC 01, de 14 de Set. de 2007. **Redução ao Valor Recuperável dos Ativos**.

_____. Pronunciamento Técnico CPC 03, de 13 de Jun. de 2008. **Demonstração dos Fluxos de Caixa**. Conselho Federal de Contabilidade – CFC. Disponível em <<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=1>>. Acesso em 10 mar. 2012.

GRUENFELD, Luís Carlos. **Normas internacionais ganham força no Brasil**. 15 jun. 2007. Disponível em <www.revistafatorbrasil.com.br/ver_noticia.php?Not=12379>. Acesso em 28 abril. 2012.

IBRACON- INSTITUTO BRASILEIRO DE CONTADORES – **Normas Internacionais de Contabilidade**. São Paulo. 1998.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades por ações**: Aplicável às demais sociedades. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. **Manual de Contabilidade das Sociedades por ações**: Aplicável às demais Sociedades: Suplemento. São Paulo: Atlas, 2008.

MADEIRA, Geová José. **Harmonização de normas contábeis**: Um estudo sobre as divergências entre normas contábeis internacionais e seus reflexos na contabilidade brasileira. Disponível em <<http://www.cfc.org.br/livre/17cbc/tema3.pdf>>. Acesso em 19 fev. 2012.

MARTINS, Eliseu; SANTOS, Ariovaldo. **A Nova Lei das S/A e a Internacionalização da Contabilidade**. Disponível em <<http://www.cfc.fipecafi.org/>>. Acesso em 20 mar. 2012.

SANTOS, Ariovaldo dos. **Demonstração do Valor Adicionado**: Como elaborar e analisar a DVA. São Paulo: Atlas, 2003.

VELOSO, Christiane Carvalho. **A nova visão contábil após a lei 11.638/2007: o impacto na área societária e na gestão de custos das empresas brasileiras**. <Disponível em: <http://www.webartigos.com/artigos/a-nova-visao-contabil-apos-a-lei-11-638-2007-o-impacto-na/26303/#ixzz2AAeg2Kee>.> Acesso em: 23 out 2012. WEBARTIGOS, 2009.