

# NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE: UM ESTUDO ACERCA DA LEGALIDADE E OBRIGATORIEDADE DE ADOÇÃO DAS IFRS NAS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS DO BRASIL

Paula Daiana Maser<sup>1</sup>

Caroline de Oliveira Orth<sup>2</sup>

## RESUMO

Em dezembro de 2009, foi aprovada, através da Resolução CFC nº 1.255, a contabilidade para pequenas e médias empresas brasileiras, nos moldes internacionais. A partir de então, entendimentos divergentes foram desencadeados por profissionais da área contábil e jurídica acerca da legalidade e obrigatoriedade de adoção das novas normas contábeis para empresas desse porte. A presente pesquisa objetivou, portanto, verificar, com base em evidências coletadas junto ao Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e aos profissionais contábeis e jurídicos, se a adoção das normas internacionais de contabilidade é legal e obrigatória às pequenas e médias empresas brasileiras, a fim de esclarecer aos contadores se devem aplicá-las nessas entidades. Para atingir o objetivo proposto, foi realizada uma pesquisa com abordagem qualitativa, de caráter descritivo, com procedimentos bibliográficos, complementada pela aplicação de questionários semiestruturados, compostos por perguntas abertas. Os questionários foram respondidos pelo conselho da classe contábil, e por profissionais de contabilidade e de advocacia do Rio Grande do Sul. As evidências obtidas revelam que a adoção das normas internacionais contábeis é legal e obrigatória às empresas de pequeno e médio porte brasileiras, porém não na forma plena, visto que as normas, impostas sob a forma de resolução, que conflitam com os textos legais, não terão validade e eficácia. Além disso, os argumentos expostos refletem a necessidade de o CFC adotar medidas para neutralizar a resistência e a incerteza apresentadas pelos profissionais contábeis em relação à adoção tratada nesse estudo.

**Palavras-chave:** Normas Internacionais de Contabilidade. Pequenas e Médias Empresas. Legalidade. Obrigatoriedade. Adoção.

## ABSTRACT

*In December of 2009, it was approved, through the Resolution CFC nº 1.255, the accountancy for small and medium Brazilian entities, in the international standards. Since then, divergent understandings were unchained by professionals from accounting and juridical area about the legality and obligatoriness of adoption of the new accounting standards for the enterprises of this size. The present research intended, therefore, verify, based on collected evidences with the Federal Board of Accountancy (FBA) and with the accounting and juridical professionals, if the adoption of the international financial reporting standards is legal and mandatory for the small and medium Brazilian entities, in order to clarify for the accountants if they must apply them to these entities. To achieve the proposed goal, it was done a research with qualitative approach, of descriptive character, with bibliographic procedures, complemented with*

---

<sup>1</sup> Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Taquara – Faccat – Taquara/RS. paulamasera@hotmail.com.

<sup>2</sup> Professora orientadora - Faculdades Integradas de Taquara - Faccat - Taquara/RS. carolineorth@ig.com.br.

*the application of semi-structured questionnaires, composed of open questions. The questionnaires were answered for the accounting class board, and for professionals of Accountancy and of Law from Rio Grande do Sul. The obtained evidences reveal that the adoption of the international financial reporting standards is legal and mandatory for the small and medium Brazilian entities, but not in the full form, considering that the standards, imposed under the form of resolution, that conflict with the legal texts, will not have validity and effectiveness. Besides, the exposed arguments reflect the necessity of the FBA adopt measures to neutralize the resistance and the uncertainty presented by the accounting professionals in relation to the adoption mentioned in this study.*

**Key-words:** *International Financial Reporting Standards. Small and Medium Entities. Legality. Obligatoriness. Adoption.*

## **1. Introdução**

As principais dificuldades dos profissionais atuantes em áreas vinculadas à legislação consistem na complexidade dos textos legais e na eventual questionabilidade de sua aplicação, visto as margens de interpretações das leis e os inúmeros contrapontos existentes entre elas.

Especificamente, o profissional de contabilidade do Brasil exerce suas atividades com base na legislação do país - pois dela emana muito dos passos a serem adotados na contabilização das operações empresariais - a fim de que as demonstrações contábeis estejam dentro dos padrões considerados tecnicamente adequados às empresas, ao governo e à sociedade.

Além do cumprimento das leis brasileiras, o profissional contábil deve também atender às normas emitidas pelo seu conselho de classe, a fim de exercer sua função em total consonância ao objetivo da contabilidade, de avaliar a situação econômico-financeira das entidades e fornecer informações fieis e tempestivas sobre o patrimônio e resultado dessas.

Porém, com a modificação das práticas contábeis brasileiras, por meio da adoção das normas internacionais de contabilidade, os contadores questionam o que de fato devem adotar – leis ou normas – e mostram-se incertos quanto à legalidade e obrigatoriedade de adoção de tais padrões na contabilização das operações das pequenas e médias empresas brasileiras.

Frente a esses e outros aspectos, questiona-se, nessa pesquisa, se a adoção das normas internacionais de contabilidade é plenamente legal e obrigatória às pequenas e médias empresas do Brasil, sendo que as hipóteses desencadeadas a partir do problema apresentado consistem em que a adoção das normas internacionais de contabilidade é plenamente legal e obrigatória às pequenas e médias empresas do Brasil, que não é plenamente legal e obrigatória ou, ainda, que é incerta.

Portanto, o presente estudo possui o objetivo geral de verificar a legalidade e a obrigatoriedade de adoção das *International Financial Reporting Standards* (IFRS) em empresas de pequeno e médio porte brasileiras, relevando a necessidade de orientar os contadores se de fato devem aplicá-las na contabilização das operações dessas entidades. Especificamente, os objetivos

da pesquisa se desmembram em verificar e analisar a posição do Conselho Federal de Contabilidade e de profissionais da ciência contábil e jurídica em relação à legalidade e obrigatoriedade da referida adoção, verificar e analisar se a Lei nº 12.249/10 implica em tal legalidade e obrigatoriedade, e, por fim, concluir, com base nas evidências coletadas, se a adoção abordada nesse estudo é plenamente legal e obrigatória.

Nos capítulos a seguir, serão expostas as bases que fundamentaram esta pesquisa, os procedimentos metodológicos utilizados para a sua realização, a apresentação e análise dos dados obtidos e, por fim, os argumentos conclusivos.

## **2. Fundamentação Teórica**

### **2.1 Aspectos Gerais das Normas Internacionais de Contabilidade**

As normas internacionais de contabilidade, conforme Lemes e Carvalho (2010), tiveram sua origem com a criação de uma área do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA – *American Institute of Certified Public Accountants*), denominada APC (*Accounting Principles Board*), voltada à criação de normas contábeis, logo após o desastre econômico e social provocado pela crise da Bolsa de Nova York, em 1929. Segundo os autores, o APC foi o organismo responsável pela produção das normas contábeis até o início de 1970 e seus pronunciamentos foram a fatia mais representativa dos denominados Princípios Contábeis Geralmente Aceitos nos Estados Unidos (US GAAP – *Generally Accepted Accounting Principles*). Posteriormente, por volta de 1973, o APC foi substituído pela denominada Junta de Normas de Contabilidade Financeira (FASB – *Financial Accounting Standards Board*), uma entidade independente e sem fins lucrativos, que então, de acordo com os escritores, assumiu a responsabilidade de emitir as referidas normas.

Ainda no início de 1970, segundo os autores, foi criado o Comitê de Normas Contábeis Internacionais (IASB – *International Accounting Standards Committee*), com o objetivo de desenvolver normas contábeis internacionais que pudessem se estender a mais países. Através dele, afirmam, foram geradas normas contábeis internacionais, as IAS (*International Accounting Standards*), até o ano de 2001, estando algumas delas ainda em vigor. A partir de 2001, as IAS passaram a ser denominadas Normas Internacionais de Relatórios Financeiros (IFRS – *International Financial Reporting Standards*), com vistas a abranger, além de aspectos contábeis específicos, temas acerca da divulgação de desempenho operacional por meio de balanços, demonstrações de resultados, demonstrações de fluxo de caixa e notas explicativas, de acordo com Lemes e Carvalho.

Segundo eles, no decorrer de 2001, também sentiu-se a necessidade de reformar o mecanismo de funcionamento do antigo IASB, a fim de dar ao preparo das normas internacionais

maior consistência. Em suma, o IASC passou a adotar a forma descrita no Quadro 1, atualmente em vigor, conforme os autores:

ÓRGÃO FORMADOR DO IASC	RESPONSABILIDADE
Junta de Monitoramento ( <i>Monitoring Board</i> )	Supervisionar o funcionamento da entidade que produz as normas contábeis internacionais e acrescentar credibilidade e legitimidade ao processo de normatização.
Fundação IASCF ( <i>International Accounting Standards Committee Foundation</i> )	Promover um conjunto único de normas contábeis de alta qualidade e o uso e a aplicação de tais normas, atender às necessidades das pequenas e médias empresas em relação às normas contábeis e possibilitar a convergência das normas contábeis nacionais às internacionais.
Junta de Normas de Contabilidade Internacional ( <i>IASB – International Accounting Standards Board</i> )	Discutir e elaborar as normas internacionais de contabilidade.
Comitê de Interpretações das Normas Internacionais de Relatórios Financeiros ( <i>IFRIC – International Financial Reporting Interpretations Committee</i> )	Resolver questões de dúvidas de interpretação de normas.
Conselho Consultivo de Normas ( <i>SAC – Standards Advisory Council</i> )	Sugerir acerca dos rumos dos pronunciamentos contábeis internacionais e da agenda de trabalho do IASB.

**Quadro 1 – Composição do IASC**

Fonte: Lemes e Carvalho (2010), adaptado pela autora

Basicamente, conforme a Deloitte (2009), as IFRS, antes denominadas IAS, atualmente são emitidas pelo órgão IASB, anteriormente denominado IASC. De acordo com Iudícibus *et al.* (2010), as normas internacionais de contabilidade, emitidas pelo referido órgão, têm como principais características o uso de princípios em substituição às regras, a prevalência da essência sobre a forma, a importância dada a conceitos de controle, obtenção de benefícios e incorrência em riscos ao invés da propriedade jurídica para registro de ativo, passivo, receita e despesa, e o fato de a contabilidade não ser somente do contador, mas de toda a empresa.

Reforçando as características supracitadas, Lemes e Carvalho (2010), afirmam que as referidas normas visam a seguir princípios ao invés de regras, uma vez que essas são mais vulneráveis a fraudes. Dessa forma, segundo eles, são eliminadas, de forma progressiva, normas baseadas em valores e percentuais, em substituição às que são regidas por princípios. Como consequência, afirmam, o enquadramento de uma operação econômica nas IFRS irá depender do julgamento profissional dos responsáveis pela elaboração e auditoria das demonstrações financeiras.

No Brasil, de acordo com Iudícibus *et al.* (2010), com a edição das Leis n<sup>os</sup> 11.638/07 e 11.941/09 e com a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), em 2005, foi produzido, no decorrer de 2008 e 2009, um conjunto vultoso de novas normas, aprovadas pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e por outros órgãos reguladores, em total consonância com as normas internacionais de contabilidade. Lemes e Carvalho (2010), complementam, ainda, que esses motivos colocaram o Brasil em uma

especial condição de ser um dos únicos países, se não o único, a adotar as normas internacionais nos balanços individuais das empresas, ao invés de somente nos consolidados.

A fim de adaptar a contabilidade brasileira aos padrões internacionais, conforme Oliveira *et al.* (2009), foi criado, a partir da Resolução CFC nº 1.055/05, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Segundo os autores, os principais objetivos desse órgão são a produção e a emissão de pronunciamentos técnicos acerca dos procedimentos contábeis, além da divulgação de informações de contabilidade, de forma a convergir, agilmente, os padrões contábeis brasileiros aos internacionais. Afirmam eles que o CPC é formado pelas entidades Abrasca (Associação Brasileira das Companhias Abertas), Apimec Nacional (Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais), Bovespa (Bolsa de Valores de São Paulo), CFC, Fipecafi (Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras) e Ibracon (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil), além de ter o Bacen (Banco Central do Brasil), a CVM, a Susep (Superintendência de Seguros Privados) e outros órgãos reguladores como convidados permanentes às reuniões realizadas.

Segundo Iudícibus *et al.* (2010), a partir do CPC, foram criados, em 2007 e 2008, 14 Pronunciamentos Técnicos e 2 Orientações e, em 2009, foram criados mais 26 Pronunciamentos Técnicos, além do Pronunciamento PME<sup>3</sup> “Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas”, que representa o foco dessa pesquisa, 12 Interpretações Técnicas, 10 Interpretações anexas a 8 CPCs e 01 Orientação. Segundo os autores, tais pronunciamentos, interpretações e orientações representam, basicamente, traduções das normas internacionais, com algumas adaptações, em função da linguagem e de situações específicas.

Santos (2011)<sup>4</sup>, revela, ainda, algumas vantagens e desvantagens e/ou dificuldades de adoção das normas internacionais de contabilidade no Brasil. Como vantagens, o autor destaca os seguintes aspectos: facilidades de acesso ao capital; redução nos custos de captação de recursos; aumento na qualidade das demonstrações contábeis; efetivo uso da ciência contábil na gestão das empresas; valorização da classe contábil, e oportunidade de organizar as operações empresariais.

Por outro lado, como desvantagens ou dificuldades à adoção, o autor expõe, dentre outros, os seguintes fatores: carência de entendimento dos administradores sobre a necessidade e importância dessa nova normatização; cultura do empreendedor de não prestar contas a terceiros; gestão empresarial baseada exclusivamente no caixa; carência de entendimento dos profissionais contábeis sobre a importância e a forma de operacionalização das normas; carência de profissionais contábeis preparados no mercado; sistemas de informática não adaptados à nova normatização; aumento de custos em empresas com contabilidade interna, devido à necessidade de inclusão de

---

<sup>3</sup> A sigla PME significa “Pequenas e Médias Empresas” (N.A.).

<sup>4</sup> Como o texto original, extraído da Internet, não apresentava data de publicação, o ano indicado na citação indireta trata-se de data provável (N. A.).

pessoal, sistemas e consultorias; dificuldades por parte das empresas contábeis em convencer os clientes a adotar as normas contábeis e repassar os custos decorrentes dessa adoção; fluxos de caixa e indicadores de solvência mais valorizados que as demonstrações contábeis; custos elevados para a publicação de demonstrações contábeis mais extensas, adaptadas aos novos padrões contábeis, e tributação fortemente atrelada aos aspectos gerenciais e societários da contabilidade.

Segundo Lemes e Carvalho (2010), até o último trimestre de 2009, aproximadamente 150 países exigiam ou aceitavam as IFRS para a elaboração de demonstrações financeiras, seja para substituir ou para complementar suas normas contábeis. No Brasil, conforme a Resolução CFC nº 1.255 (2009), que aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica (NBC T) 19.41 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, a aplicação das normas internacionais estendeu-se também às pequenas e médias empresas, com vigor a partir de 1º de janeiro de 2010. Recentemente, a referida norma técnica recebeu nova sigla e numeração de NBC TG (Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral) 1000, impostas pela Resolução CFC nº 1.329 (2011).

Ao esclarecer os aspectos gerais das normas internacionais de contabilidade, como sua origem, seus objetivos, vantagens e desvantagens e sua adoção no Brasil, entende-se contextualizar o leitor e prepará-lo para o estudo que será feito a respeito da aplicação de tais padrões nas pequenas e médias empresas brasileiras. O capítulo a seguir, portanto, irá expor o conceito definido pelo CFC para pequenas e médias empresas.

## **2.2 Definição de Pequenas e Médias Empresas**

Conforme o item 1.2, da Seção 1, da NBC T 19.41, atual NBC TG 1000, aprovada pela Resolução CFC nº 1.255 (2009), a qual regulamenta a adoção das normas internacionais de contabilidade para as pequenas e médias empresas brasileiras, são definidas como pequenas e médias as empresas que:

- a) não possuem obrigação pública de prestação de contas, ou seja, que não tenham seus instrumentos de dívida ou patrimonial negociados em mercado de ações ou que não estejam em processo de emissão de tais instrumentos para negociação em mercado aberto, ou, ainda, que não possuem ativos em condição fiduciária frente a um amplo grupo de terceiros como um de seus principais negócios;
- b) elaboram demonstrações contábeis para fins gerais para usuários externos, como, por exemplo, para proprietários que não estão envolvidos na administração do negócio, para credores existentes e potenciais e para agências de avaliação de crédito.

Dessa forma, segundo a referida resolução, as sociedades por ações, fechadas, as limitadas e as demais empresas comerciais são reconhecidas, para a aplicação da norma, como pequenas e

médias empresas, desde que não sejam consideradas como sociedades de grande porte. Conforme expõe o texto da Lei nº 11.638 (2007), são consideradas de grande porte as sociedades ou conjuntos de sociedades sob controle comum que tiveram, no exercício social anterior, ativo total de valor superior a R\$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais) ou receita bruta anual de valor superior a R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais).

Ante as dúvidas que permeiam o tema abordado no presente trabalho, necessário se faz informar quais empresas brasileiras de fato são consideradas como pequenas e médias para a aplicação das normas internacionais de contabilidade, tarefa concluída com a apresentação deste capítulo. O próximo, a seguir, tratará da posição do Conselho Federal de Contabilidade em relação às normas internacionais de contabilidade.

### **2.3 O CFC e as Normas Internacionais de Contabilidade**

O Conselho Federal de Contabilidade originou-se a partir do Decreto-Lei nº 9.295 (1946), o qual atribuiu-lhe, conforme especifica o artigo 6º do texto legal, as seguintes competências: organizar suas normas internas; aprovar as normas internas desenvolvidas pelos Conselhos Regionais, alterando o que julgar necessário; tomar conhecimento e esclarecer quaisquer dúvidas provenientes dos Conselhos Regionais; determinar, em última instância, recursos de penalidade imposta pelos Conselhos Regionais, e tornar público o relatório anual de seus trabalhos, o qual deverá conter a relação de todos os profissionais registrados.

Em 11 de junho de 2010, conforme a Lei nº 12.249 (2010), o Decreto-Lei nº 9.295/46 sofreu algumas alterações, das quais pode-se citar, dentro do âmbito deste estudo, de acordo com o artigo 76 da referida lei, a inclusão da alínea “f” no artigo 6º do referido Decreto, no qual são relatadas as atribuições do Conselho Federal de Contabilidade. Por meio dessa alteração, são incluídas as competências ao órgão da classe contábil em regular os princípios contábeis, o Exame de Suficiência, o cadastro de qualificação técnica e os programas de educação continuada e em editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional. Nesse contexto, Carneiro (2011), atual Presidente do Conselho Federal de Contabilidade, afirma que o Conselho vem editando normas baseadas nos princípios contábeis, a fim de regulamentar e facilitar a compreensão da legislação emitida pelo Poder Legislativo. Dessa forma, conforme ele, não há qualquer inovação da Lei nº 12.249/10 que leve o Conselho a extrapolar sua competência institucional e a arriscar sua segurança jurídica acerca da regulamentação de normas técnicas e profissionais orientadas pelos princípios contábeis.

Segundo o Presidente do CFC, o órgão regulador da classe contábil iniciou, em 2008, a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade aos Padrões Internacionais, com a aprovação

da Lei nº 11.638/07. Conforme ele, o CFC transformou em norma contábil todos os Pronunciamentos Técnicos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, baseados nas normas internacionais de contabilidade.

De acordo com Fernandes (2010), indo ao encontro da abordagem de Carneiro, a regulamentação do processo de adoção das normas internacionais de contabilidade no Brasil foi atribuída ao Comitê de Pronunciamentos Contábeis, cujos pronunciamentos técnicos são aprovados por vários órgãos que conferem força normativa a eles, como a Comissão de Valores Mobiliários e o Conselho Federal de Contabilidade.

Atualmente, como relata Carneiro (2011), os profissionais de contabilidade possuem duas opções para elaborar a escrituração contábil e as demonstrações contábeis, que configuram as normas internacionais completas ou as normas internacionais para as pequenas e médias empresas. Segundo ele, as IFRS completas dirigem-se basicamente às companhias de capital aberto e às empresas enquadradas pela Lei nº 11.638/07 – companhias de grande porte - além daquelas entidades obrigadas por órgãos reguladores. Por outro lado, para as pequenas e médias empresas, o contador observa que essas devem adotar as IFRS para Pequenas e Médias Empresas, editadas pelo CFC como NBC T 19.41 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, aprovada pela Resolução CFC nº 1.255, de 2009. Segundo ele, essa norma representa uma versão simplificada de todas as IFRS/IAS do IASB, facilitando a adoção e a compreensão dos novos padrões contábeis para os profissionais que trabalham com empresas desse porte.

De acordo com a Resolução CFC nº 1.255 (2009), entram em vigor nos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2010 as normas internacionais de contabilidade para todas as pequenas e médias empresas brasileiras, que, conforme Iudícibus *et al.* (2010), reforçando os argumentos de Carneiro, trata-se de uma normatização com linguagem mais acessível e com cerca de 10% do volume total de páginas das IFRS, além de conter algumas simplificações.

Em relação à resolução supracitada, dentro do contexto deste estudo, enfatiza-se a abertura a interpretações deixada pelo item 2.13, da Seção 2, da norma contábil por ela aprovada. De acordo com o referido item, os benefícios desencadeados de uma informação devem ser maiores que os custos de produzi-las, ou seja, os gastos com o processo de produção da informação devem ser inferiores quando comparados aos benefícios que essa informação pode acarretar à empresa que contrair tais gastos. A consideração feita ao item 2.13 deve-se à sua abordagem nos questionamentos direcionados ao CFC e aos profissionais jurídicos, que, posteriormente, serão expostos.

Frente a essas novas normas, Lopes (2011), reforça que o profissional contábil prestador de serviços para empresas de pequeno e médio porte deverá se preparar para um trabalho ainda maior,

pois terá que analisar os detalhes envolvidos na convergência da contabilidade aos padrões internacionais e adaptá-los à realidade dessas empresas.

Ao tratar da adoção das normas internacionais de contabilidade, torna-se essencial expor ao leitor de que forma elas foram abrangidas pelo órgão regulador da classe contábil, principalmente em relação às pequenas e médias empresas, o que foi abordado neste capítulo. A seguir, serão expostos os apontamentos de profissionais contábeis e jurídicos acerca da adoção das normas internacionais de contabilidade no Brasil, com ênfase na aplicação às pequenas e médias empresas.

## **2.4 Argumentos de Profissionais Contábeis e Jurídicos acerca das Normas de Contabilidade**

Conforme Iudícibus e Marion (2002), o profissional contábil é aquele responsável pela produção e gerenciamento de informações úteis àqueles que utilizam a contabilidade para a tomada de decisões. No âmbito técnico, as atribuições do profissional contábil, conforme especifica o Decreto-Lei nº 9.295 (1946), são a organização e a realização de serviços contábeis em geral; a escrituração dos fatos empresariais em livros obrigatórios; o levantamento de balanços e demonstrações; a execução de perícias judiciais ou extrajudiciais; a revisão de balanços e de contas em geral; a verificação de haveres; a revisão de escritas; a assistência aos Conselhos Fiscais das sociedades anônimas, bem como outras atribuições de natureza técnica estabelecidas por lei.

Dentre as restrições impostas aos profissionais atuantes na área contábil, a Resolução CFC nº 1.307 (2010), que altera dispositivos da Resolução CFC nº 803/1996, onde é aprovado o Código de Ética Profissional do Contabilista, passando esse a se chamar Código de Ética Profissional do Contador, expõe que é vedado ao profissional de contabilidade elaborar trabalhos técnicos contábeis sem observar aos Princípios de Contabilidade e às Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade. Nesse aspecto, tratando-se da adoção das normas internacionais de contabilidade, especificamente para as pequenas e médias empresas, muitos são os argumentos e opiniões desencadeados por profissionais atuantes nas áreas contábil e jurídica.

Como ponto de partida, Sá (2010b)<sup>5</sup>, afirma que estará à margem da lei aquele que não seguir a matéria contábil estabelecida no Código Civil Brasileiro, Lei nº 10.406/02. Segundo ele, caso as pequenas e médias empresas adotem o modelo das IFRS, estarão desobedecendo o que menciona o Código Civil (artigos 1.179 e seguintes, sobre a escrituração), devido à existência de pontos conflitantes com a referida lei. Reforçando seus argumentos, o contador afirma que as pequenas e médias empresas devem ir ao encontro das determinações do Código Civil, enquanto esse não for alterado, e que ninguém pode obrigar os profissionais contábeis a adotar as normas internacionais, a não ser a lei. Além disso, afirma que as IFRS propiciam a lesão da sinceridade,

---

<sup>5</sup> Como o texto original, extraído da Internet, não apresentava data de publicação, o ano indicado na citação indireta trata-se de data provável (N. A.).

ponto obrigatório no artigo 1.188 do Código Civil Brasileiro, além de outras disposições expressas na legislação brasileira.

Em uma abordagem mais abrangente, Sá (2010a)<sup>6</sup>, expõe que a aplicação das IFRS no Brasil é ilegal, uma vez que fere parte do texto da Lei nº 11.638/07, onde é exposto que as normas da CVM devem ser criadas de acordo com os padrões internacionais de contabilidade adotados nos principais mercados de valores mobiliários. Seguindo seu raciocínio, relata que 90% das empresas dos Estados Unidos afirmam nunca ter usado tais padrões e que, na Europa, esses ainda são matéria de discussão. Dessa forma, conforme o contador, adotar as IFRS é ir contra a lei e seguir normas que ainda não foram adotadas nos principais mercados de valores mobiliários, e que, ao contrário, ainda estão sendo discutidas e contrariadas.

Frente aos argumentos acerca da legalidade e obrigatoriedade de adoção das IFRS nas pequenas e médias empresas brasileiras, Lunelli (2010)<sup>7</sup>, reforça que o inciso II, do artigo 5º, da Constituição Federal expõe que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, dando ao profissional de contabilidade a liberdade de fazer tudo, exceto aquilo proibido por lei. Na visão do contador, os profissionais contábeis não estão obrigados, por lei, a adotar as normas internacionais para pequenas e médias empresas, até que deixe de vigorar o previsto no Código Civil Brasileiro. Também, conforme ele, a Lei nº 6.404/76 não impõe tal obrigatoriedade, que, então, torna-se equivocada e sem base à fiscalização. Assim, segundo seu raciocínio, a obrigatoriedade cabível aos empresários e profissionais contábeis é seguir a lei, e, em relação às sociedades de pequeno e médio porte, isso resume-se a seguir as imposições discorridas no Código Civil.

Da mesma forma, Lopes (2011), afirma que, por não haver lei que obrigue as pequenas e médias empresas a aplicar as normas internacionais de contabilidade, essas não são obrigadas de fato e de direito a seguir os padrões internacionais, de modo que nenhuma empresa desse porte pode ser punida por não ter finalizado o processo de padronização. Ainda que a harmonização das normas contábeis nacionais às internacionais esteja em seu estágio mais maduro, releva-se o fato de que “[...] a aplicação dessas normas nos pequenos empreendimentos tupiniquins ainda é um terreno obscuro e que necessita de estudos mais cuidadosos por parte dos profissionais contábeis” (LOPES, 2011)<sup>8</sup>. Por isso, conforme o contador, estudiosos da área contábil estão unindo esforços, a fim de facilitar a implantação das IFRS nas pequenas e médias empresas, reunindo-se em encontros e em outros eventos, em prol da escolha dos melhores rumos a serem seguidos nesse processo.

---

<sup>6</sup> Como o texto original, extraído da Internet, não apresentava data de publicação, o ano indicado na citação indireta trata-se de data provável (N. A.).

<sup>7</sup> Como o texto original, extraído da Internet, não apresentava data de publicação, o ano indicado na citação indireta trata-se de data provável (N. A.).

<sup>8</sup> Como o texto original, extraído da Internet, não apresentava paginação, não foi possível, nesse trabalho, indicar a página da citação direta (N. A.).

Segundo Dagostim (2011), adotando as normas internacionais, o Brasil mudou o foco da contabilidade, protegendo os investidores e não a sociedade. Conforme ele, o CFC afirma que tal mudança de foco é possível porque a Lei nº 12.249/10 lhe deu competência técnica para editar normas contábeis brasileiras de natureza técnica e profissional, e que, por isso, as resoluções possuem valor legal, mesmo contrariando as leis, e devem ser cumpridas pelos profissionais de contabilidade. Até então, afirma, as Leis nºs 11.638/07 e 11.941/09 eram as que refletiam liberdade para modificar os objetivos da contabilidade no Brasil.

Como exemplo de divergências existentes entre as leis e as resoluções do CFC, o contador expõe que a Lei nº 11.638/07 determinou obrigatoriedade de divulgação da Demonstração dos Fluxos de Caixa para as sociedades de capital aberto, para as sociedades de grande porte e para as sociedades anônimas de capital fechado com patrimônio líquido, na data do balanço, superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais). Por outro lado, segundo ele, o órgão regulador, por meio da Resolução CFC nº 1.255/09, obrigou todas as pessoas jurídicas - ou seja, inclusive as pequenas e médias empresas - a divulgarem tal demonstração. Dessa forma, no seu entendimento, as resoluções do Conselho Federal de Contabilidade estão deixando os profissionais contábeis confusos, por não saberem se obedecem às leis ou às resoluções.

Além disso, aponta Dagostim, a própria Resolução do CFC determina que aquele profissional que descumprir a resolução estará infringindo o Código de Ética Contábil. Dessa forma, conforme o contador, é necessário que haja a intervenção do Ministério Público Federal, a fim de que o judiciário decida se o Conselho Federal de Contabilidade possui competência para alterar as leis e produzir resoluções que criam obrigações profissionais.

Por outro lado, com uma abordagem distinta em relação à entrada das IFRS no país, através de normas expedidas por diversos órgãos reguladores, e não somente por leis, Cardoso (2010), afirma que, no momento em que a lei faz previsão da emissão de normas por determinados órgãos, não há dúvida se possuem legitimidade para normatizar. Nesse contexto, Fernandes (2010), expõe que a Lei nº 12.249/10 delegou a competência ao CFC para editar normas contábeis, e que esse tem aprovado todos os pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, inclusive o CPC 37 – Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade, aprovado pela Resolução CFC nº 1.253/09, NBC T 19.39, que deve ser observado por todos os profissionais contábeis, devidamente inscritos no órgão da classe. Dessa maneira, afirma Fernandes, todas as empresas brasileiras devem adotar as normas internacionais de contabilidade, independentemente de seu tipo societário ou de sua opção de regime tributário.

Nesse contexto, Lunelli (2010)<sup>9</sup>, afirma que o coordenador de Relações Internacionais do CFC, Nelson Carvalho, reconhece que ainda irá levar um tempo até que todos compreendam que as novas normas contábeis cabem a todas as empresas. Ao mesmo tempo, segundo ele, o coordenador alerta que, de qualquer forma, mesmo sem definição de quem fará a fiscalização dessa convergência, o Conselho irá obrigar os contadores a trabalhar com o padrão contábil internacional.

Por fim, nessa linha de raciocínio, Silva (2009), afirma que todos os profissionais da contabilidade devem seguir as orientações expedidas pelo CFC, que estão convergindo às normas internacionais, sob pena de aplicação de sanções, que vão desde advertências até a suspensão do registro no órgão da classe contábil. Além disso, expõe que o Código Civil, em seu artigo 1.184, § 2º, ao obrigar que o balanço patrimonial e o de resultado econômico sejam assinados por contabilista, conseqüentemente, obriga a observância das normas editadas pelo CFC, uma vez que o profissional contábil não pode deixar de atender aos procedimentos estabelecidos pelo seu órgão regulador.

Com a exposição, nesse capítulo, das diversas opiniões favoráveis e contrárias à aplicação das normas internacionais de contabilidade nas pequenas e médias empresas, é reforçada ao leitor a necessidade de esclarecimentos acerca do problema abordado nesta pesquisa. No capítulo seguinte, serão relatados os procedimentos metodológicos utilizados nesse estudo, a fim de atender ao objetivo proposto.

### **3. Metodologia**

Do ponto de vista da forma de abordagem, a presente pesquisa caracteriza-se como qualitativa, uma vez que, conforme Gil (1991), *apud* Silva e Menezes (2001), a interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados são fundamentais nesse processo, sem haver a necessidade de utilização de técnicas estatísticas. A subjetividade envolvida nesse tipo de pesquisa não pode ser traduzida em números, configurando-a, portanto, como descritiva, de acordo com o autor.

Em relação aos procedimentos técnicos aplicados, a pesquisa classifica-se como bibliográfica, uma vez que teve elaboração a partir de material já publicado, constituído principalmente da exposição de diversos posicionamentos existentes acerca da legalidade e obrigatoriedade de adoção das IFRS nas pequenas e médias empresas brasileiras, que fundamentaram o presente estudo.

Para a resolução do problema levantado, além da pesquisa bibliográfica, foi necessária a utilização de questionários semiestruturados, com perguntas abertas, adaptados ao CFC, aos profissionais contábeis e aos profissionais jurídicos, que configuraram o instrumento utilizado para

---

<sup>9</sup> Como o texto original, extraído da Internet, não apresentava data de publicação, o ano indicado na citação indireta trata-se de data provável (N. A.).

a coleta de evidências. O instrumento foi semiestruturado porque, conforme Silva e Menezes (2001), não houve rigidez de roteiro, ou seja, algumas questões puderam ser exploradas mais amplamente.

A amostra selecionada para a pesquisa constituiu-se do Conselho Federal de Contabilidade, de 15 profissionais de contabilidade e de 15 profissionais de advocacia, situados no Rio Grande do Sul. A população foi selecionada através de canais da internet, que possibilitaram a obtenção de *e-mails* de contato junto aos participantes, a partir dos quais foram enviados os questionários para a coleta de evidências, no mês de maio de 2011. As respostas obtidas foram registradas pelos próprios participantes, em um editor de texto e respondidas para o *e-mail* da autora, no período de maio a julho de 2011.

Após o retorno dos entrevistados, foi feita a organização e preparação das evidências, em ordem cronológica e com a separação das ideias afins, que foram analisadas e concluídas, além de confrontadas com os objetivos propostos e com as hipóteses levantadas. A seguir, serão apresentados e analisados os argumentos obtidos.

#### **4. Apresentação e Análise dos Dados**

No período de maio a julho de 2011, dentre a amostra selecionada de 31 participantes, foram obtidos 17 questionários respondidos, sendo 1 do Conselho Federal de Contabilidade, 10 de profissionais contábeis, atuantes nas cidades de Guaíba, Gramado, Porto Alegre, Rio Grande, Santo Antônio da Patrulha, São Francisco de Paula, Taquara e Vera Cruz, e 6 de profissionais jurídicos, atuantes nas cidades de Igrejinha, Novo Hamburgo, Porto Alegre e Taquara, que incluíram a visão dessa população, selecionada conforme os critérios metodológicos já mencionados, em relação à legalidade e obrigatoriedade de adoção das normas internacionais de contabilidade às pequenas e médias empresas brasileiras.

Nos tópicos que seguem, serão expostos e analisados os argumentos do Conselho Federal de Contabilidade e dos profissionais contábeis e jurídicos acerca dos questionamentos a eles direcionados.

##### **4.1 Legalidade e Obrigatoriedade, segundo o CFC**

A partir do questionário aplicado ao Conselho Federal de Contabilidade, composto por cinco questões, foi possível adquirir o posicionamento do órgão regulador da classe contábil, perante a questão da legalidade e obrigatoriedade de adoção das normas internacionais de contabilidade às empresas abordadas nesse estudo.

Na primeira pergunta, foi questionado ao CFC se as pequenas e médias empresas brasileiras são obrigadas a adotar as normas internacionais de contabilidade ou se o que existe é um “encorajamento” à adoção, e, em caso afirmativo, a partir de qual período. Frente a essa questão, o órgão afirmou que a adoção das normas de contabilidade convergidas aos padrões internacionais é obrigatória a todos os profissionais de contabilidade, que devem aplicá-las independentemente do porte da entidade. Além disso, respondeu que, no caso das pequenas e médias empresas, foi editada uma norma específica – NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas - recente alteração da sigla NBC T 19.41, com vigência nos exercícios iniciados em ou a partir de 1º de janeiro de 2010. Dessa forma, é possível verificar que, na visão do conselho da classe contábil brasileira, a adoção das IFRS nas empresas abrangidas por este estudo é obrigatória, inclusive sem qualquer citação a respeito de haver somente, ou nos primeiros períodos, um encorajamento à adoção.

Seguindo os questionamentos, perguntou-se qual a base legal que impõe tal obrigatoriedade, pergunta a qual afirmou que, por força do Decreto-Lei nº 9.295/46, as normas contábeis editadas pelo Conselho são de aplicação obrigatória aos profissionais de contabilidade. Nessa questão, pode-se observar que o órgão citou o referido Decreto devido à alteração sofrida pelo mesmo, através da edição da Lei nº 12.249/10, que incluiu, dentre outras atribuições, a competência do CFC em editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional.

Adiante, questionou-se ao Conselho se ele permite ao profissional contábil, quando há dupla normatização – leis *versus* resoluções - optar por alguma, ou se o profissional está obrigado a optar pelas normas emitidas pelo órgão regulador, geralmente sob a forma de resoluções. Nesse caso, a resposta não foi totalmente clara, uma vez que somente respondeu que o profissional pode optar por adotar a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, imposta por resolução, que traz procedimentos simplificados, ou pelas normas internacionais integrais, devendo, nessas últimas, cumprir com todas as exigências constantes, inclusive aquelas aplicadas às empresas de grande porte e às sociedades por ações. Nesse sentido, deixou subentendido que o profissional, independentemente de existir dupla orientação, deve optar pelas normas internacionais emitidas pelo CFC para a contabilização das operações das empresas de pequeno e médio porte, tendo somente a opção de adotar a normatização completa, caso não siga a simplificada.

Na mesma pergunta, foi questionado se haverá punição àquele profissional que não seguir às normas expedidas pelo CFC, onde foi respondido que o descumprimento de qualquer resolução do referido órgão pode implicar na abertura de processo ético disciplinar, passível de punição ética e/ou de multa, suspensão ou cassação de registro profissional. Assim, na visão do Conselho, estará vulnerável à punição, desde o menor até o maior grau, aquele profissional que deixar de cumprir as suas orientações.

Seguindo os questionamentos, perguntou-se ao Conselho se, no caso de as normas serem obrigatórias, haverá alguma tolerância do órgão da classe contábil a respeito do início da aplicação e da evolução dos trabalhos de adaptação à normatização. Nessa questão, a resposta também mostrou-se um pouco vaga, direcionando-se à intolerância, uma vez que afirmou que a adoção da NBC TG 1000 passou a ser obrigatória nos exercícios iniciados em ou a partir de 1º de janeiro de 2010, sem mencionar nenhum outro prazo, ou extensão de prazo, para a convergência aos padrões internacionais simplificados.

Por fim, a última questão remetida ao Conselho refere-se ao item 2.13, da Seção 2, da NBC T 19.41, atual NBC TG 1000, aprovada pela Resolução CFC nº 1.255/09, onde é exposto que os benefícios desencadeados de uma informação devem ser maiores que os custos de produzi-las. Dessa forma, foi questionado se uma pequena ou média empresa pode optar por não aplicar as normas contidas na referida resolução na elaboração de suas demonstrações contábeis, caso ela verifique que os custos de produzir as informações contábeis adaptadas às normas internacionais sejam maiores que os benefícios que essas informações irão produzir. A essa questão, a resposta obtida foi de que a utilização das normas contábeis convergidas aos padrões internacionais é obrigatória a todos os profissionais de contabilidade, independentemente do porte da entidade, e que não há exceções a essa regra. Nesse caso, é exposta a convicção do CFC em zelar pelas novas regras acolhidas no Brasil, deixando clara a sua posição em consolidar a normatização a todas as empresas do país, por meio da atuação do profissional contábil.

Complementando a questão anterior, o órgão também expôs que o item 2.13 refere-se somente a controles necessários para produzir as informações contábeis, como é o caso da utilização de sistemas para controle do Ativo Imobilizado, ou contratação/formação de equipes para avaliação de preços de venda de bens. Nesses casos, afirma que a própria norma de Ativo Imobilizado indica as formas de avaliação, caso a implantação de controles seja financeiramente inviável. Assim, na visão do CFC, o referido item não se direciona à norma completa, e, conseqüentemente, não configura em justificativa para a não aplicação da mesma.

Em relação ao Conselho Federal de Contabilidade, pode-se afirmar que está clara a sua posição em relação à obrigatoriedade e legalidade de adoção das IFRS nas pequenas e médias empresas, que são defendidas em todas as questões abordadas, em cumprimento a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, expedida pelo próprio órgão, por força legal do Decreto-Lei nº 9.295/46, alterado em junho de 2010.

## 4.2 Legalidade e Obrigatoriedade, segundo os Profissionais Contábeis

Aos profissionais da contabilidade foram direcionadas quatro questões, a fim de verificar o posicionamento dos principais envolvidos no processo de padronização das normas contábeis em relação à legalidade e obrigatoriedade de aplicação das IFRS nas pequenas e médias empresas brasileiras.

Como ponto de partida, os profissionais foram questionados se a adoção das normas internacionais de contabilidade é obrigatória às pequenas e médias empresas do Brasil. As respostas a essa primeira questão refletem a divergência que há no entendimento de cada profissional da área contábil em relação ao assunto abordado, uma vez que metade dos participantes respondeu positivamente e, a outra, negativamente, não refletindo a convicção de obrigatoriedade defendida pelo conselho da classe contábil.

Na seguinte questão, foi solicitado que o profissional, caso a resposta anterior fosse positiva, justificasse-a com a base legal, ou, caso contrário, explicasse o porquê. Os participantes que afirmaram ser obrigatória a adoção das normas internacionais às pequenas e médias empresas, justificaram tal posição através da Resolução CFC nº 1.255/09 e da Lei nº 12.249/10, essa última responsável pela alteração do Decreto-Lei nº 9.295/46, citado pelo Conselho Federal de Contabilidade como base legal de obrigatoriedade de adoção das IFRS nas PMEs. Por outro lado, os profissionais que negaram tal obrigatoriedade, justificaram com respostas diversas, mas todas voltadas ao pensamento de que normas que não estão previstas em lei não são, de fato, obrigatórias de seguimento. Como exemplo, citaram as normas internacionais para as pequenas e médias empresas, que não estão impostas por lei, seja pela Lei nº 6.404/76 ou pela Lei nº 11.638/07, essa última que, ao contrário, somente obriga a adoção das normas internacionais de contabilidade para as companhias abertas, afetando também as sociedades de grande porte. Além disso, dentre aqueles que acreditam não ser obrigatória a adoção, há a justificativa de que obrigar alguém a fazer algo que não está previsto em lei afronta o estado de Direito, ou seja, se a adoção não está imposta por lei, então não é obrigatória, caso contrário, irá contra os direitos e as liberdades protegidos juridicamente aos cidadãos brasileiros.

Na terceira pergunta, foi questionado aos profissionais contábeis se eles acreditam que o CFC tem competência para alterar a forma de contabilização das operações das pequenas e médias empresas, ajustando-a aos moldes internacionais, por meio de resoluções, ao contrário das empresas de capital aberto e de grande porte, que tiveram tal modificação imposta por lei. A essa questão, a maioria dos participantes respondeu acreditar que o Conselho tem competência para alterar a contabilidade das pequenas e médias empresas por meio de resoluções, enfatizando razões que incluem a existência da Lei nº 12.249/10, federal, que concedeu este poder ao órgão, a existência do

Decreto-Lei nº 9.295/46 e o fato de o CFC possuir poderes para fiscalizar a classe contábil. Um profissional, somente, não afirmou crer ou não na competência do Conselho em modificar a contabilização das PMEs, defendendo a ideia de que o órgão não obriga as empresas, mas que orienta os profissionais, e que, portanto, os profissionais contábeis devem evoluir no sentido de padronização das normas.

Por outro lado, ainda em relação à questão anterior, três profissionais responderam não acreditar nessa competência do órgão contábil, justificando com diversas razões. Por exemplo, justificaram que as pequenas e médias empresas devem aplicar o que dispõe o Código Civil Brasileiro, e que os profissionais de contabilidade devem adotar as IFRS somente por meio de leis. Além disso, argumentaram que o Conselho não deve aprovar resoluções instituindo obrigações, e que o referido órgão pode editar normas, desde que não modifiquem as previstas na legislação brasileira, devendo abster-se de editar resoluções do tipo a de nº 1.255/09, que ficam ao “arrepio” da lei.

Um profissional mostrou-se incerto na sua resposta, afirmando que existem regras que só devem ser alteradas por lei, mas que, com a instituição da Lei nº 12.249/10, que deu poderes ao CFC para editar normas, criou-se uma situação de instabilidade. Nessa resposta, pode-se comparar o termo “instabilidade” ao termo “incerteza”, direcionada à questão legal das normas impostas às pequenas e médias empresas brasileiras.

Na última questão, solicitou-se a opinião dos pesquisados a respeito do que cabe aos profissionais contábeis seguir, em termos de normatizações contábeis, ao invés das referidas normas, e, ao mesmo tempo, fazer para não terem suas habilitações profissionais prejudicadas, caso acreditem que as IFRS não sejam obrigatórias às empresas foco desse estudo. A maioria das respostas voltou-se ao seguimento das normas de contabilidade ditadas pelo CFC, sendo que alguns profissionais afirmaram já estarem aplicando as normas internacionais emitidas pelo órgão. Aqueles que acreditam que as normas são obrigatórias, defendem a ideia de que os profissionais devem, dentro do possível, adequar-se às exigências das normas e conversar com seus clientes, para explicar a eles as implicações e as consequências que esses padrões ocasionam à empresa, inclusive no seu relacionamento com o mercado e com as partes envolvidas.

Ainda em relação à última questão, foi sugerido que, caso alguma empresa não aceite ser regida por essas novas práticas, que essa encaminhe tal fato por escrito aos profissionais contábeis, que, então, devem direcionar a situação ao conselho da classe contábil, a fim de obter orientação e de oficializar os casos, para que sejam resolvidos. Além disso, foi exposto o entendimento de que, caso houver algum conflito das normas do CFC com algum dispositivo legal, então os profissionais deverão seguir esse último.

Os participantes que negam a obrigatoriedade de adoção das IFRS nas pequenas e médias empresas afirmam que o profissional, nesse caso, deve obedecer à legislação anterior, Lei nº 6.404/76, e que as próprias leis brasileiras estabelecem quais as demonstrações contábeis que as pessoas jurídicas devem elaborar.

Na quarta questão, também foi questionada a opinião dos profissionais sobre o que deve o CFC fazer para regularizar tal situação, caso não acreditem que as normas sejam obrigatórias. Os participantes que afirmaram não serem obrigatórias não responderam diretamente como deve agir o Conselho, somente houve o argumento de que, caso o órgão venha a penalizar o profissional, cabe a ele ou ao seu sindicato buscarem amparo no judiciário. Já, dentre aqueles que acreditam na obrigatoriedade das normas, há a afirmação de que o CFC deve entender que as alterações na contabilidade demandam muito conhecimento e trabalho aos profissionais da área contábil, e que, portanto, o órgão deve dar todo o suporte, com esclarecimentos e orientações, bem como o tempo necessário para que a categoria absorva todas essas modificações. Também, foi exposta a sugestão de que o Conselho crie um movimento junto ao Congresso Nacional para alterar a Lei nº 6.404/76, já consolidada pelas alterações da Lei nº 11.638/07 e da Lei nº 11.941/09, incluindo a obrigatoriedade de adoção das IFRS/PMEs, tal como previsto na Resolução CFC nº 1.255/09.

Em relação aos profissionais contábeis, percebe-se não estar totalmente clara a posição dessa população em relação à obrigatoriedade e legalidade de adoção das IFRS nas pequenas e médias empresas do Brasil. Inicialmente, é exposta a divisão de opiniões acerca da obrigatoriedade tratada nesse estudo, onde metade dos participantes acredita ser obrigatória a adoção e, a outra, o contrário. Porém, em seguida, a maioria das respostas voltou-se ao entendimento de que o Conselho Federal de Contabilidade possui competência para criar normas contábeis às PMEs, nos moldes internacionais, e que esses padrões devem ser observados pelos profissionais da área, refletindo, dessa forma, contrariedade nos argumentos expostos.

Em suma, é possível observar três ramificações de entendimentos, compostas por profissionais que acreditam na legalidade e obrigatoriedade das normas expedidas pelo CFC, com base no poder do Conselho em editar normas contábeis e em fiscalizar a classe na qual eles encontram-se inseridos e vulneráveis a punições; por profissionais que afirmam não acreditar na referida legalidade e obrigatoriedade, seja por resistência a mudanças ou por razões realmente legais, que devem ser levadas em consideração, e, por fim, por aqueles que mostram-se incertos, uma vez que forneceram respostas incoerentes, contraditórias, que não refletem convicção em relação ao assunto tratado nessa pesquisa.

### **4.3 Legalidade e Obrigatoriedade, segundo os Profissionais Jurídicos**

Aos participantes da área jurídica foram estabelecidas cinco questões, que extraíram argumentos dos estudiosos das leis brasileiras em relação à legalidade e obrigatoriedade de aplicação das IFRS, nas empresas de pequeno e médio porte do país.

Primeiramente, os advogados foram questionados se é possível uma resolução, nesse caso, a Resolução CFC nº 1.255/09, alterar a contabilização das operações das pequenas e médias empresas para os moldes internacionais, mesmo havendo as leis e o Código Civil Brasileiro, que até então normatizavam a contabilidade brasileira e que, em certos pontos, apresentam normatizações distintas às internacionais. A maioria dos participantes respondeu negativamente a essa pergunta, argumentando que tal condição fere o princípio da legalidade, refletindo quebra na hierarquia das leis do Brasil. Acreditam que é necessária uma lei ordinária para exigir das pequenas e médias empresas a adoção das normas internacionais contábeis, a exemplo do que ocorreu com as grandes empresas, por meio da Lei nº 11.638/07.

Além dessas argumentações, houve também uma resposta afirmando positivamente, defendendo que, a partir da vigência da Lei nº 12.249/10, uma resolução do CFC pode alterar a contabilidade das pequenas e médias empresas, desde que compatível com a legislação vigente. Segundo o entendimento exposto, as partes da norma executiva do Conselho que conflitarem com as leis serão inválidas e ineficazes.

Na segunda questão, foi questionado aos participantes se, de acordo com as suas respostas na questão anterior, estão os profissionais de contabilidade obrigados a adotar a normatização aprovada pela Resolução CFC nº 1.255/09, nas pequenas e médias empresas do país. Novamente, grande parte dos entrevistados argumentou negativamente, uma vez que os profissionais estariam amparados pelas leis existentes. Algumas respostas, ao contrário, remeteram à crença de que os contadores e contabilistas estão obrigados à adoção, uma vez que, por meio da Lei nº 12.249/10, o CFC recebeu a atribuição legal de editar normas brasileiras de contabilidade, que devem ser seguidas pelos profissionais, com exceção daquelas que se apresentarem inválidas. Além disso, por se tratar de uma norma estabelecida pelo órgão regulador, alguns advogados entendem que os profissionais estão obrigados a adotar a resolução, sob pena de punição. Argumentou-se, também, que os contadores somente poderão deixar de cumprir a resolução por força de decisão judicial e que, nessa linha de raciocínio, talvez o sindicato da classe seja a entidade apropriada para suscitar a discussão da matéria em juízo.

Na mesma questão, foi questionado se poderá o Conselho punir o profissional que não seguir a normatização, pergunta a qual somente alguns advogados responderam. As contribuições foram de que o órgão, mesmo erroneamente – e nesse pensamento incluem-se os participantes que

acreditam não serem obrigatórias as normas internacionais às empresas aqui tratadas - se achará no direito de punir o profissional que deixar de seguir suas orientações. Nesse caso, segundo o pensamento exposto, há possibilidade de ampla defesa do profissional para afastar a penalidade aplicada. Por outro lado, de acordo com os argumentos dos profissionais que creem ser obrigatória a adoção das IFRS nas pequenas e médias empresas, ficou subentendido que o órgão poderá punir o profissional contábil. Além disso, dentre essas respostas, fica implícito que não poderá haver punição somente sobre as normas que se apresentam inválidas, ou seja, que estão em desacordo com a legislação em vigor.

A terceira questão voltou-se ao item 2.13, da Seção 2, da NBC T 19.41, atual NBC TG 1000, onde é exposto que os benefícios desencadeados de uma informação devem ser maiores que os custos de produzi-las. Em relação a essa colocação, foi questionado se uma pequena ou média empresa pode optar por não aplicar a referida norma na elaboração de suas demonstrações contábeis, caso ela verifique que os custos de produzir as informações contábeis adaptadas às normas internacionais sejam maiores que os benefícios que essas informações irão produzir. Dentre os entendimentos expostos, a maioria voltou-se à ideia de que o referido item não dá guarda para as pequenas e médias empresas deixarem de obedecer ao que dispõe a norma.

Em relação à questão anterior, há a argumentação de que as demonstrações contábeis não devem ser entendidas como um único elemento, mas como um conjunto de elementos que formam um conteúdo único. Assim, afirmam que quando a legislação permite que, em casos excepcionais, não se observe a regra, não significa que há uma autorização para inobservância geral, mas a possibilidade de não ser observada a regra a um caso específico, quando, nesse caso, e somente nesse, há uma incompatibilidade entre o custo da informação e o seu benefício. Reforçando, os profissionais entendem que a regra contida no item é para ser aplicada a uma conta específica, e não ao conjunto das demonstrações contábeis. Os pensamentos voltaram-se, então, na maioria das respostas, à possibilidade de inobservância da norma somente em determinadas contas, quando o custo da informação for maior que o benefício gerado pela mesma, assim como o argumento defendido pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Em relação à mesma questão, foram obtidas, também, respostas positivas, configurando a minoria dos entrevistados, que incluíram o pensamento de que a empresa pode, de maneira transparente, optar pela forma de realizar suas demonstrações contábeis, desde que as mesmas relatem o fato contábil.

Na quarta questão, foi exposto aos advogados que, em 2010, foi incluída, a partir da Lei nº 12.249, a competência ao Conselho Federal de Contabilidade de, entre outras atribuições, editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional. Nessa linha de raciocínio, perguntou-se aos profissionais se, a partir dessa lei, as normas internacionais impostas pelo CFC às

pequenas e médias empresas têm força legal, mesmo estando sob forma de resolução, que em certos pontos diverge com os textos legais brasileiros, e se, como consequência, configuram obrigatoriedade de aplicação nas empresas desse porte. A essa questão, todos os advogados afirmaram positivamente, com exceção de um, que argumentou que a legislação brasileira existente ocupa uma posição mais elevada que as normas internacionais impostas.

Dentre os pensamentos positivos, está a afirmação de que a partir do momento em que o CFC possui legitimidade para editar normas desse caráter, a resolução passa a ser válida, ou seja, possui força legal. Porém, conforme os argumentos de três advogados, não deve divergir a uma lei, haja vista que uma resolução não possui força para modificar leis, servindo apenas como complemento, quando essas não forem totalmente claras. Conforme os argumentos expostos, inexistindo divergência que afaste por completo a adoção das normas internacionais, então essas serão válidas e eficazes e deverão ser aplicadas às pequenas e médias empresas, convergindo à obrigatoriedade exposta pelo órgão da classe contábil.

Além das declarações já detalhadas, a minoria dos profissionais citou que a partir da Lei nº 12.249/10, os contadores devem obedecer a resolução imposta pelo CFC, desde que essa seja editada após a referida lei, orientação que exige um estudo específico, uma vez que não condiz com a situação atual.

Por fim, na última pergunta, questionou-se aos participantes o que cabe ao profissional de contabilidade seguir, em termos de normatizações contábeis, ao invés das referidas normas internacionais, e, ao mesmo tempo, fazer para não ter sua habilitação profissional prejudicada, caso as suas respostas à questão anterior fossem negativas. A essa questão, somente alguns participantes expuseram suas opiniões, uma vez que a maioria dos advogados afirmou, na questão anterior, positivamente. O entendimento exposto é de que o profissional contábil deve seguir a normatização do CFC, assim como a maioria dos profissionais contábeis entenderam; porém, se houver dispositivo legal que conflite com alguma parte da norma, não há obrigatoriedade de obediência a essa parte divergente. Também, foi relatado que o Decreto-Lei nº 9.295/46 traz os mecanismos de defesa ao profissional que for prejudicado.

Por outro lado, também em relação à última questão, o argumento de quem entende não ser obrigatória e legal a imposição das normas às pequenas e médias empresas é de que os profissionais contábeis devem discutir e debater com conselhos municipais, estaduais e federais todos os pontos divergentes nos referidos normativos. Para tanto, segundo a afirmação, é imprescindível a conscientização e participação de todos os envolvidos no processo, incluindo políticos e representantes de diversas regiões do país.

Em relação aos profissionais jurídicos, é possível observar, no primeiro momento, a defesa de que as normas internacionais de contabilidade não são legais e obrigatórias às empresas de

pequeno e médio porte, na forma em que se apresentam, como resolução. Porém, a partir do momento em que é exposta aos advogados a edição da Lei nº 12.249/10, incluindo a competência do CFC em editar normas contábeis técnicas e profissionais, o entendimento desencadeado pela maioria dos entrevistados é de que as normas internacionais possuem força legal e configuram obrigatoriedade de aplicação nas PMEs.

## 5. Conclusão

Em 2008, com a edição da Lei nº 11.638/07, iniciou-se, no Brasil, a convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais, para as empresas de capital aberto e sociedades de grande porte. Em 2009, a adoção estendeu-se às pequenas e médias empresas, através da Resolução CFC nº 1.255. A partir de então, argumentos distintos foram desencadeados por profissionais da área contábil e jurídica frente à legalidade e obrigatoriedade de aplicação das IFRS em empresas de pequeno e médio porte brasileiras, os quais motivaram a realização desta pesquisa. Objetivando verificar a referida legalidade e obrigatoriedade, foram coletadas evidências junto ao Conselho Federal de Contabilidade e aos profissionais contábeis e jurídicos do Rio Grande do Sul, utilizando-se de métodos qualitativos.

A partir do estudo realizado, foi possível verificar que as evidências coletadas junto ao CFC e aos referidos profissionais remetem à legalidade e obrigatoriedade de adoção das normas internacionais de contabilidade nas pequenas e médias empresas brasileiras, através da edição da Lei nº 12.249/10, que incluiu ao Decreto-Lei nº 9.295/46, a competência do órgão regulador em editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional. A partir dessa lei, entende-se que os profissionais contábeis devem atender às normas internacionais impostas pela Resolução CFC nº 1.255/09, que aprovou a NBC T 19.41 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, atual NBC TG 1000. Inclusive, conforme as orientações do Conselho Federal de Contabilidade e dos profissionais de advocacia, o item 2.13 da referida norma técnica não configura amparo para que os novos padrões contábeis não sejam adotados, sendo aplicável somente em situações contábeis específicas.

Embora verifica-se a legalidade e obrigatoriedade da normatização contábil internacional às pequenas e médias empresas, os padrões aplicáveis a essas empresas, aprovados pela Resolução CFC nº 1.255/09, que divergirem da legislação brasileira, serão inválidos e ineficazes, uma vez que uma resolução não possui poderes para modificar leis, somente para complementá-las, segundo o entendimento dos profissionais jurídicos. Nesse raciocínio, respondendo ao problema de pesquisa, as normas internacionais de contabilidade não são plenamente legais e obrigatórias às empresas de pequeno e médio porte brasileiras, haja vista que, por exemplo, a Demonstração de Fluxo de Caixa,

compreendida na Resolução CFC nº 1.255/09, como parte do conjunto das Demonstrações Contábeis das PMEs, não está inclusa no conjunto de demonstrações exigido por lei, com exceção das companhias de capital aberto, sociedades de grande porte e determinadas sociedades anônimas de capital fechado.

Dessa forma, nesta pesquisa, conclui-se que as normas internacionais de contabilidade são legais e obrigatórias às pequenas e médias empresas do Brasil, a partir da edição da Lei nº 12.249/10, porém não na forma plena, conforme previsto nas hipóteses levantadas, uma vez que os pontos normativos que divergirem da legislação contábil vigente não possuirão efeito legal, e, conseqüentemente, não configurarão obrigatoriedade de aplicação. Nesse sentido, atendendo ao objetivo proposto, é possível orientar os profissionais contábeis acerca das normatizações que devem ser aplicadas nas empresas aqui tratadas, a fim de que atuem em consonância com os padrões considerados legais e obrigatórios no nosso país e utilizem as técnicas corretas para registrar a evolução econômico-financeira das entidades.

Além disso, são reforçadas às empresas e aos profissionais de contabilidade brasileiros as vantagens da adoção de tais padrões, considerando que, na busca constante por uma evolução das entidades, torna-se de extrema importância apresentar as demonstrações contábeis em consonância com os procedimentos internacionalizados, para que venham em benefício dessas fatores como o aumento na qualidade dos relatórios gerenciais e o acesso facilitado a recursos junto ao mercado.

Contudo, considerando as resistências e incertezas apresentadas, principalmente pelos profissionais contábeis, uma vez que essa pesquisa abordou uma normatização recente e complexa, é sugerido ao CFC adotar medidas capazes de neutralizar opiniões e entendimentos opostos. Como exemplo, sugere-se ao órgão criar um movimento junto ao Congresso Nacional para incluir, em lei específica, a obrigatoriedade de adoção das IFRS para as pequenas e médias empresas, ou, ainda, além das sugestões abordadas neste estudo, aumentar o prazo para a adoção das referidas normas nessas entidades, para fins de adaptação, antes da imposição de qualquer punição, ou incluir a opção pela adoção ou não adoção dos padrões contábeis internacionais nas PMEs.

Dentre os profissionais contábeis, há a possibilidade de não estarem dispostos a aplicar as referidas normas pelo fato de julgarem não serem interessantes às empresas as quais prestam serviços, bem como muitos pequenos e médios empresários também possam assim julgar. Caso o Conselho Federal de Contabilidade se mostre flexível a essa adoção, poderão as divergências apresentadas neste trabalho diminuir gradativamente, de forma consciente e horizontal, à medida que os profissionais e os próprios empresários sentirem a necessidade, frente à evolução movida e direcionada a esse sentido, de adaptação aos padrões contábeis internacionais. Ainda assim, àquelas empresas e profissionais que não concordarem com a adoção da nova normatização às PMEs, é sugerido, a partir dessa pesquisa, buscar amparo no judiciário ou no sindicato da classe contábil,

debater o assunto junto a conselhos municipais, estaduais e federais, ou, ainda, encaminhar a situação ao Conselho Federal de Contabilidade.

Enfim, em relação a futuras pesquisas, sugere-se desenvolver um estudo capaz de verificar se as normas internacionais de contabilidade estão sendo adotadas nas pequenas e médias empresas brasileiras, ou se fatores como incerteza, insatisfação, custos ou complexidade acerca da normatização estão impedindo os profissionais contábeis de aplicá-la em empresas desse porte.

## Referências

BRASIL. Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 28 mai. 1946.

\_\_\_\_\_. 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, 28 dez. 2007.

\_\_\_\_\_. Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010. Altera o Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 14 jun. 2010.

\_\_\_\_\_. Resolução CFC nº 1.255, de 10 de dezembro de 2009. Aprova a NBC T 19.41 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 17 dez. 2009.

\_\_\_\_\_. Resolução CFC nº 1.307, de 09 de dezembro de 2010. Altera dispositivos da Resolução CFC nº 803/96, que aprova o Código de Ética Profissional do Contabilista. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 14 dez. 2010.

\_\_\_\_\_. Resolução CFC nº 1.329, de 18 de março de 2011. Altera a sigla e a numeração de normas, interpretações e comunicados técnicos. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 22 mar. 2011.

CARDOSO, Glaydson Ferreira. Direito Tributário Brasileiro e Normas Internacionais de Contabilidade – Uma análise de sua recepção e reflexos ordenamento jurídico brasileiro. *In*: ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI, 19., 2010, Fortaleza. **ANAIS DO XIX ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2010. Disponível em: <<http://www.conpedi.org.br/manaus/arquivos/anais/fortaleza/3327.pdf>>. Acesso em: 19 mar. 2011.

CARNEIRO, Juarez Domingues. A escrituração contábil elaborada a partir da convergência das normas brasileiras de contabilidade aos padrões internacionais. **Jornal do Comércio**, Porto Alegre, 9 mar. 2011. JC Contabilidade, p. 3.

DAGOSTIM, Salézio. O Ministério Público e as normas do Conselho Federal de Contabilidade. **Jornal do Comércio**, Porto Alegre, 19 jan. 2011. JC Contabilidade, p. 3.

DELOITTE TOUCHE TOHMATSU. **Normas internacionais de contabilidade IFRS**. São Paulo: Atlas, 2009.

FERNANDES, Edison C. **IFRS: Normas Contábeis e o direito internacional**. [S.l.: s.n.], 2010. Disponível em: <<http://www.robertodiasduarte.com.br/ifrs-normas-contabeis-e-o-direito-internacional/>>. Acesso em: 19 mar. 2011.

IUDÍCIBUS, Sérgio de *et al.* **Manual de Contabilidade Societária**: aplicável a todas as sociedades, de acordo com as normas internacionais e do CPC. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade**: para o nível de graduação. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LEMES, Sirlei; CARVALHO, L. Nelson. **Contabilidade Internacional para Graduação**: textos, estudos de casos e questões de múltipla escolha. São Paulo: Atlas, 2010.

LOPES, André Charone Tavares. **O longo caminho das IFRS às micro e pequenas empresas**. [S.l.: s.n.], 2011. Disponível em: <<http://www.contabeis.com.br/artigos/494/o-longo-caminho-das-ifrs-as-micro-e-pequenas-empresas/>>. Acesso em: 16 abr. 2011.

LUNELLI, Reinaldo Luiz. **A legalidade dos IFRS nas pequenas e médias empresas**. [S.l.: s.n.], [2010?]. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/legalidadeifrsnaspme.htm>>. Acesso em: 16 abr. 2011.

OLIVEIRA, Luís Martins de *et al.* **Manual de Contabilidade Tributária**: textos e teses com as respostas. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SÁ, Antônio Lopes de. **Normas de Contabilidade, contraditório e ilegalidade**. [S.l.: s.n.], [2010?a]. Disponível em: <<http://www.lopesdesa.com.br/>>. Acesso em: 27 fev. 2011.

SÁ, Antônio Lopes de. **Pequenas, Médias Empresas e Normas de Contabilidade**. [S.l.: s.n.], [2010?b]. Disponível em: <<http://www.lopesdesa.com.br/>>. Acesso em: 27 fev. 2011.

SANTOS, Cristiano José Ribeiro dos. A experiência brasileira na adoção do IFRS para pequenas e médias empresas. *In*: SEMINARIO INTERNACIONAL DEL CILEA, 23., 2011, Balneário Camboriú. **ACTAS DE LOS SEMINARIOS DEL CILEA**. [S.l.: s.n.], [2011?]. Disponível em: <<http://www.cilea.info/public/File/23%20Seminario%20Balneario%20Camboriu/2%20BRASIL%20Ribeiro%20110722.pdf>>. Acesso em: 12 out. 2011.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. 3. ed. Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2001. Disponível em: <<http://projetos.inf.ufsc.br/arquivos/Metodologia%20da%20Pesquisa%203a%20edicao.pdf>>. Acesso em: 09 abr. 2011.

SILVA, Pedro Cesar da. O Alcance da Lei nº 11.638/07. **Fórum Empresarial**. São Paulo, ano 11, n. 85, abr. 2009. Disponível em: <<http://www.aspr.com.br/arquivos/Forum%2085.pdf>>. Acesso em: 19 mar. 2011.