

NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE

¹Anderson Pinceta

²Janine Jost

³Priscila Rambo

⁴Jacob Dalirio Mayer

⁵Jair Antonio Fagundes

RESUMO

Esse artigo tem por objetivo verificar o posicionamento das normas brasileiras de contabilidade, frente às normas internacionais, focando na norma IAS 2, que trata sobre os estoques. Utilizou-se nesse artigo o método de abordagem de pesquisa bibliográfica, através dos procedimentos de método comparativo e método histórico e a técnica utilizada foi a análise de conteúdo. Portanto, aborda-se a evolução da contabilidade no decorrer dos tempos e traça-se uma exposição dos preceitos contábeis que envolvem os estoques, tanto na norma brasileira de contabilidade como na norma internacional. Sendo que apurou-se com esse artigo, o alinhamento das normas brasileiras de contabilidade com as normas internacionais, demonstrando que quando não previsto na legislação, é amplamente utilizado pelas instituições.

Palavras-chaves: Normas Brasileiras de Contabilidade, Normas Internacionais de Contabilidade, IAS 2

INTRODUÇÃO

Os tempos são outros: a economia de mercado está cada vez mais globalizada, os capitais migram de países para países, a economia brasileira está cada vez mais competitiva e o Brasil torna-se muito atrativo para investidores de todas as partes do mundo. Segundo apresentação do Panorama dos Investimentos Internacionais no Brasil, Sistema FIESP, realizada pela UNCTAD, o Brasil é a quinta economia mais atrativa aos investimentos estrangeiros para 2007-2009.

Nas relações internacionais, os usuários, que podem ser investidores e investidas, buscam todo tipo de informações, como por exemplo, a saúde financeira

¹ Acadêmico do Curso Ciências Contábeis - 7º semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis.

² Acadêmica do Curso Ciências Contábeis - 7º semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis.

³ Acadêmica do Curso Ciências Contábeis - 7º semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis.

⁴ Professor Orientador

⁵ Professor Orientador

da organização onde estão aplicando seus capitais. Essas informações são encontradas na contabilidade da organização. Sendo a contabilidade, o enfoque principal das métricas de análise da saúde financeira, nada mais prudente que a criação de métricas internacionais com o intuito de auxiliar os usuários a fim de suplantar a base das informações que buscam, tanto para investimentos como para outras finalidades.

O objetivo deste artigo é verificar o posicionamento das Normas Brasileiras de Contabilidade frente a adequação às Normas Internacionais de Contabilidade, bem como a importância que essa adequação tem para as organizações.

Uma das formas que reflete o resultado das empresas é a posição dos estoques, por esse motivo é importante verificar a forma da interpretação das Normas Brasileira e das Normas Internacionais nesse quesito.

A metodologia utilizada no desenvolvimento do artigo incluiu coleta de informações em livros e páginas da internet.

1 METODOLOGIA DA PESQUISA

De acordo com Lakatos e Marconi, a especificação da metodologia da pesquisa é a que abrange o maior número de questões em um só tempo, tais como: Como? Com quê? Onde? Quanto? Sendo que a distinção entre método e métodos por se situarem em níveis claramente distintos, no que se refere a sua inspiração filosófica, ao seu grau de abstração e a sua finalidade mais ou menos explicativa, a sua ação das etapas mais ou menos concretas da investigação e ao momento ao que se situam (2007).

1.1 Métodos de Abordagem

Método de abordagem, segundo Andrade, "refere-se ao plano de trabalho, os fundamentos descritivos dos processos de raciocínio adotados" (2002, p. 21). O método de abordagem utilizado neste artigo será a pesquisa bibliográfica.

1.1.1 Pesquisa Bibliográfica

De acordo com Lakatos e Marconi, a pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, se refere a todo conteúdo que já foi tornado público em relação ao tema estudado. Podendo este ser por meio de jornais, revistas, monografias, teses, livros, gravações em meios eletrônicos, pesquisas entre outros mais. Sua função é apresentar o pesquisador, o colocando em contato direto com tudo o que foi escrito, filmado ou simplesmente dito sobre o assunto abordado (2007).

1.2 Métodos de Procedimentos

De acordo com Lakatos e Marconi, “os métodos de procedimento devem constituir as etapas mais concretas do trabalho, com finalidade de restringir os termos de explicação geral dos fenômenos menos abstratos, pressupondo que uma atitude concreta relacionada ao fenômeno esta limitada ao um domínio particular” (2007, p. 207). Neste artigo irá se utilizar o método comparativo, entre as Normas Brasileiras de Contabilidade e as Normas Internacionais, e uma análise histórica da contabilidade brasileira ate o momento atual.

1.2.1 Método Comparativo

Para Fachin, o método comparativo consiste em investigar coisas ou fatos e explicá-los segundo suas semelhanças e suas diferenças (2003).

1.2.2 Método Histórico

Segundo Fachin, o método histórico consiste na investigação de fatos e acontecimentos ocorridos no passado para se verificar possíveis projeções de sua influencia na sociedade contemporânea (2003).

1.3 Técnicas

Segundo Lakatos e Marconi, “técnicas são consideradas um conjunto de preceitos ou processos de que se serve uma ciência, são também os processos ou normas para obtenção de seus propósitos” (2007, p. 224).

Para as técnicas de análise de dados se utilizou a análise de conteúdo. “A técnica de análise de conteúdo vem-se desenvolvendo nestes últimos anos com a finalidade de descrever, sistematicamente, o conteúdo das comunicações” (LAKATOS, 2006, p.130).

2 HISTÓRICO DA CONTABILIDADE/NORMAS

Segundo Ferreira, “a palavra contabilidade deriva do latim *computare* (contar, computar, calcular). Apesar disso, não se deve confundir contabilidade com matemática” (2009, p.1).

Conforme Marion, a contabilidade remonta de (+-) 4.000ac., sob a forma primitiva dos controles de inventário de rebanhos (2009).

A análise da variação da riqueza realizada entre a comparação de dois inventários em momentos distintos leva-nos a um primeiro sintoma de que aquela afirmação (análise tão antiga quanto a própria contabilidade) é possível. (MARION, 2009, p.7)

Junior cita que, “com a sofisticação do comércio e seu desenvolvimento em outras partes da terra, o método contábil evoluiu consideravelmente e passou a sofrer influência de outros profissionais da contabilidade” (2002, p.18).

Segundo Ferreira, o 1º Congresso Brasileiro de Contabilidade, realizado em 1924 definiu a contabilidade como: “A ciência que estuda a prática as funções de orientação, de controle e de registro dos atos e fatos de uma administração econômica” (2009, p.1).

Conforme relata Junior, “os problemas ocorridos nos Estados Unidos durante a crise econômica de 1929 a 1932 influíram de maneira significativa no fortalecimento da contabilidade, como sistema de informação de negócios” (2002, p.18). Esse fortalecimento criou a ascensão do *American Institute of Certified Public Accountants – AICPA*.

No Brasil, a contabilidade sempre teve forte influência do governo, pois se caracterizava pela parte de fonte de receita. Mas conforme cita Junior, “a influência do fisco foi reduzida com a imposição de normas de contabilidade pelo Banco Central do Brasil” (2002, p.19). Isso feito através da Resolução nº 220 e a Circular nº 179 de 1972. O grande avanço que ocorreu no meio contábil brasileiro foi com o advento da lei nº 6.404/76, que começou a ver com outros olhos a contabilidade, não

mais como mero fator de exigências fiscais, mas sim como fonte de informação gerencial.

Segundo Young, a Comissão Europeia, em 2001 decidiu adotar as normas internacionais de contabilidade (IAS) emitidas pelo então *International Accounting Standards Committee* (IASC), como base para as demonstrações financeiras das empresas de capital aberto da Comunidade Européia (2009, p. xxi). Essa decisão culminou na reestruturação da IASC e a criação da *International Accounting Standards Board* (IASB).

A Comunidade Europeia, estabeleceu que cerca de 7.000 companhias listadas na bolsa deveriam utilizar o padrão previsto pela IASB a partir de 2005, sendo que 275 empresas já haviam adotado esse padrão antes mesmo dessa data.

Conforme Maciel, nos Estados Unidos da América, a *Securities and Exchange Commission* – SEC, prevê a adoção mandatória de transição para as IFRSs em 2014, sendo que algumas empresas já as adotam (2009, p.17).

Segundo Young, em 2000 foi apresentada a câmara dos deputados o Projeto de Lei nº 3.741, que propunha alterações no Capítulo XV da Lei das Sociedades por Ações, que visava alinhar normas e práticas contábeis brasileiras às internacionais – IFRS (2009, p.xxii). Após sete anos de análise pelo órgão legislativo, a Lei foi aprovada, transformada na Lei nº 11.638/07.

“A Lei 11.638/07 estabeleceu que as normas contábeis a serem expedidas pela CVM deverão ser “elaboradas em consonância com os padrões internacionais de contabilidade adotados pelos principais mercados de valores monetários” (YOUNG, 2009, p.xxiii).

Conforme Maciel (2009, p.40), dentre das normas internacionais vigentes e ainda não substituídas temos:

COD. IAS	DESCRIÇÃO DA NORMA
IAS 1	Apresentação de demonstrações contábeis
IAS 1 (R)	Apresentação de demonstrações contábeis (Revisada)
IAS 7	Demonstração de fluxos de caixa
IAS 8	Práticas Contábeis, alterações nas estimativas contábeis e erros
IAS 10	Eventos após a data do balanço
IAS 11	Contratos de construção
IAS 12	Imposto de Renda
IAS 16	Ativos fixos tangíveis
IAS 17	Arrendamentos mercantis

IAS 18	Receitas
IAS 19	Benefícios dos empregados
IAS 20	Contabilização dos subsídios governamentais e divulgação de assistência governamentais
IAS 21	Os efeitos de alterações em taxas de câmbios
IAS 23	Custos dos Empréstimos
IAS 23(R)	Custos dos Empréstimos
IAS 24	Divulgações de partes relacionadas
IAS 26	Contabilização e demonstrações contábeis dos planos de aposentadoria
IAS 27	Demonstrações Contábeis consolidações e separadas
IAS 28	Investimento em associadas
IAS 29	Demonstrações contábeis em economias hiper-inflacionárias
IAS 31	Participações em empreendimentos conjuntos - <i>joint venture</i>
IAS 32	Instrumentos financeiros: apresentação
IAS 33	Resultado por ação
IAS 34	Demonstrações contábeis internas - intercalares
IAS 36	Imparidade/Deterioração de ativos
IAS 37	Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes
IAS 38	Ativos Intangíveis
IAS 39	Instrumentos financeiros: reconhecimento e mensuração
IAS 40	Propriedades de investimento
IAS 41	Agricultura

Quadro 1 – Normas Vigentes
 Fonte: adaptação (Marion,2009)

Dentre as IAS, em vigência vamos abordar sobre a IAS 2, que versa sobre estoques/inventários.

3 IAS 2 – ESTOQUES – CPC 16 X CFC 1.170/2009

A resolução CFC nº 1.170/2009, citada por Sobrinho, fala que:

O objetivo desta Norma é estabelecer o tratamento contábil para os estoques. A questão fundamental na contabilização dos estoques é quanto ao valor do custo a ser reconhecido como ativo e mantido nos registros até que as respectivas receitas sejam reconhecidas. (...) Também proporciona orientação sobre o método e os critérios usados para atribuir custos aos estoques (SOBRINHO, 2010, p.25).

Conforme Ludícibus, “os estoques são bens tangíveis ou intangíveis, adquiridos ou produzidos pela empresa com o objetivo de venda ou utilização própria no curso norma de suas atividades” (2003, p.115).

Para Maciel, a norma IAS – 2, estoques são ativos: Destinados à venda no decurso normal dos negócios; No processo de produção para venda; ou na forma de matérias ou suprimidos a serem consumidos no processo de produção ou na prestação de serviços (2009, p.77). Para Sobrinho, “a norma esta se referindo aos estoques de produtos acabados e por consequência lógica, aos produtos em fase de elaboração, às matérias-primas, às embalagens e aos demais insumos necessários à sua produção” (2010, p.25).

Maciel cita que “os estoques devem ser mensurados pelo custo ou valor líquido realizável; dos dois o menor” (2009, p.78).

Observando esse tópico citado por Maciel, interpõe-se junto com Sobrinho que fala que: “um dos pilares das Normas Internacionais de Contabilidade é o que nenhum ativo deve figurar no Balanço por valores superiores a sua possível realização...” (2010, p. 41).

Segundo Ernest, a norma define o valor realizável líquido como sendo o “valor líquido que uma entidade pode realizar com a venda do estoque no decurso normal dos negócios” (2009, p.63).

Conforme Iudícibus, a Lei 6.404 determina que entenda-se valor de mercado “o preço líquido da realização mediante venda no mercado, deduzidos os impostos e demais despesas para a venda e a margem de lucro” (2003, p.130). Para Ernest “a diferença significativa entre o conceito junto a IAS 2 e o conceito de mercado da lei 6.404 (igualmente presente no NBC T4) é a figura da margem de lucro” (2009, p.66).

De acordo com o citado por Sobrinho, o item 11 da norma IAS 2, que versa sobre os valores que devem compor os custos de aquisição, na revisão implementada pela resolução CFC nº 1273/10 diz que:

O custo de aquisição dos estoques compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis junto ao fisco), bem como os custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis a aquisição de produtos acabados, matérias e serviços. Descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na determinação do custo de aquisição (SOBRINHO, 2010, p.47).

Conforme Young, “na norma brasileira, não há menção a tais reduções ao custo de aquisição, mas a literatura sugere esse procedimento, bem como esse procedimento é amplamente utilizado na prática das empresas” (2009).

No que diz respeito as compras a prazo a IAS -2 refere-se, segundo Young, que os valores que diferem do preço a vista e estão incluídos nos custos, são mantidos como custos de aquisição, mas os valores que decorram de financiamento para a compra devem ser lançados como despesas no período (2009). Cita ainda que na norma brasileira não existe nenhuma referencia a esse respeito.

Segundo Sobrinho “os custos de transformação são os sacrifícios em termos monetários que são necessários para que se possa desenvolver um determinado processo produtivo” (2010, p.52). Para Maciel, além da mão-de-obra, “também incluem uma alocação sistemática de gastos gerais de fabricação fixos e variáveis que sejam incorridos na transformação de matérias-primas em produtos acabados” (2009, p.79).

Conforme Young, no parágrafo 15 a IAS 2, “menciona que poderá ser apropriado ao estoque gastos gerais que não sejam de produção ou custos de desenhos para clientes específicos” (2009). Ainda segundo Young, na norma brasileira não existe previsão de alocação nos estoques de gastos que não estejam vinculados a produção.

A alocação dos gastos gerais de fabricação, segundo Maciel, é “considerado como gastos fixos aos custos de transformação, são baseadas na capacidade normal de produção” (2009, p.79). Segundo Sobrinho, na capacidade normal “são considerados todos os fatores limitantes do equipamento e de quem o opera(...) É a medida mais utilizada pelas empresas para se determinar as variações de ociosidade” (2010, p.54). Na norma internacional IAS 2, segundo Young, a capacidade normal é definida como “a produção que se espera atingir, em média, ao longo de vários períodos sazonais em circunstâncias normais levando em consideração a redução da capacidade resultante da manutenção planejada” (2009, p.68).

Quanto aos efeitos da ociosidade Young cita que, tanto a norma brasileira quanto a internacional, evitam que seus efeitos recaiam sobre os custos e sim, citando a norma brasileira (NPC 2), “o custo de ociosidade será apurado e levado ao resultado em rubrica específica” (2009, p.68).

No que diz respeito as normas de custeio Young cita que, tanto a norma brasileira e a internacional seguem as mesmas formulas: ”a) Custo Médio; b)

Primeiro a entrar, primeiro a sair (PEPS); c) identificação específica; d) Custo Padrão; e e) Método de Varejo” (2009, p.69).

O custo médio ou preço médio como cita Sobrinho “obtem-se o novo “preço médio” somando-se os valores dos saldos anteriores om a nova entrada e dividindo-se pelas quantidades anteriores mais a quantidade da nova entrada” (2010, p.80). Segundo Young, “o calculo do custo médio pode ser efetuado no final do período mensal ou a cada entrada no estoque” (2009, p.69).

Para Young, “o critério PEPS pressupõe que os itens que foram comprados ou produzidos primeiro sejam vendidos primeiramente” (2009, p.69). E conforme Sobrinho, “fazendo com que permaneça em estoques as quantidades mais antigas” (2010, p.81).

Segundo Young, “identificação específica do custo significa que são atribuídos custos específicos a elementos identificados do estoque” (2009, p.69).

Para Maciel, “o custo-padrão leva em consideração os níveis normais dos materiais e bens de consumo, da mão-de-obra, e da eficiência da utilização da capacidade produtiva” (2009, p.80). Conforme Young, “a norma internacional pontua que o custo padrão deve ser utilizado por conveniência se o resultado da sua adoção se aproximar do resultado que seria obtido através da mensuração do custo real” (2009, p.70).

A norma internacional e a norma nacional, definem segundo Young, que no método de varejo “o custo dos estoques é determinado reduzindo-se do preço de venda dos estoques um apropriado percentual de margem bruta” (2009, p.70).

CONCLUSÃO

Na evolução das sociedades desde os primórdios da humanidade observa-se a importância do controle das transações entre as entidades, quer seja comparando inventario de cabras entre dois períodos distintos, quanto no controle das grandes corporações.

Quando no decorrer deste artigo, começa-se a analisar o desenrolar da contabilidade na sociedade e a influencia desta no contexto econômico em uma sociedade internacionalizada, observa-se de forma clara a busca constante de uma unidade padrão para a obtenção de uma análise precisa das economias empresariais em todos os mercados.

No momento em que se começa a observar os preceitos das normas brasileiras em observância as normas internacionais de contabilidade, verifica-se que no decorrer do início do século XXI, apesar das normas contábeis de cada país serem independentes, é praticamente um consenso que uma padronização torna-se fundamental para que nas economias globalizadas os investidores possam compreender o que ocorre nas empresas.

Dentro do objetivo proposto por esse artigo, conclui-se de forma clara, que as normas brasileiras de contabilidade encontram-se em perfeita sintonia com as normas internacionais. Isso não significa que as normas brasileiras estão prevendo todos os tópicos de forma simétrica, mas sim, que nos tópicos abordados, quando a legislação não o prevê, estes conceitos são amplamente utilizados pelas empresas brasileiras, nas praticas comuns de seus negócios, como pode se observar no quadro 2, o comparativo entre os principais tópicos das normas brasileiras e das normas internacionais.

TÓPICO	NBC	IAS
DEFINIÇÃO DOS ESTOQUES	MESMA INTERPRETAÇÃO	
MENSURAÇÃO DOS ESTOQUES	MESMA INTERPRETAÇÃO	
VALOR DE MERCADO	DIVERGEM NA MARGEM DE LUCRO	
COMPOSIÇÃO DOS CUSTOS	NÃO HÁ MENSÃO NA NORMA BRASILEIRA, MAS O PROCEDIMENTO É UTILIZADO PELAS EMPRESAS	TRATA ESPECIFICAMENTE
GASTOS NA COMPOSIÇÃO	CUSTOS E DESPESAS GERAIS DE FABRICAÇÃO	ACRESCENTA A APROPRIAÇÃO DE GASTOS GERAIS IDENTIFICAVEIS
OCIOSIDADE NA PRODUÇÃO	MESMA INTERPRETAÇÃO	
NORMAS DE CUSTEIO	MESMA INTERPRETAÇÃO	

Quadro 2 – Comparativo das Normas Contábeis
Fonte: Jost, Pinceta, Rambo (2010)

E essa singularidade, entre as normas brasileiras de contabilidade e a norma internacional, reafirma o sincronismo da missão do CRC-RS que é, “Promover o efetivo e regular exercício da contabilidade em cumprimento às suas atribuições legais de registro e fiscalização, com ética e transparência, qualificando os profissionais, em benefício da sociedade”, em buscar um posicionamento de capacitação da economia, com resultados perceptíveis não somente no âmbito nacional, mas sim na conjuntura internacional.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

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

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

FERREIRA, Ricardo J.. **CONTABILIDADE BASICA**. 7. ed. Rio de Janeiro: Editora Ferreira, 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, MARTINS, Eliseu, RUBENS, Ernesto Gelbcke. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações**. São Paulo: Atlas, 2003.

JUNIOR, José H. Peres e BEGALLI, Glaucos A. – **Elaboração das Demonstrações Contábeis** / 3 ed. – São Paulo: Atlas, 2002.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina De Andrade, **Metodologia do Trabalho Científico**. 4 ed. – 3. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2006.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina De Andrade, **Fundamentos de Metodologia Científica**. 6 ed. – 5. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.

MACIEL, Ricardo R. **Como Implementar as Normas Internacionais de Contabilidade**. Curitiba: Jaruá Editora, 2009.

MARION, José Carlos – **Análise das Demonstrações Contábeis - Contabilidade Empresarial**, 5 ed. – São Paulo: Atlas, 2009.

SOBRINHO, Paulo Atadaine. **Normas Internacionais de Contabilidade Volume I: Estoques CPC16**. São Paulo: IOB, 2010.

Sistema FIESP. **Panorama dos Investimentos Internacionais no Brasil**. Disponível em: <http://www.fiesp.com.br/economia/pdf/investimentos_diretos.pdf> Acesso em: 21 de out.2010.

CRC-RS, **Planejamento Estratégico CRCRS**. Disponível em: <<http://www.crcrs.org.br/>>. Acesso em 26 de out.2010.