



Normas Internacionais de Contabilidade: Análise de Ocorrências de não Conformidade de Empresas, a partir de Relatórios da Comissão de Valores Mobiliários

Idalberto José das Neves Junior

UCB

jneves@ucb.br

Simone Alves Moreira

UCB

simoneucb@gmail.com

Leilyane Soares Santana

UCB

leilyanesoaressantana@gmail.com

Nayara de Souza Dias

UCB

nayaraddias@hotmail.com

Resumo

Em um mundo globalizado onde informações são compartilhadas por todos, tem-se a necessidade de padronização. Em decorrência da Lei 11.638 de 2007 espera-se uma contribuição para que as demonstrações financeiras sejam transparentes e resultem em informações nos padrões das normas IFRS. Nesse sentido, as demonstrações contábeis devem apresentar apropriadamente a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa de uma entidade. Este estudo evidencia as dificuldades encontradas pelas empresas para adequação às normas internacionais de contabilidade. O objetivo principal é analisar ocorrências de não conformidade de aplicação das normas internacionais de contabilidade relativas aos Pronunciamentos Contábeis do CPC de empresas que publicam suas demonstrações na CVM. Para tanto, foi realizada pesquisa documental de demonstrativos contábeis do período de 2008 e até 2013 de 25 empresas que foram listadas pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM) como entidades que não apresentaram conformidade em seus relatórios contábeis. Os resultados revelaram que um dos principais fatores que causam a republicação dos demonstrativos contábeis é a complexidade de interpretação dos CPC e o despreparo dos profissionais da área contábil, o que indica que há necessidade de aperfeiçoamento dos envolvidos no mundo das demonstrações financeiras.

Palavras-chave: Padrões IFRS. Demonstrativos Financeiros. Refazimento das Demonstrações Contábeis.

1. INTRODUÇÃO

Com o mundo globalizado que encontramos atualmente, viu-se a necessidade das empresas brasileiras estarem de acordo com os padrões internacionais.

A partir de 2008 começou a obrigatoriedade de cumprir com as exigências vigentes na Lei 11.638, de 28 de dezembro de 2007, o que pode contribuir para o desenvolvimento do Brasil em relação a todos os países que já tinham adotado as IFRS (*International Financial Reporting Standards*).

Essa contribuição é revelada a partir da exigência de demonstrações financeiras de maior transparência resultando em informações claras e em condições de igualdade aos países já adeptos às normas IFRS, o que pode facilitar a realização e a ampliação de investimentos entre os países.

Nesse sentido, as demonstrações contábeis devem apresentar apropriadamente a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa de uma entidade. A apresentação apropriada exige a representação fidedigna dos efeitos, IAS n.º 1.

Diante do desafio de empresas se adequarem aos padrões das normas IFRS, muitas entidades não conseguiram essa realização, o que resultou na necessidade de revisão e de republicação dos demonstrativos financeiros.

Com relação a estudos anteriores, destacou-se duas pesquisas com os seguintes resultados:

- (a) 87% de empresas da Nova Zelândia tiveram impactos em suas demonstrações financeiras com a adoção das normas IFRS (STENT, BRADBURY e HOOKS, 2010).
- (b) A relevância da informação contábil, mensurada por meio dos modelos de preço e de retorno, aumenta após a adoção parcial das normas IFRS no Brasil e observou-se maior associação entre as informações de lucro e de patrimônio líquido das empresas com o preço das ações (MACEDO; MACHADO; MACHADO, 2013).

Esses resultados permitem inferir que a adoção das normas internacionais de contabilidade indica impactos quanto aos demonstrativos contábeis, à transparência das informações contábeis, aos negócios e a rentabilidade de empresas e aos desafios de formação dos profissionais contábeis. O uso das normas internacionais exige dos profissionais contábeis capacitação frente aos desafios de interpretação e de implantação dos padrões contábeis.

Partindo desse contexto, a questão de pesquisa pode ser delineada como sendo: que ocorrências de não conformidade de aplicação das normas internacionais de contabilidade relativas aos Pronunciamentos Contábeis do CPC têm sido evidenciadas para empresas que publicam suas demonstrações na Comissão de Valores Mobiliários – CVM?

O objetivo é analisar as ocorrências de não conformidade de aplicação das normas internacionais de contabilidade relativas aos Pronunciamentos Contábeis do CPC de empresas que publicam suas demonstrações na Comissão de Valores Mobiliários – CVM.

Para tanto, foi realizada pesquisa documental junto a relatórios de empresas que apresentam não conformidade no uso das normas internacionais de contabilidade relativas aos Pronunciamentos Contábeis no site da Comissão de Valores Mobiliários – CVM e análise das republicações dos demonstrativos contábeis de 2008 a 2013, colhidos no site da CVM.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Normas IFRS

Desde a década de 70, percebeu-se que era necessária a criação de normas internacionais visando a harmonização mundial da contabilidade para que as empresas pudessem se adequar aos negócios e transações internacionais.

Para Carvalho e Lemes (2002, p.43):

A dificuldade que a Contabilidade tem em definir uma linguagem única de comunicação em nível mundial acaba sendo um empecilho inicial às empresas que, por vezes, sentem-se desestimuladas a recorrer a outros mercados, quando se deparam com as dificuldades em apresentar suas demonstrações financeiras sob outras normas.

Com o desenvolvimento econômico brasileiro, viu-se uma necessidade de modificação das normas passadas, uma vez que era preciso uma maior proximidade com a Contabilidade Internacional, proporcionando assim um maior entendimento das demonstrações contábeis.

Medidas em prol da implementação global das normas, já vinham sendo pensadas pela CVM (Comissão de Valores Mobiliários) e pelo Banco Central, pois, especialistas diziam que o Brasil estava atrasado em comparação a outros países.

Corremos o risco de perdemos investimentos e credibilidade internacional por falta de aderência a um conjunto de alta qualidade de normas de preparo de balanços e de divulgação do desempenho empresarial, diz Nelson Carvalho, diretor de pesquisa da FIPECAFI.

No Brasil a lei nº 11.638, sancionada pelo Governo Federal brasileiro no final de 2007, apresenta uma visão mais eficaz e mostra que o sistema contábil deixa de ser voltado ao fisco e passa a atender as “vontades” do investidor, tendo em vista que a lei visa universalizar as informações de forma que todos os usuários da informação (internos e externos) possam ter acesso e compreensão da situação de qualquer empresa, independente de sua origem.

A IFRS traz a compreensão de que é fundamental a atualização nas Leis fiscais, contábeis ou quaisquer que sejam, uma vez que a cada dia o mundo se renova e o desenvolvimento econômico e financeiro se fazem necessários.

A adoção do IFRS, parcial em 2008 e total a partir de 2010, representa uma harmonização com os padrões internacionais e permite a uniformização, maior comparabilidade e compreensão da informação contábil, uma vez que reduz o número de versões de relatórios a serem emitidos e atinge um número maior e diversificado de usuários da informação (CALIXTO, 2010).

2.2 Evidenciação

A Contabilidade se faz necessária desde os primórdios da humanidade, quando o homem começou a armazenar e a trocar os seus bens, pois era preciso haver uma gestão e controle do seu patrimônio.



É visível, que com o passar dos anos a Contabilidade foi evoluindo para atender as necessidades do usuário.

Segundo Iudícibus (2000, p.30):

A preocupação com as propriedades e a riqueza é uma constante no homem da Antiguidade, e o homem teve de ir aperfeiçoando seu instrumento de avaliação da situação patrimonial à medida que as atividades foram desenvolvendo-se em dimensão e complexibilidade.

Sendo assim, é evidente que a Contabilidade é um instrumento de grande importância para as entidades, auxiliando no processo de tomada de decisão.

De acordo com Marion (2006, p. 23):

A Contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e sumarizando-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões.

E pela necessidade desses dados e fatos se tornarem públicos, pois são de interesse de diversos usuários, a Contabilidade utiliza da evidenciação para que estas informações tenham qualidade, possuam clareza e sejam de fácil compreensão para os interessados.

A evidenciação ou *disclosure* é um capítulo especial na Teoria da Contabilidade e que está ligada aos objetivos da Contabilidade por garantir informações diferenciadas para os diversos tipos de usuários dessa informação (IUDÍCIBUS, 2000).

Segundo Niyama e Gomes (2000):

A evidenciação diz respeito à qualidade das informações de caráter financeiro e econômico sobre as operações, recursos e obrigações de uma entidade, que sejam úteis aos usuários das demonstrações contábeis, entendidas como sendo aquelas que de alguma forma influenciam na tomada de decisões, envolvendo a entidade e o acompanhamento da evolução patrimonial, possibilitando o conhecimento das ações passadas e a realização de inferências em relação ao futuro.

De acordo com a AICPA – *American Institute of Certified Public Accountants* (1961 apud IUDÍCIBUS, 2000, p. 117), as informações contábeis devem evidenciar informações relevantes, sem exageros que poderiam ofuscar e confundir quem estivesse analisando-as.



Nesse sentido, têm-se várias formas de se realizar a evidenciação:

- a) Formas e apresentações das demonstrações contábeis;
- b) Informação entre parênteses;
- c) Notas explicativas;
- d) Quadros e demonstrativos suplementares;
- e) Comentários do autor; e
- f) Relatório da administração.

Choi e Mueller (1992) destacam que a evidenciação contábil é influenciada por quatro fatores principais:

- a) O ambiente em que a empresa está inserida (estágio de desenvolvimento econômico do país-sede, história colonial, etc.);
- b) O mercado de capitais (competição por recursos de menor custo);
- c) Influências não financeiras (como os sindicatos); e
- d) A resposta corporativa às demandas por maior transparência.

Isto define se o nível de evidenciação será maior ou menor de acordo com essas características.

Em se tratando de evidenciação de informações aos usuários, Hendriksen e Van Breda (1999) relatam que nos Estados Unidos é comum a preparação dos relatórios para os acionistas, os credores e outros investidores. Depreende-se dessa afirmativa a preocupação em produzir informações a todos os interessados pela informação contábil.

Corroborando nesse aspecto, é importante destacar que “o processo de comunicar implica no reconhecimento dos tipos de informações necessárias aos usuários da informação contábil e a avaliação da sua habilidade em interpretar adequadamente a informação” (LOUZADA, 2002, p. 19).

Iudícibus (2000, p. 121) destaca que [...] é:

[...] Um compromisso inalienável da Contabilidade com seus usuários e com os próprios objetivos. As formas de evidenciação podem variar, mas a essência é sempre a mesma: apresentar informação quantitativa e qualitativa de maneira ordenada, deixando o menos possível para ficar de fora dos demonstrativos formais, a fim de propiciar uma base adequada de informação para o usuário.

Concluindo sobre o processo de evidenciação, Beuren (1998) destaca que se a contabilidade tem como uma de suas principais funções suprir de informações úteis os gestores, cabe a ela gerar informações que deem o devido suporte ao processo de tomada de decisões em todos os seus estágios.

2.3. Pesquisas de normas internacionais de contabilidade

Com a finalidade de identificar estudos sobre o tema deste trabalho, efetuou-se pesquisa em periódicos da área contábil. Como resultado desta pesquisa são apresentados os resultados de 05 (cinco) trabalhos publicados no período de 2005 a 2013.

O estudo de Caramori, Ramos (2011) afirma que as normas internacionais surgiram de forma a promover uma maior interação nas relações internacionais, além de acarretar uma nova ótica na interpretação e na análise das demonstrações contábeis. Ainda é relatado que devido às mudanças significativas no contexto contábil brasileiro e internacional, o número de contadores insatisfeitos ou desatualizados sobre as novas normas é uma das causas preocupantes para a carreira do profissional contábil.

No estudo de Ernst & Young e Fipecafi (2009) [...] muitos são os problemas à plena e total convergência: educação e treinamento, traduções tempestivas e impecáveis, absorção das novas normas pelo mundo dos envolvidos em demonstrações financeiras (empresas, auditores, educadores, reguladores, analistas de crédito e investimentos, agências fiscalizadoras governamentais, operadores do direito), entre outros.

Outro estudo analisado foi o Andrade (2012) que indica as normas IFRS como fator de melhoria do nível de divulgação das informações, o que resulta em melhor comparabilidade entre as informações.

No estudo de Murcia, Borba e Amaral (2005) foram encontradas 18 (dezoito) empresas com irregularidades de informações contábeis. Concluiu-se que as principais causas estão relacionadas às informações dos instrumentos financeiros e dos contingentes de ativos e passivos.

O estudo de Macedo, Machado, Machado (2013) enfatiza-se que o processo de regulamentação foi conturbado indicando o pouco tempo das empresas para se adaptarem às novas normas contábeis e o momento de implementação das normas internacionais diante da crise financeira internacional.

Como síntese dessas pesquisas, evidencia-se quais as vantagens da conformidade com as normas internacionais, as dificuldades encontradas para seu atendimento e os prováveis motivos para a republicação dos demonstrativos financeiros.

3. METODOLOGIA

3.1 Classificação da Pesquisa

Esta pesquisa foi classificada como sendo documental e de abordagem qualitativa com o uso da estatística descrita para a análise de resultados (VERGARA, 2000).

A pesquisa documental é justificada pela coleta de dados e análise das republicações dos demonstrativos contábeis de 2008 e até 2013, colhidos no site da Comissão de Valores Mobiliários (CVM).

3.2 Documentos coletados e períodos analisados

Os dados coletados foram extraídos nos sites da CVM e do CPC, entre os meses de agosto e setembro/2014. Nos Quadros 1 e 2 são apresentados os documentos coletados e os respectivos anos.

Documentos coletados no site da CVM:

Quadro 1 - Nome dos relatórios analisados e o período.

Relatórios	Anos
Determinação de Refazimento/Republicação de Demonstrações Financeiras e Informações Trimestrais	2008-2013

Fonte: Elaborado pelos autores (2014), a partir do site www.cvm.gov.br.

Documentos coletados no site do CPC:

Quadro 2 - CPC identificados nos relatórios da CVM e os anos correspondentes a sua divulgação.

CPC	Ano
00	2011
01	2010
02	2010
03	2010
04	2010
05	2010
08	2010
12	2008
23	2009
24	2009
25	2009
27	2009
38	2009
39	2009

Fonte: Elaborado pelos autores (2014), a partir do site www.cpc.org.br.



3.3 Procedimentos da pesquisa

Para que o objetivo deste trabalho seja alcançado foram delineados os seguintes procedimentos:

- a) Obtenção dos relatórios de não conformidade no site da CVM;
- b) Identificação dos relatórios que evidenciavam incorreções relativas à análise dos relatórios;
- c) Identificação dos CPC indicados nos relatórios de ocorrências;
- d) Tabulação de dados;
- e) Interpretação e resultados da pesquisa.

4. RESULTADOS

A descrição e a análise foram realizadas de forma a explorar os dados constantes nas ocorrências pontuadas pela CVM:

- a) Quanto a não conformidade de aplicação das Normas Internacionais de Contabilidade;
- b) Na relação de frequência de ocorrências por ano e por empresa;
- c) Ocorrências por pronunciamentos contábeis.

4.1. Lista de empresas que apresentaram as ocorrências

O quadro 3 evidencia a lista de 25 (vinte e cinco) empresas que apresentaram não conformidade pela CVM em seus demonstrativos contábeis:

Quadro 3 - Lista de Empresas com Não Conformidade - de 2008 a 2013

1	Abyara Planejamento Imobiliario S.A	14	Klabin Segall S.A
2	Atletas Brasileiros S.A	15	Lojas Americanas S.A
3	BAESA - Energetica Barra Grande S.A	16	Manufatura de Brinquedos Estrela AS
4	CESP- Companhia Energética de São Paulo	17	Marfrig Alimentos S/A
5	Cia Siderurgica Nacional	18	Marfrig Frigorifico e Com. De Alimentos S.A
6	Companhia Est de dist de energia eletrica	19	Minerva S/A
7	Companhia Est de ger e transm de en elet	20	Perdigão S/A
8	Dtcom-Direct to Company S.A	21	S.A Fabrica de Prods Alimenticios Vigor
9	Energisa S/A	22	São Martinho S.A
10	Hotéis Othon S/A	23	São Paulo Alpargatas S.A
11	Inepar Energia S/A	24	Telecomunicação Brasileiras S.A. - Telebrás
12	Inepar S/A Industria e Construções	25	Votorantin Celulose e Papel S/A
13	Inpar S.A		

Fonte: Elaborado pelos autores (2014), a partir do site www.cvm.gov.br.

4.2. Frequência de ocorrências por ano e por empresas

As estatísticas de ocorrências de não conformidade classificadas por ano e por empresas são apresentadas na Tabela 1:

Tabela 1 - Frequência de Ocorrência por Ano e por Empresa

EMPRESAS									
Ano	Qtde. Empresa	1	2	3	4	5	6	7	8
2008	8	São Martinho S.A	CESP - Companhia Energética de São Paulo	Abyara Planejamento Imobiliário S.A	Klabim Segall S.A	Inepar S.A	S.A Fabrica de Prods Alimentícios	Lojas Americanas S.A	São Paulo Alpargatas S.A.
2009	4	Marfrig Frigorífico e Com de Alimentos S.A.	Votorantin Celulose e Papel S/A	Ga Siderurgica Nacional	Perdigão S/A				
2010	0								
2011	5	Inepar S/A Industria e Construções	Manufatura de Brinquedos Estrela S.A	Hotéis Othon S/A	Inepar Energia S/A	Energisa S/A			
2012	5	Telecomunicação Brasileiras S.A- Telebrás	BAESA - Energética Barra Grande S.A	Marfrig Alimentos S.A.	Companhia Estadual de Distribuição de Energia Elétrica	Companhia Estadual de Geração e transmissão de Energia Elétrica			
2013	3	Atletas Brasileiros S.A.	DTCOM - DIRECT TO COMPANY S.A	Minerva S/A					

Fonte: www.cvm.gov.br

Legenda: 1 - Empresa A; 2 - Empresa B; etc.

Elaborado pelos autores (2014)

A Tabela 1 apresenta as companhias que possuem pendências relativas às Normas Internacionais. Como resultado verificou-se que todas as companhias, exceto a empresa Banco Cruzeiro do Sul S/A listada no ano de 2010, não estão em conformidade com as IFRS.

Como foi abordado nessa tabela, o ano de 2008 foi o que apresentou o maior número de empresas, 8 (oito), com determinação de refazimento de seus demonstrativos. O ano de 2013 foi o que apresentou o menor número de ocorrências, 3 (três).

Já o ano de 2009 apresentou 4 (quatro) ocorrências, e os anos de 2011 e 2012 obtiveram 5 (cinco) ocorrências cada um.

Ao verificar estudos similares foi possível evidenciar que:

Acredita-se que a falta de preparo dos profissionais da área contábil tenha contribuído para o número elevado de refazimentos nos primeiros anos após a adoção das IFRS.

Nesse sentido, o estudo de Ernst & Young e Fipecafi (2009) indicou como prováveis causas de problemas com a observância das normas internacionais estão relacionadas à educação e ao treinamento, às traduções tempestivas e impecáveis, à absorção das novas normas pelos

envolvidos nas demonstrações financeiras (empresas, auditores, educadores, reguladores, analistas de crédito e investimentos, agências fiscalizadoras governamentais, operadores do direito), entre outros. Essas causas poderiam explicar os resultados apresentados na Tabela 1.

Outro aspecto que pode ajudar-nos a compreender a republicação de demonstrações contábeis evidenciadas na Tabela 1 está o estudo de Macedo, Machado, Machado (2013) à medida que indica um processo conturbado de regulamentação e com pouco tempo para as empresas se adaptarem às novas normas contábeis.

Diante dos resultados apresentados, pode-se inferir que dois aspectos poderiam ajudar na compreensão dos problemas apresentados nas demonstrações contábeis: o cenário conturbado de transição e a falta de preparo dos profissionais quanto às normas internacionais.

Pelos fatos levantados e os dados apresentados na tabela, infere-se que o ano de 2013 apresentou um número reduzido de republicações porque os problemas identificados nos anos anteriores podem estar sendo sanados.

Com relação às empresas que apresentaram as ocorrências, tem-se a tabela 2:

Tabela 2 - Frequência de Ocorrência por Empresa

Qtde	% TT	Nome da Empresa	Qtde	% TT	Nome da Empresa
1	4%	Abyara Planejamento Imobiliario S.A	1	4%	Klablin Segall S.A
1	4%	Atletas Brasileiros S.A	1	4%	Lojas Americanas S.A
1	4%	BAESA - Energetica Barra Grande S.A	1	4%	Manufatura de Brinq Estrela AS
1	4%	CESP- Companhia Energética de SP	1	4%	Marfrig Alimentos S/A
1	4%	Cia Siderurgica Nacional	1	4%	Marfrig Frigorif e Com. de Alim S.A
1	4%	Compan Est de dist de energia eletrica	1	4%	Minerva S/A
1	4%	Compan Est de ger e transm de en elet	1	4%	Perdigão S/A
1	4%	DTCOM - DIRECT TO COMPAN S.A	1	4%	S.A Fabrica de Prods Aliment Vigor
1	4%	Energisa S/A	1	4%	São Martinho S.A
1	4%	Hotéis Othon S/A	1	4%	São Paulo Alpargatas S.A
1	4%	Inepar Energia S/A	1	4%	Telecom Brasileiras S.A. - Telebrás
1	4%	Inepar S/A Industria e Construções	1	4%	Votorantin Celulose e Papel S/A
1	4%	Inpar S.A	25	100%	

Fonte: www.cvm.gov.br

Elaborado pelos autores (2014)

Como é possível perceber na Tabela 2, todas as empresas estudadas na presente pesquisa apresentaram uma única vez a necessidade de refazimento de seus demonstrativos financeiros, mostrando assim, que os erros cometidos não persistiram nos anos seguintes.

Esse fato deve-se a uma busca das empresas por informações que demonstrem mais transparência a seus demonstrativos financeiros, com o intuito de passar credibilidade aos usuários do mercado e manter sua competitividade.



Corroborando com esse resultado, o estudo de Andrade (2012) relatou-nos que a aplicação das normas IFRS tende a melhorar o nível de divulgação, o que pode contribuir para uma melhor comparabilidade entre as informações.

Adicionalmente, pôde-se inferir a preocupação das empresas em corrigir os erros e evitarem, devido a riscos de imagem e regulatórios, perdas futuras.

4.3 Ocorrências por pronunciamentos contábeis

Sobre ocorrências por pronunciamentos contábeis, apresenta-se a Tabela 3:

Tabela 3 - Frequência de Ocorrências por CPC e Empresas

Qtde. Ocorrências	% TT	Nr. CPC	Nome das Empresas
1	3%	00	Votorantin Celulose e Papel S/A
2	7%	01	Inepar Energia S/A BAESA - Energetica Barra Grande S.A
1	3%	02	Inepar S/A Industria e Construções
2	7%	03	Inepar Energia S/A Atletas Brasileiros S.A
1	3%	04	Inepar S/A Industria e Construções Inepar S/A Industria e Construções
4	14%	05	Hotéis Othon S/A Inepar Energia S/A BAESA - Energetica Barra Grande S.A
1	3%	08	Minerva S/A
2	7%	12	Inepar S/A Industria e Construções Inepar Energia S/A Companhia Estadual de distribuição de energia elétrica
4	14%	23	DTCOM - DIRECT TO COMPANY S.A Minerva S/A Companhia Estadual de geração e transmissao de energia elétrica Companhia Estadual de distribuição de energia elétrica
2	7%	24	Companhia Estadual de geração e transmissao de energia elétrica
1	3%	25	Inepar S/A Industria e Construções
1	3%	27	Telecomunicação Brasileiras S.A. - Telebrás Energisa S/A Companhia Estadual de distribuição de energia elétrica
2	7%	38	Companhia Estadual de geração e transmissao de energia elétrica Minerva S/A DTCOM - DIRECT TO COMPANY S.A
5	17%	39	Marfrig Alimentos S/A Telecomunicação Brasileiras S.A. - Telebrás Energisa S/A
29	100%		



A tabela 3 revela que os CPC que foram considerados os mais recorrentes nesta pesquisa abordam as temáticas Divulgação sobre Partes Relacionadas (CPC 05), Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro (CPC 23) e Instrumentos Financeiros: Apresentação (CPC 39). Acredita-se que esses CPC são os mais complexos e por isso as empresas possuem a dificuldade de atendê-los.

A recorrência do CPC 05 evidencia que as empresas não estão fazendo a divulgação de seus demonstrativos financeiros no período na forma estabelecida pelo presente pronunciamento.

Os relatórios referentes às 4 (quatro) empresas que não estão em conformidade com o CPC 23 demonstram que há erros em determinado período e desta forma são necessários ajustes.

O estudo de Ernst, Young, FIPECAFI (2009) afirma que em relação à necessidade de refazer e republicar as demonstrações financeiras, tanto as normas internacionais como as brasileiras determinam que, quando há mudanças de políticas contábeis e correção de erros, os ajustes devem ser lançados nos resultados acumulados e é necessário representar as demonstrações passadas afetadas por esses ajustes, espontaneamente pela empresa ou por imposição de algum órgão regulamentador, o que pode confirmar o dado corresponde ao CPC 23 neste estudo.

As companhias com ressalva ao CPC 39 apresentaram dificuldade ao determinar o instrumento financeiro como um instrumento patrimonial ou um passivo financeiro.

Os relatórios relativos às 4 (quatro) empresas que precisaram refazer seus demonstrativos por não conformidade com o CPC 39, abordam sobre “Adiantamento para Futuro Aumento de Capital” e “emissão em oferta pública de debêntures obrigatoriamente conversíveis em ações de emissão da Companhia” e a devida classificação de acordo com a norma.

Nesse sentido, o estudo de Helou Netto e Pereira (2010) a sua pesquisa apresenta em seus resultados que das 197 empresas analisadas 96 apresentaram erro que não interferiam no resultado e problemas com evidenciação, pode confirmar a reincidência dos CPC 05 e 39, como motivo para reapresentações.

Em comparação ao artigo de Lima, Carmo, Martins (2009) demonstra que os 3 (três) CPC com maior ocorrência nos anos estudados neste trabalho, possuem características inerentes a evidenciação, o que permite evidenciar que as empresas possuem dificuldades para divulgar seus demonstrativos de acordo com a norma.

Arelado a esses aspectos, a falta de preparo dos profissionais pode ser um dos aspectos de grande influência nos resultados deste estudo. Infere-se que a dificuldade de interpretação das normas e a falta de aperfeiçoamento são uma das causas da necessidade de treinamento dos profissionais.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A questão de pesquisa pode ser considerada respondida, uma vez que o estudo permitiu analisar ocorrências de não conformidade de aplicação das normas internacionais de contabilidade relativas aos Pronunciamentos Contábeis do CPC de empresas que publicam suas demonstrações na CVM.

Os resultados indicaram que durante os seis anos (2008 e até 2013) de obrigatoriedade do IFRS vêm havendo uma diminuição no caso de ocorrências de não conformidade. E que as



empresas analisadas neste estudo não foram reincidentes no refazimento de suas demonstrações financeiras.

O estudo possibilitou evidenciar, entre outras prováveis causas, que o despreparo dos profissionais da área de contabilidade pode ter relação com as causas das republicações dos demonstrativos financeiros, o que indica a necessidade de capacitação profissional.

Outro aspecto a ser ressaltado é uma provável dificuldade de interpretação dos CPC. Todavia, é eminente que esse problema deve ter sido tratado no período das publicações, uma vez que observa-se que as empresas deste estudo não foram reincidentes em seus relatórios e o último ano de estudo apresentar um número de exigência para republicações inferior ao ano de 2008, cuja Lei 11.638/07 entrou em vigor.

A limitação desta pesquisa deve-se a pequena amostra da pesquisa e outros fatores que poderiam explicar os problemas apresentados pelas empresas diante da republicação dos demonstrativos contábeis. Contudo, as hipóteses levantadas neste estudo podem ser confirmadas em estudos futuros.

Outra proposição de trabalho futuro seria a comparação de resultados de republicação de demonstrativos contábeis em outros países.

6. REFERÊNCIAS

- ANDRADE, Luis. F. F. **Contabilidade de Instituições Financeiras no Brasil – Análise Crítica da Convergência às Normas Internacionais do IASB**. 2012. 180 p. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis UnB/UFPB/UFRN, Universidade de Brasília, Brasília, 2012.
- BEUREN, Ilse Maria. **Gerenciamento da informação: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial**. São Paulo: Atlas, 1998.
- CALIXTO, Laura. Análise das Pesquisas com foco nos impactos da adoção do IFRS em países europeus. **Contabilidade Vista & Revista**, V. 21, N. 1, Jan/Mar. 2010.
- CARAMORI, R. ; RAMOS, F. M. A visão dos profissionais contábeis de Santa Catarina sobre as novas normas contábeis. **Ágora: R. Divulg. Cient.**, v. 18, p. 202-211, 2011
- CARVALHO, L.N.; LEMES, S. Padrões Contábeis Internacionais do IASB: um estudo comparativo com as normas contábeis brasileiras e sua aplicação. **UnBContábil**, Brasília, 6:61-80, jul. 2002.
- CHOI, Frederick D.S.; MUELLER, Gerhard D. **International Accounting**, 2.ed. *Prentice Hall*, 1992.p.299-362.
- CPC**. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC>> Acesso em: 20/03/2014.
- CVM**. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br>> Acesso em: 20/03/2014.
- ERNST & YOUNG; FIPECAFI. **Manual de Normas Internacionais de Contabilidade: IFRS versus Normas Brasileiras**. São Paulo: Atlas, 2009.
- HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, Michael F. Van. **Teoria da contabilidade**. Antônio Zoratto Sanvicente (trad.). Tradução de: Accountingtheory. São Paulo: Atlas, 1999.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2000.



LIMA, Igor Gabriel; CARMO, Carlos Roberto Souza; MARTINS, Vidigal Fernandes. **Convergência das normas contábeis brasileiras às normas internacionais de contabilidade: um estudo sobre evidenciação adicional**, 2009.

LOUZADA, Luiz Cláudio. Fatores que influenciam a capacidade de geração, comunicação e Informação das Demonstrações Contábeis. **Universo Acadêmico**, Nova Venécia, V.2, n.2, p. 13-32, Jan./jun.2002.

MACEDO, Marcelo Alvaro da Silva; MACHADO, Marcio André Veras; MACHADO, Marcia Reis. Análise da relevância da informação contábil no Brasil num contexto de convergência às normas internacionais de contabilidade. **Revista Universo Contabil**, Blumenau, v. 9, p.65-85, jan. 2013.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MURCIA, Fernando D. R.; BORBA, José Alonso; AMARAL, Newton. **Financial Report Restatements: Evidences from the Brazilian Financial Market**. CLADEA 2005.

HELOU NETTO, F. PEREIRA, C. C. Impacto da republicação de demonstrações financeiras no preço das ações de empresas brasileiras. **Revista Contemporânea de Contabilidade (RCC)**. UFSC, Florianópolis, v.7, n°14, p. 29-50, jul./dez., 2010.

NIYAMA, Jorge Katsumi; GOMES, Amaro L. Oliveira. **Contribuição ao aperfeiçoamento dos procedimentos de evidenciação contábil aplicáveis às demonstrações financeiras de bancos e instituições assemelhadas**. Anais do XVI Congresso Brasileiro de Contabilidade, Goiânia, 2000.

STENT, Warwick; BRADBURY, Michael; HOOKS, Jill. IFRS in New Zealand: effects on financial statements and ratios. **Pacific Accounting Review**, v. 22, Iss: 2, p. 92–107, 2010.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 3. ed. São Paulo, 2000.