

INTRODUÇÃO

A internacionalização do Direito – pensado como norma – não nasceu por acaso, ela é resultado da globalização. A internacionalização deve ser diferenciada da globalização. A primeira tem referencia nas normas do Direito, as quais são internacionalizadas por um determinado país, isso diferencia-se primordialmente pela necessidade de recepção pelo Estado receptor da norma internacional. Já a segunda constitui um fenômeno que de forma aparentemente invisível, adentra nas nações alterando fatores culturais, políticos, econômicos, tecnológicos, etc., não necessitando consentimento burocrático para tornar-se válida.

As mudanças provocadas pela globalização, criaram a necessidade de harmonização e convergências de ações, agora internacionais, em inúmeras searas do direito. Como exemplo, as normas do direito privado internacional (devido a grande mobilidade das pessoas), normas do comércio internacional (pelo grande fluxo de mercadorias) e normas internacionais de direito à propriedade tecnológica e biológica (nova era da tecnologia, inclusive a tecnologia biológica e genética).

A partir dessas premissas, a pesquisa visa verificar a internacionalização das normas contábeis advindas por meio da Lei n. 11.638, de 28 de dezembro de 2007, tendo alterado, por sua vez, a Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, as Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, as normas contábeis para pequenas e médias empresas e, por fim, as normas contábeis aplicadas ao setor público.

Também serão abordados os principais organismos internacionais responsáveis pela harmonização e convergência dos padrões contábeis, como *The Internacinal Accounting Standards Board* (IASB) (Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade), *The Internacional Federation of Accountants* (IFAC) (Federação Internacional de Contadores), *The International Organization of Securities Commission* (IOSCO) (Comissão Mundial das Comissões de Valores Mobiliários), entre outras. Com a avaliação da forma e quantidade de internacionalização que será observada de normas de contabilidade, será também analisada a mudança nas fontes de direito, que tendem a passar de fontes internas para fontes externas ou em conformidade com as mesmas, determinando ou não o fenômeno transnacional do direito. Destarte, algumas perguntas precisam de respostas, dentre elas é a questão de que se um Estado é soberano na sua organização e edição de normas de direito, como aceitar e recepcionar as normas contábeis internacionais? Existe um meio de atender a globalização sem a internacionalização de normas contábeis? O que a internacionalização de normas afetará nas fontes do direito? Temos assim o objetivo de Investigar os aspectos principais da

sociedade contemporânea e a internacionalização das normas; abordar a globalização e sua relação com a internacionalização das normas contábeis, principalmente nos aspectos da globalização econômica, financeira e tecnológica; e apurar quais normas contábeis internacionais foram internacionalizadas e quais os organismos internacionais que estão atuando para ocorrência deste fenômeno, que revela-se transnacional.

O método de pesquisa utilizado é o dedutivo. A partir da análise bibliográfica das principais obras nacionais e internacionais, buscar-se-á ao final obter a confirmação, ou não, das hipóteses aventadas.

O texto está organizado de forma ordenada com o início dos estudos sobre as empresas transnacionais e a economia global, enfatizando nesse ponto o importante papel da telemática na velocidade da globalização e da expansão das empresas pelo globo. Em seguida passa-se para uma abordagem da internacionalização de normas que começará em nível internacional e ao final levantará as normas contábeis internacionais que foram incorporadas e territorializadas pelo Direito brasileiro.

1 EMPRESAS TRANSNACIONAIS E A ECONOMIA GLOBAL

As empresas, antes do século XVIII, iniciaram um processo comedido de progresso. Muitas descobertas anteriores à Revolução Industrial prepararam o terreno para a criação de várias formas de trabalho e organização que refletiram o crescimento e expansão das empresas além-fronteiras.

Segundo Castells (2002, p. 230), a transfiguração organizacional das empresas ocorreu autonomamente da transformação tecnológica, para contrapor às necessidades de lidar com um cenário operacional em constante mudança. Mas a segunda acelerou sobremaneira a primeira.

Foi a partir da difusão da informática e telecomunicação que as empresas transnacionais tiveram crescimento astronômico. Em primeiro lugar, porque identificaram com mais facilidade os países com características necessárias para sua expansão – mão de obra abundante, recursos naturais igualmente fartos, bem como um possível mercado consumidor ainda não explorado. Em segundo, pela tecnologia possibilitar um controle administrativo em tempo real, independente onde a nova filiar esteja instalada. “Uma vez iniciada, a praticabilidade ou transformação organizacional foi extraordinariamente intensificada pelas novas tecnologias de informação” (CASTELLS, 2002, p. 230).

No mesmo sentido, McLuhan, utilizando o exemplo da “estrada de ferro”, mostra que

as novas formas ou tecnologias – que ele chama de “meios” – levam uma mensagem que é de transformação de como fazer algo de forma diferente das precedentes. “A estrada de ferro não introduziu movimento, transporte, roda ou caminhos na sociedade humana, mas acelerou e ampliou a escala das funções humanas anteriores” (2001, p. 22).

Dessa mesma forma, a informática não foi o objeto do início da globalização ou da farta proliferação de empresas transnacionais pelo mundo, mas sim o meio possível, o fio condutor para a velocidade da expansão e principalmente pelo sucesso das mesmas.

Castells (2002, p. 230), analisando a evolução das empresas chinesas, observou que essas já estavam ligadas em rede antes mesmo da proliferação da informática, no entanto, eram “redes baseadas em confiança e cooperação”, visto estarem em um espaço internacional ainda controlado e conhecido. No momento em que suas atividades foram ampliadas para regiões mais distantes e com problemáticas diversas, a relação de confiança foi substituída por controles e conhecimentos construídos por meio da informática e telecomunicação.

Com a ampliação de mercados, não só de empresas chinesas, ultrapassando fronteiras físicas, mas também econômicas, culturais e jurídicas, as empresas não teriam condições de desenvolverem-se caso não tivessem mecanismos administrativos de conformação das diversas regras agora impostas. Esse arcabouço de mecanismos foram proporcionados pela telemática, que é a união da telecomunicação com a informática.

Castells (2002, p. 230) anota que:

[...] as grandes empresas ficariam simplesmente impossibilitadas de lidar com a complexidade da teia de alianças estratégicas, dos acordos de subcontratação e do processo decisório descentralizado sem o desenvolvimento das redes de computadores.

Como rede de computadores, ele entende principalmente os microprocessadores que compõem os computadores de mesa ou de trabalho, conectados em redes de telecomunicações internacionais, processando informações e transmitindo-os.

Nos estudos de Brum e Bedin (2003) sobre a globalização contemporânea, os autores identificaram que a diferença fundamental hodierna, é a velocidade que o homem experimenta e move-se em direção da mundialização. E essa velocidade foi alcançada ou ocasionada pelas transformações científica e informacionais difundidas no globo, ou em grande parte dele. Hoje as informações são transmitidas instantaneamente a diversos países, os quais possuem tecnologias de informática, conhecimento de idiomas, redes de comunicação, etc. Assim, esses países passam a ser afetados pela nova ordem, principalmente com as referentes aos

fluxos econômicos.

Da mesma forma, para as empresas transnacionais, o elemento decisivo para sua expansão vertiginosa, ocorrida nas últimas décadas, foi a junção da informática com a comunicação, principalmente o processamento e a transmissão de dados que isso possibilitou. A tecnologia criada com *hardwares*, *softwares* e linhas de comunicação pela rede mundial de computadores (*web*) possibilita grande armazenamento de dados numéricos, de voz e de imagens, e esses podem ser compartilhados instantaneamente, sem depender de autorização para transpassar qualquer fronteira. Assim, as organizações transnacionais enviam livremente seu comando, da sua sede para suas bases produtoras ou distribuidoras nos mais diversos países em que atuam, organizando suas atividades de forma competente, minimizando custos e maximizando seu resultado econômico.

Castells (2002, p. 142), diferenciando economia mundial de economia global, descreve que esta:

É uma economia com capacidade de funcionar como uma unidade em tempo real, em escala planetária. Embora o modo capitalista de produção seja caracterizado por sua expansão contínua, sempre tentando superar limites temporais e espaciais, foi apenas no final do século XX que a economia mundial conseguiu tomar-se verdadeiramente global com base na nova infra-estrutura, propiciada pelas tecnologias da informação e da comunicação.

A globalização contemporânea está diretamente ligada a essa nova era da informação, ou telemática. O uso da telecomunicação com a informática impulsionou sobre maneira a globalização – em seus diversos aspectos multidimensionais –, bem como, alavancou a ampliação das empresas, transformando-as em transnacionais e ao final influenciando na internacionalização das normas nas mais diversas áreas, como exemplo a internacionalização das normas contábeis, objeto deste estudo.

No entanto, a sociedade contemporânea, segundo anota Olsson (2007, p. 167), “[...] resulta da singular confluência histórica de diversos elementos, sob o influxo de variáveis importantes, em que interagem múltiplos atores mediante mecanismos de grande complexidade”.

No mesmo sentido, em outra de suas obras, o citado autor leciona:

A sociedade internacional como complexo relacional subjacente das próprias relações internacionais em si, desdobra-se na conjugação de dois componentes essenciais: de um lado, um ambiente, meio ou cenário no qual esses relacionamentos ocorrem; de outro, um conjunto de agentes ou atores que constituem os protagonistas dessa sociedade e relacionam-se na esfera internacional (OLSSON, 2003, p. 82).

Desta forma, outros aspectos podem ser observados. Na lição de Oliveira (2011, p. 11), a realidade atual da sociedade internacional globalizada, forma-se de “uma complexa e vasta rede de interações, relações de diversos tipos – redes de redes –, conectadas por interessante multiplicidade de diferentes atores – agentes do ato internacional”.

Ponto também importante para a nova economia em rede são as transferências de fluxos financeiros nos vários Estados em tempo real, ou seja, os investimentos econômicos por meio de fluxos financeiros volatilizados transitam de forma instantânea pelo globo, sendo um dos pontos que influenciaram decisivamente para a internacionalização de normas contábeis.

Em síntese, a globalização é um fenômeno que ocorre naturalmente, visto que os homens sempre desejaram conhecer o que existe fora do seu *habitat* original. A busca por novos territórios, novos mercados, novas formas de acumulação de riquezas e novas tecnologias faz com que aconteçam intercâmbios, ou por cooperação – quando os intercâmbios são desenvolvidos com desejo mútuo –, ou por imposição – quando se determina a globalização para ampliação de uma vontade determinada, por exemplo, prescrição de um sistema político econômico.

Weber (2004, p. 69), quando fala da “ação social”¹, descreve os indivíduos com interesses individuais, que, a fim de mantê-los ou de ampliá-los, altera seu comportamento, às vezes abrindo mão de sua posição, prática ou opinião, para formar novos consensos e novas relações de associação racional – globalização – com novos modos de vida.

É uma evolução natural – não necessariamente positiva –, assim a globalização tende ao infinito quando novas formas que parecem melhores, de algum ponto de vista específico, estendem-se a outros indivíduos, a outros grupos sociais e a outras nações, tornando-se globais.

Nesse aspecto cita-se a globalização da tecnologia, que avança em larga escala e já atinge grande parte do universo, em alguns países de forma ampla e abrangente e, em outros, menos intensamente, mas sempre em ampliação progressiva. E essa globalização acarreta a emergente e atuante força das empresas transnacionais, as quais globalizam tendências de consumo, formas de captação de investimentos financeiros e também levam a novas formas de administração e de evidenciação dos patrimônios empresariais.

Estes aspectos aqui levantados sobre a globalização, bem como referente ao papel da informática e telecomunicação na expansão das empresas pelo mundo, são essenciais para

¹ Significa uma ação que quanto ao sentido visado pelo agente ou os agentes, se refere ao comportamento de outros, orientando-se por este em seu curso (WEBER, 2004, p. 2).

entender, de maneira construtivista, os motivos da penetração de normas de um país em outros países, denominada de internacionalização de normas contratuais. Caso não existisse a globalização, não existissem empresas transnacionais e investimentos financeiros fluuando no globo, não existiria a necessidade de internacionalização de normas. Assim, nota-se que a internacionalização de normas – e no caso específico de normas de contabilidade – está umbilicalmente ligada à globalização no aspecto econômico-financeiro.

Sobre globalização da internacionalização das normas do direito privado mais especificamente, seguirá o estudo no próximo tópico.

2 A GLOBALIZAÇÃO E A INTERNACIONALIZAÇÃO DAS NORMAS DE DIREITO PRIVADO

A globalização, nos aspectos econômicos, financeiros e tecnológicos, cria um efeito cascata globalizante também em outros âmbitos, como na como cultura, política, normas, etc.

Na seara contratual internacional, por exemplo, o fenômeno da intensificação das relações comerciais internacionais (e consequentemente contratuais), a globalização, a construção de uma nova ordem mundial e a formação de blocos econômicos passaram a demandar uma maior preocupação com as chamadas ‘fontes do Direito’. Eis que surgem iniciativas como aquelas da Câmara de Comércio Internacional (CCI), do Instituto Internacional de Unificação do Direito Privado (UNIDROIT) e da Comissão das Nações Unidas para o Direito Comercial Internacional (UNCITRAL) na elaboração da Convenção de Viena de 1980 (CISG), [...]. Além disso, promovem a consolidação e uniformização de costumes internacionais como ao consagrarem o princípio da primazia dos usos e costumes, a preponderância do princípio da boa-fé objetiva, do equilíbrio objetivo das prestações contratuais, entre outros (GLITZ, 2014, p. 27-28).

O avanço das empresas transnacionais e dos fluxos financeiros, principalmente dos movimentados nas bolsas de valores, também criaram necessidades de padrões mundiais no que tange ao controle de empresas e a mensuração de seus patrimônios.

“Segundo Fauvarque-Cosson, a internacionalização do Direito seria fenômeno relacionado à globalização. Ela seria incentivada pelo incremento da mobilidade dos indivíduos, a criação de organizações internacionais e suas atividades” (GLITZ, 2014, p. 61).

Quando uma empresa se torna transnacional, ela atua não somente economicamente nos países hospedeiros, mas tende a mudar padrões daquele local, inclusive no campo jurídico das normas públicas e privadas.

O mercado financeiro, por ser volátil, também atua de forma a criar uma exigência,

de cima para baixo, ou do centro para a periferia, na padronização de ações que possibilitem a captação de moeda externa. No campo contábil, a internacionalização das suas normas é necessária para a mensuração de valores de forma harmônica nos diversos países, visto que a comercialização de ativos patrimoniais vai além das fronteiras, assim, a utilização do mesmo padrão contábil permite uma melhor avaliação desses ativos patrimoniais negociados em esfera internacional.

A internacionalização dos mercados, no que diz respeito ao desenvolvimento ao mercado de capitais, ao crescimento dos investimentos diretos estrangeiros e à formação de blocos econômicos, traz consigo a necessidade de se ter um conjunto de padrões contábeis internacionais que possam viabilizar o processo de comparação de informações entre companhias de um mesmo grupo ou de grupos distintos (BARROS, 2007, p. 3).

Supiot (2007, p. 128-129) leciona que a homogeneização normativa não é somente no sentido de levar uma norma em nível mundial ou global, ela acaba por prover uma impregnação de normas de outros Estados no novo território, o que ele chama de “(re)territorialização”.

Segundo Glitz (2014, p. 168), “o processo de globalização, ainda, não impõe a unificação normativa, embora promova em grande parte verdadeiro processo de harmonização, seja legislativa ou não”.

Nesse contexto, observa-se que a partir de 2007, ocorreram aplicações nos balanços das empresas brasileiras das Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS), contidas na Lei n. 11.638/07, que alterou os procedimentos antes dispostos na Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Essas normas foram cunhadas e formatadas a partir de diversos organismos internacionais, como *The International Accounting Standards Board* (IASB) (Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade), *The International Federation of Accountants* (IFAC) (Federação Internacional de Contadores), *The International Organization of Securities Commission* (IOSCO) (Comissão Mundial das Comissões de Valores Mobiliários), entre outras.

Essas novas fontes alienígenas, postas para o Brasil, vindas de diversos organismos, alguns ligados ao Estado e outros não, refletem o fenômeno da internacionalização das normas do direito privado e a transnacionalidade do direito.

Conforme Glitz (2014, p. 58), a internacionalização de normas é um processo de suplantação das fronteiras físicas e normativas dos vários Estados, com relevância os aspectos à recepção de fenômenos normativos e a independência de conformação nacional dos

institutos jurídicos.

Passa-se, no decorrer dos estudos, a apresentar normas de contabilidade que foram internacionalizadas e organismos internacionais que tiveram papel preponderante para essa internacionalização.

3 A INTERNACIONALIZAÇÃO DE NORMAS CONTÁBEIS EM NÍVEL MUNDIAL

No Brasil, segundo Niyama (2010, p. 2), inicialmente, a contabilidade possuía seus contornos por meio da legislação tributária ou societária, e era regulamentada por órgãos governamentais, como Banco Central do Brasil, Superintendência de Seguros Privados, Comissão de Valores Mobiliários, etc. Somente em 1981, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) (órgão de classe dos contadores) é que publicou a Resolução 530, com os princípios fundamentais de contabilidade a serem seguidos pelos contabilistas, iniciando assim uma nova forma de regulamentação da matéria também em nível privado.

A regulamentação por meio de mecanismos legislativos é explicada pela ligação da contabilidade com a tributação, trata-se de uma questão importante a ser considerada, visto que a harmonização dos sistemas tributários internacionais não é fato ainda cogitado. Desta forma, não se pode pensar que as normas de contabilidade possam ser iguais mundialmente, devendo ser preservado aspectos contábeis individuais de cada país, e sempre terão a influência de legislações nacionais próprias.

Nesse aspecto, muitos apontam essa progressiva harmonização como algo não aceitável para uma nação, seria uma “perda de soberania ou autoridade” (NIYAMA, 2010, p. 39), frente a outros países mais poderosos, que normalmente ditam as regras.

Glitz (2014, p. 173) anota que “[...] o século XX é, acentuadamente, marcado por tentativas de harmonização e uniformização legislativa em variadas matérias que, outrora, diriam respeito apenas ao exercício soberano do Estado-nação”.

Porém, o fluxo de negócios em esfera internacional levou o mercado a uma conveniência de encontrar formas equivalentes de mensurar valores patrimoniais dos ativos empresariais, ultrapassando qualquer forma de nacionalismo ou outros empecilhos quaisquer. Essa exigência de arquétipo tem ligação direta com a captação de recursos financeiros pelas empresas em especial pela negociação de ações nas bolsas de valores mundiais. Por exemplo, um fundo de investimento do Japão que compra ações da Petrobras² brasileira, precisa saber o

² A Petróleo Brasil S/A (Petrobrás) foi criada no dia 3 de outubro de 1953, pelo então presidente Getúlio Vargas, tendo como principal objetivo a exploração petrolífera no Brasil em prol da União, impulsionado pela campanha

valor da empresa com parâmetros que são utilizados também em seu país.

Para Niyama (2010, p. 37), “[...] o desenvolvimento tecnológico acentuado na área da comunicação, o avanço nos meios de transporte e o crescimento do comércio internacional fortaleceram a interdependência entre diversas nações [...]”, e ocasionaram uma forma de globalização que é a “globalização de mercados”.

Padoveze (2002, p. 3), ao falar do *disclosure*³, anota que “[...] a contabilidade pode [...] ser vista como a linguagem financeira universal no mundo dos negócios”. Desta forma, a harmonização é essencial para as companhias que atuam em diversos países, principalmente, àquelas que necessitam enviar informações às suas controladas e seus mais diversos usuários internacionais.

Glitz (2014, p. 175), observando a tendência à uniformização e harmonização do direito contratual em âmbito internacional, prescreve que “[...] tais iniciativas são tentativas de se garantir algum nível de previsibilidade normativa às relações contratuais que, de outra forma, poderiam estar submetidas a vários distintos sistemas legislativos e perspectivas culturais”.

Por tudo isso, para a competição internacional, os países que atenderem a padrões harmonizados de normas contábeis terão acesso privilegiado aos investimentos financeiros disponíveis mundialmente, por outro lado, os que regulamentarem normas de contabilidade, atendendo seu padrão nacional, ficarão isolados e perderão espaço e recursos externos para seu desenvolvimento. Isso é o poder da globalização, que não é instantânea, mas também não é evitável.

Nesse panorama surgiu o *The International Accounting Standards Board* (IASB), criado em 2001, que sucedeu o IASC, fundado em 1973 (IASB, 2015).

O IASB tem como objetivo principal estudar, preparar e emitir normas de padrões internacionais de contabilidade, sua sede encontra-se em Londres (Grã-Bretanha), e é constituído por mais de 140 entidades profissionais de todo o mundo, incluindo o Brasil, que

popular iniciada em 1946, cujo *slogan* era “o petróleo é nosso”. Consiste numa empresa estatal de economia mista, ou seja, é uma empresa de capital aberto, sendo o Governo do Brasil o acionista majoritário. A Petrobras atua nos seguintes segmentos: exploração, produção, refino, comercialização e transporte de petróleo e gás natural, petroquímica, distribuição de derivados, energia elétrica, bicompostíveis, além de outras fontes energéticas renováveis. A descoberta de reservas de hidrocarbonetos em rochas calcárias que se localizam abaixo de camadas de sal (camada pré-sal) poderá triplicar as reservas de petróleo e gás natural do Brasil, a estimativa é que a produção alcance a marca de 50 bilhões de barris. Por todo esse processo histórico de evolução, atualmente a Petrobras é a maior empresa da América Latina, a quarta maior empresa petrolífera de capital aberto do planeta e a quarta maior empresa de energia do mundo. Sua atuação expandiu para outros países, estando presente em 27 nações diferentes (FRANCISCO, [201-]).

³ *Disclosure* pode ser entendido como o processo de evidenciação ou divulgação de informações contábeis sobre o desempenho econômico-financeiro de uma companhia no ato da comunicação com seus usuários (PADOVEZE, 2002, p. 3).

tem como representantes o Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON) e o Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2005).

Esse comitê possui ainda como missão “[...] desenvolver *International Financial Reporting Standards*⁴ (IFRS) que trazem transparência, responsabilidade e eficiência aos mercados financeiros em todo o mundo” (IASB, 2015).

O IASB é controlado pela “[...] Fundação IFRS (ex-Fundação IASC), entidade sem fins lucrativos, com sede em Delaware (Estados Unidos da América)” (NIYAMA, 2010, p. 40).

A internacionalização das normas contábeis, após a criação do IASB, não é mais um desejo ou necessidade, é real. “O IFRS foi adotado pela Europa após 31 de dezembro de 2005, pelas empresas listadas com o objetivo de convergir as demonstrações financeiras consolidadas de cada país para o IFRS” (MOURAD; PARASKEVOPOULOS, 2010, p. 2).

Além da Europa, existem vários outros países adotando as normas internacionais de contabilidade, conforme tabela 1:

Tabela 1. Países adotantes das IFRS

PAÍS	SITUAÇÃO EM RELAÇÃO ÀS COMPANHIAS LISTADAS
África do Sul	Requerido para companhias listadas desde 2005
Alemanha	Requerido via processo de adoção e implantação pela UE desde 2005
Arábia Saudita	Requerido para bancos e companhias de seguro. Convergência total para as IFRSs planejada
Argentina	Requerido para anos contábeis iniciados a partir de 1º de janeiro de 2012
Austrália	Requerido para todas as empresas do setor privado e usado como base para as empresas do setor público desde 2005
Brasil companhias	Requerido para demonstrações contábeis consolidadas dos bancos e de listadas a partir de 31 de dezembro de 2010 e para demonstrações individuais progressivamente desde janeiro de 2008
Canadá	Requerido a partir de 1º de janeiro de 2011 para todas as entidades listadas e permitido para demais entidades do setor privado incluindo organizações sem fins lucrativos
China	Normas substancialmente convergidas
Estados Unidos	Permitido para emissoras estrangeiras desde 2007
França	Requerido via processo de adoção e implantação pela UE desde 2005
Índia	Convergindo com as IFRSs. Data a ser determinada
Indonésia	Processo de convergência em andamento
Itália	Requerido via processo de adoção e implantação pela UE desde 2005
Japão	Permitido a partir de 2010 para algumas empresas internacionais
México	Requerido a partir de 2012
Reino Unido	Requerido via processo de adoção e implantação pela UE desde 2005
República da Coreia	Requerido desde 2011
Rússia	Requerido a partir de 2012

⁴ Normas Internacionais de Relatórios Financeiros. Tradução em português.

Turquia	Requerido para companhias listadas desde 2005
União Europeia	Todos os Estados-membros da UE são requeridos a usar as IFRSs como adotados pela UE para companhias listadas desde 2005

Fonte: IASB (2015).

Observa-se a ampla gama de países aderindo às IFRS de forma progressiva para harmonização dos procedimentos contábeis. Adiante, analisam-se como as normas internacionais estão sendo adotadas pelo Brasil, quais as leis que regulamentaram internamente a utilização de fontes e conceitos externos, os quais evidenciam a internacionalização de normas contábeis.

4 ADOÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE NO BRASIL

No Brasil, o órgão que coordena e organiza a contabilidade é o Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Para o fim da harmonização das normas internacionais, por meio da Resolução CFC n. 1.055, de 24 de outubro de 2005, o CFC criou o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), com o objetivo conforme o artigo 3º desta Resolução:

Art. 3º O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) tem por objetivo o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais (CFC, 2005).

Esta Resolução traz em seu artigo 2º as entidades representativas que participam do CPC, sendo todas ligadas à área de contabilidade.

Art. 2º O Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC será composto pelas seguintes entidades: a- ABRASCA – Associação Brasileira das Companhias Abertas; b- APIMEC NACIONAL – Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais; c- BM&FBOVESPA S.A. Bolsa de Valores, Mercadorias e Futuros; (Redação dada pela Resolução CFC nº 1.339/11); d- CFC – Conselho Federal de Contabilidade; e- IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil; f- FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuarias e Financeiras (CFC, 2005).

O CFC também criou outro Comitê, denominado Comitê Gestor da Convergência no Brasil, por meio da Resolução CFC n. 1.103/2007, em que a principal diferença com o CPC, é que este tem a participação, além das entidades principais já participantes do CPC, o Banco Central do Brasil (BACEN).

Art. 2º O Comitê será composto pelas seguintes entidades: a) CFC – Conselho Federal de Contabilidade; b) IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil; c) CVM – Comissão de Valores Mobiliários; d) BACEN – Banco Central do Brasil (CFC, 2007).

Este Comitê também tem como principal atribuição, entre outras, “[...] realizar os trabalhos visando à convergência contábil até 2010 e a de auditoria a partir daquelas correspondentes ao exercício a ser iniciado em 1º de janeiro de 2009” (CFC, 2007).

Segundo Mourad e Paraskevopoulos (2010, p. 4), a adoção ou implantação do IFRS constitui um conjunto de atos dos diversos órgãos componentes do CPC e do Comitê Gestor de Convergência no Brasil.

Comunicado nº 14.249, de 10/3/2006, do Banco Central do Brasil, que introduziu a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas e preparadas em conformidade com o IFRS para as instituições financeiras a partir de 2010; a comissão de Valores Mobiliários (CVM), por meio de sua Instrução CVM nº 457, requer a elaboração e a publicação de demonstrações contábeis consolidadas em IFRS para as companhias abertas brasileiras, a partir de 2010; a Superintendência de Seguros privados (Susep), em sua Circular nº 357, de 2007, requer a elaboração e a publicação de demonstrações contábeis consolidadas em IFRS, a partir de 2010; A Lei nº 11.638/2007 introduziu diversos aspectos do IFRS e vem gradualmente harmonizando a implementação do IFRS no Brasil (MOURAD; PARASKEVOPOULOS, 2010, p. 4).

Todas essas iniciativas impuseram às empresas brasileiras, a obrigatoriedade da mudança gradual das suas práticas contábeis para atender a normas internacionais.

Uma das últimas exigências do CFC, que editou a Resolução n. 1.255, de 17 de dezembro de 2009, referem-se a internacionalização das práticas para pequenas e médias empresas, que mesmo não tendo ações listadas na bolsa de valores, deverão adequar-se as novas práticas do IFRS.

Em 2011, ao preparar as demonstrações contábeis de pequenas e médias empresas (PMEs) brasileiras, os profissionais da área devem utilizar o padrão contábil internacional (IFRS, na sigla em inglês), conforme Norma Brasileira de Contabilidade aprovada pela Resolução CFC nº 1.255/09. A regulamentação tem por finalidade contribuir com o ambiente econômico brasileiro, uma vez que a disponibilização de informações contábeis de alta qualidade é ferramenta importante para o desenvolvimento das PMEs (GIROTTO, 2010, p. 7).

Nem o setor público escapou da internacionalização das normas contábeis. Por meio da Resolução CFC 1.128, de 25 de novembro de 2008, ficou facultado a ele adotar as normas internacionais de contabilidade nos exercícios 2008 e 2009, tornando-se de uso obrigatório a partir do ano de 2010. “Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação, com adoção de forma facultativa, a partir dessa data, e de forma obrigatória para os fatos ocorridos

a partir de 1º de janeiro de 2010” (CFC, 2008).

No mesmo diapasão, o Ministério da Fazenda editou a Portaria 184, de 25 de agosto de 2008, que determinou à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) o desenvolvimento de ações para por em prática a convergência nos termos da Resolução n. 1.103, do CFC, e das que viriam posteriormente, que foi o caso da Resolução CFC 1.128/2008.

Assim, com várias ações nos diversos campos da contabilidade, o Brasil começa, aproximadamente no ano de 2010, a ter suas normas de contabilidade internacionalizadas de acordo com as normas do IASB, sendo então reconhecido como um país que adota boas práticas de evidenciação contábil, avaliando de forma padronizada seus ativos patrimoniais e financeiros, proporcionando a leitura dos relatórios contábeis em todos os países que também adotam essas práticas.

CONCLUSÃO

Na sociedade internacional sempre ocorreram mudanças: seja nos aspectos territoriais, culturais, financeiros, sociais e tantos outros. A mutação mais profunda que se observa é a causada pelo fenômeno da globalização, que agora adentra também no mundo das normas.

O objetivo principal deste artigo foi verificar a internacionalização das normas contábeis e como estão ocorrendo. E isso foi alcançado, visto a visível ocorrência desse fato, principalmente no mundo ocidental, por meio da criação de uma entidade sem fins lucrativos, com efetiva interferência supraestatal, que é o *The International Accounting Standards Board* (IASB), Conselho encarregado de estudar, preparar e emitir normas de padrões internacionais de contabilidade, constituído por mais de 140 entidades profissionais de todo o mundo, incluindo o Brasil, que têm como representantes o Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON) e o Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

As entidades internacionais, assim como as brasileiras, constroem um ambiente por meio da edição de normas aos seus subordinados, bem como exercem influencia e pressão para mudanças da legislação interna, ou seja, provocam alterações necessárias aos seus objetivos de padronização das normas contábeis, como aconteceu com a Lei n. 11.638, de 28 de dezembro de 2007, que alterou a Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, Lei das Sociedades Anônimas, além de portarias, comunicados e resoluções de diversos órgãos governamentais reguladores, como o Banco Central do Brasil, Ministério da Fazenda, entre outros.

Com a presente análise vê-se que a internacionalização das normas de contabilidade encontra-se em alto grau de efetivação. Além da sua recente obrigatoriedade – a partir de 2010 – abrangendo todos os ramos da contabilidade –, pública e privada – bem como todos os níveis empresariais – empresas listadas em bolsa de valores, grandes, pequenas e médias empresas. Parece que nada escapou da internacionalização das normas contábeis ditadas pelo IASB.

Com essa afirmação responde-se a outra questão: a soberania do Brasil, que não foi eliminada, foi ofuscada pela necessidade da sua própria inclusão no mundo global. O Brasil não perde sua soberania, mas, por meio dela, aceita e internaliza padrões contábeis aceitos em diversos países do mundo, com objetivo de participar com mais ênfase da globalização dos recursos financeiros de investimento. O grau de participação na comunidade internacional, pelo menos no campo econômico, daqui para frente, está ligado diretamente à harmonização de normas e procedimentos contábeis financeiros.

Nesse mesmo viés, é importante estar atendo à mudança nas fontes do direito, principalmente os que estabelecem procedimentos regulamentares. Assim, como em outras áreas, as fontes do direito começam a se tornarem plurais, nascendo de organizações internacionais, órgãos e conselhos internos, etc., como no caso deste estudo, ilustrado pelo *The International Accounting Standards Board* (IASB), Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Comissão de valores Mobiliários (CVM), Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), entre outros.

Destarte, o que se observa no campo de contabilidade é a criação de normas por fontes plurais, internas e externas, abrindo um novo espaço, motivado pela globalização, tratando-se do fenômeno da internacionalização de normas que venham a harmonizar procedimentos contábeis em esfera global.

REFERÊNCIAS

BARROS, Luana Paula de Souza. A importância da harmonização das normas contábeis para o aumento da transparência na evidenciação das demonstrações contábeis consolidadas aos usuários internacionais. In: CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DE MINAS GERAIS, 6., 2007, Belo Horizonte. **Anais...** Belo Horizonte: CRC-MG, 2007.

BRASIL. **Lei n. 11.638, de 28 de dezembro de 2007.** Altera e revoga dispositivos da Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei n. 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm>. Acesso em: 10 set. 2015.

_____. Ministério da Fazenda. **Portaria n. 184, de 25 de agosto de 2008**. Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, laboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/legislacao/2008/portaria184>>. Acesso em: 12 set. 2015.

BRUM, Argemiro Luís; BEDIN, Gilmar Antonio. Globalização e desenvolvimento: algumas reflexões sobre as transformações do mundo atual e suas implicações no processo de desenvolvimento. **Desenvolvimento em Questão**, Ijuí (RS), ano 1, n. 2, jul./dez. 2003.

CASTELLS, Manuel. **A sociedade em rede**. São Paulo: Paz e Terra, 2002.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC n. 1.055, de 7 de outubro de 2005**. Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis – (CPC), e dá outras providências. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2005/001055>. Acesso em: 5 set. 2015.

_____. **Resolução CFC n. 1.103, de 18 de outubro de 2007**. Cria o Comitê Gestor da Convergência no Brasil, e dá outras providências. Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1103.doc>. Acesso em: 5 set. 2015.

_____. **Resolução CFC n. 1.128, de 21 de novembro de 2008**. Aprova a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação. Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1128.doc>. Acesso em: 5 set. 2015.

_____. **Resolução CFC n. 1.255, de 17 de dezembro de 2009**. Aprova a NBC T 19.41. Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. Disponível em: <http://www.icbrasil.com.br/legislacao/Legislacao_icb_18_12_09_1.pdf>. Acesso em: 5 set. 2015.

FRANCISCO, Wagner de Cerqueira e. **A Petrobrás**. [201-]. Disponível em: <<http://www.brasilecola.com/brasil/a-petrobras.htm>>. Acesso em: 13 jun. 2015.

GIROTTI, Maristela. Brasil começa a adotar o IFRS na contabilidade de PMEs. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 186, nov./dez. 2010. Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br/downloads/pdf/jornalismo1mari.pdf>>. Acesso em: 5 set. 2015.

GLITZ, Frederico E. Z. **Contrato, globalização e Lex Mercatoria**. São Paulo: Clássica, 2014.

IASB – The International Accounting Standards Board (Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade). **Who we are and what we do**. (Quem somos e o que fazemos). 2015. Disponível em: <http://www.ifrs.org/The-organisation/Documents/2015/WhoWeAre_Portuguese_July_2015.pdf>. Acesso em: 5 set. 2015.

McLUHAN, Marshall. **Os meios de comunicação como extensão do homem**. Tradução

Décio Pignatari. 5. ed. São Paulo: Cultrix, 1964.

MOURAD, Nabil Ahmad; PARASKEVOPOULOS, Alexandre. **IFRS**: introdução às normas internacionais de contabilidade. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade internacional**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Odete Maria de. **Relações internacionais**: a questão de gênero. Ijuí: Ed. Unijuí, 2011.

OLSSON, Giovanni. **Relações internacionais e seus atores na era da globalização**. Curitiba: Juruá, 2003.

_____. **Poder político e sociedade internacional contemporânea**: governança global com e sem governo e seus desafios e possibilidades. Ijuí: Ed. Unijuí, 2007.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Sistemas de informações contábeis**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SUPIOT, Alain. **Homo juridicus**: ensaio sobre a função antropológica do Direito. São Paulo: Martins Fontes, 2007.

WEBER, Max. **Economia e sociedade**: fundamentos da sociologia compreensiva. Tradução de Regis Barbosa e Karen Elsabe Barbosa. Revisão técnica de Gabriel Cohn. Brasília: Editora UnB; São Paulo: Imprensa Oficial do Estado de São Paulo, 2004. v. 1.