



UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO PAULO  
ESCOLA PAULISTA DE POLÍTICA, ECONOMIA E NEGÓCIOS

ANDRÉ RAIMUNDO CONTREIRAS

ANÁLISE COMPARATIVA DA IMPLANTAÇÃO DAS  
NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE  
ENTRE BRASIL E PORTUGAL

OSASCO

2021

ANDRÉ RAIMUNDO CONTREIRAS

ANÁLISE COMPARATIVA DA IMPLANTAÇÃO DAS  
NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE  
ENTRE BRASIL E PORTUGAL

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado como exigência parcial  
para obtenção do grau de Bacharel em  
Ciências Contábeis, à Escola de  
Paulista de Política, Economia e  
Negócios da Universidade Federal de  
São Paulo – Campus Osasco.

Orientador: Francisco Carlos Fernandes

OSASCO

2021

Autorizo a reprodução e divulgação total ou parcial deste trabalho, por qualquer meio convencional ou eletrônico, para fins de estudo e pesquisa, desde que citada a fonte.

Ficha catalográfica elaborada pela Biblioteca Unifesp Osasco  
e Departamento de Tecnologia da Informação Unifesp Osasco,  
com os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

C764a    CONTREIRAS, André Raimundo  
          Análise comparativa da implantação das normas  
          internacionais de contabilidade entre Brasil e Portugal / André  
          Raimundo Contreiras. - 2021.  
          58 f.

          Trabalho de conclusão de curso (Ciências Contábeis) -  
          Universidade Federal de São Paulo - Escola Paulista de Política,  
          Economia e Negócios, Osasco, 2021.  
          Orientador: Prof. Dr. Francisco Carlos Fernandes.

          1. Normas internacionais de Contabilidade. 2. Teoria da  
          Contabilidade. 3. Contabilidade internacional. 4. Brasil. 5.  
          Portugal. I. Fernandes, Prof. Dr. Francisco Carlos , II. TCC -  
          Unifesp/EPPEN. III. Título.

CDD: 657

## RESUMO

Este trabalho objetiva coletar a percepção dos pesquisadores sobre a eficiência e os resultados do processo de implementação das normas internacionais no Brasil e em Portugal. Contextualiza os processos ocorridos em cada país e detalha a teoria que tange as normas atuais. Através de uma pesquisa fundamental cujo procedimento é bibliográfico, analisa 25 trabalhos científicos. Separado nos temas: divergência entre os países, mudança quanto à elaboração e para os usuários finais das demonstrações financeiras. Observou-se o aspecto fiscal como uma característica divergente entre o Brasil e Portugal, gerando mais custos para o país lusitano. Quanto à elaboração foram encontrados despreparos para aplicação nos dois países e não aplicação integral das normas no Brasil, assim como, mudanças organizacionais neste. Nas consequências para os usuários se constatou a similaridade de mudanças nos valores das contas patrimoniais e de resultado. A percepção do elaboradores apresentou concordância na melhora da qualidade das informações financeiras. Considerando o conservadorismo no Brasil, apesar de divergências entre os autores, a maior parte concordou com a diminuição após a adoção das normas internacionais. Analisando o gerenciamento de resultados, obteve-se inconclusão para Portugal e evidências para efeito restritivo no gerenciamento de resultados no Brasil.

**Palavras-chave:** Normas internacionais de contabilidade. Teoria da contabilidade. Contabilidade internacional. Práticas contábeis. Brasil. Portugal.

## ABSTRACT

This work aims to collect the researchers' perception about the efficiency and results of the process of implementing international standards in Brazil and Portugal. Contextualizes the processes that took place in each country and details the theory regarding the current standards. Through a fundamental research whose procedure is bibliographic, it analyzes 25 scientific works. Separated in the themes: divergence between countries, change in the preparation and for the end users of the financial statements. The fiscal aspect was observed as a divergent characteristic between Brazil and Portugal, generating more costs for the Portuguese country. As for the preparation, unpreparedness was found for application in both countries and not full application of the rules in Brazil, as well as organizational changes in this one. The consequences for users showed a similarity in changes in the values of the balance sheet and income statement. The perceptions of the developers showed agreement in improving the quality of financial information. Considering conservatism in Brazil, despite divergences between the authors, most agreed with the decrease after the adoption of international standards. Analyzing earnings management, inconclusion was obtained for Portugal and evidence for restrictive effect on earnings management in Brazil.

**Key-words:** International accounting standards. Accounting theory. International accounting. Accounting practices. Brazil. Portugal.

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

BP – Balanço Patrimonial

CE – Conselho da Europa

CEE – Comunidade Económica Europeia

CNC – Comissão de Normalização Contabilística (de Portugal)

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis (do Brasil)

DRE – Demonstração do Resultado do Exercício

EPS – *Earning per Share* ou, no português, Lucro por Ação

FCO – Fluxo de Caixa Operacional

GAAP – *Generally Accepted Accounting Principles* ou, no português, Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos

GR – Gerenciamento de Resultados

IAS – *International Accounting Standards*

IASB – *International Accounting Standards Board*

IASC – *International Accounting Standards Committee*

IFRS – *International Financial Reporting Standards*

IOSCO – *International Organization of Securities Commissions*

LL – Lucro Líquido

LO – Lucro Operacional

NCRF – Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (de Portugal)

NIC – Normas Internacionais de Contabilidade

PME – Pequenas e Médias Empresas

POC – Plano Oficial de Contabilidade (de Portugal)

SEC – *Securities and Exchange Commission* (dos EUA)

SNC – Sistema de Normalização Contabilística (de Portugal)

UE – União Europeia

## Sumário

1 INTRODUÇÃO.....	7
1.1 Contextualização.....	7
1.2 Objetivo Geral.....	10
1.3 Objetivo específico.....	10
1.4 Problema.....	10
1.5 Justifica.....	11
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	12
2.1 Contextualização normativa histórica de Portugal.....	12
2.2 Contextualização normativa histórica do Brasil.....	13
2.3 Teoria da contabilidade.....	14
3 METODOLOGIA.....	19
4 ANÁLISE DOS TRABALHOS CIENTÍFICOS.....	20
4.1 Divergências entre Brasil e Portugal.....	32
4.1.1 Comparativo relevante entre Portugal e Brasil em 2008.....	32
4.1.2 Diferenças entre o método brasileiro e português para fins fiscais.....	33
4.2 Impactos da mudança quanto à elaboração.....	34
4.2.1 Despreparo para aplicação das mudanças.....	34
4.2.2 Não aplicação das normas internacionais de forma íntegral.....	36
4.2.3 Outros aspectos dos impactos da mudança quanto à elaboração.....	37
4.3 Consequências da mudança para os usuários.....	38
4.3.1 Mudança nos dados das demonstrações contábeis.....	38
4.3.2 Mudança quanto à qualidade das informações.....	42
4.3.3 Mudança quanto ao conservadorismo.....	43
4.3.4 Mudança quanto ao gerenciamento de resultados.....	45
4.3.5 Outros aspectos da mudança para os usuários.....	46
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	48
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	52

# 1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho aborda a implantação das normas internacionais no Brasil e em Portugal, comparando o processo da adoção entre ambos e as similaridades e diferenças em suas consequências.

## 1.1 Contextualização

Objetivando esclarecer o contexto histórico que gerou a busca pela harmonização das normas contábeis a nível mundial e para compreender se as mesmas atingiram seu propósito que é a finalidade deste trabalho, através do comparativo do entre os dois países. Sendo assim, a contextualização a seguir apresenta os parâmetros e aspectos que culminaram na implantação das normas internacionais.

Segundo Zeff (2014, p. 301-303), após a Segunda Guerra Mundial, cada país tinha seus próprios princípios ou práticas contábeis, havendo importantes diferenças, principalmente nos países anglo-americanos, do continente europeu e no Japão, onde os resultados contábeis eram passíveis de manipulação por meio de reservas secretas.

Os anos de 1960 foram marcados por fusões e aquisições internacionais frequentes, surgindo uma nova forma de organização empresarial denominada de “empresas multinacionais” e o desejo de comparar demonstrações contábeis elaboradas em diferentes países tornou-se cada vez mais evidente. Sir Henry Benson, presidente (1966-67) do *Institute of Chartered Accountants in England and Wales*, liderou um movimento para juntar instituições de diversos países constituindo o *Accountants International Study Group*, responsável pelo lançamento de uma série de livretos comparando as abordagens contábeis e de auditoria nos EUA, Canadá e Reino Unido.

Após correspondência e reuniões com as lideranças dos órgãos globais de todo o mundo, Benson liderou a fundação da primeira tentativa de normalização contábil internacional, o *International Accounting Standards Committee* (IASC) formado por nove países cujos órgãos contábeis nacionais foram convidados a tornarem-se membros: Alemanha, Austrália, Canadá, EUA, França, Japão, México, Países Baixos e Reino Unido (combinado com Irlanda).



Dentro de um ano, órgãos contábeis de outros países começaram a se tornar membros associados, porém a Comissão Européia (ala administrativa da Comunidade Econômica Européia) deu pouca atenção ao IASC, talvez por acreditar que um órgão do setor privado atenderia apenas aos interesses de seus próprios membros.

Ainda segundo Zeff (2014, p. 304-308), a primeira norma do IASC sobre a divulgação das políticas contábeis foi divulgada em janeiro de 1975 e em 1987, mais 25 normas haviam sido publicadas, contudo, com poucas exceções, os países representados no conselho não modificaram suas normas para refletir os conteúdos do IASC.

A *International Organization of Securities Commissions* (IOSCO), uma confederação reguladora do mercado de valores mobiliários que passou a ter relevância após as agências reguladoras federais *Securities and Exchange Commission* (SEC/EUA) e *Commission des Opérations de Bourse* (COB/França) tornarem-se membros ativos e aumentarem a importância do órgão aos olhos dos demais ao redor do mundo, contatou o IASC com a proposta de que se o conselho aprimorasse significativamente suas normas, a IOSCO consideraria endossá-las para o uso de seus membros reguladores. Nesse período a IOSCO, o *Financial Accounting Standards Board* (FASB) e outras entidades enviaram convidados para participarem das reuniões do conselho, ainda que sem direito a voto.

Em 1990, investimento nas empresas por parte dos bancos que buscaram diversificar as atividades de investimento, deu espaço para o mercado de capitais e o peso do apoio da IOSCO ao IASC tornou-se mais relevante. Em 1998, Alemanha aprovou lei que permitia empresas alemãs a prepararem suas demonstrações contábeis conforme o US GAAP (*United States Generally Accepted Accounting Principles*, podendo ser traduzido como Princípios Gerais Geralmente Aceitos dos EUA) ou a IAS e, logo mais, a bolsa de valores alemã passou a exigir esses dois ao invés do GAAP alemão.

Conforme apresentado por Zeff (2014, p. 308-310), entre 1987 e 2000 várias multinacionais passaram a adotar o IAS, inclusive nos EUA. A partir do ano 2000, o IASC passa a se reestruturar tendo como principal qualificação para associar-se ao

conselho o conhecimento técnico ao invés de representação geográfica. Em maio, o comitê técnico do IOSCO recomendou a seus membros reguladores que permitissem às empresas multinacionais utilizar as normas principais do IASC. Em junho a Comissão Europeia anunciou que deveria ser exigida das empresas negociadas na União Europeia a adoção das IAS em suas demonstrações consolidadas até 2005. O IASC torna-se IASB em 2001 com a base de apoio da União Europeia (UE) e, com isso, países de outras regiões do mundo passam a considerar suas normas.

De todas estas organizações o IASB salientou-se pela sua atitude activa e proeminente no plano do desenvolvimento de normas internacionais de contabilidade. Simultaneamente, importantes organizações regionais e globais, como a União Europeia, a OCDE, o IFAC e ONU, abdicaram da emissão de qualquer norma de contabilidade de carácter regional ou internacional, directivas ou boletins, reconhecendo o papel do IASB como principal organismo emissor de normas internacionais de contabilidade. (RODRIGUES; GUERREIRO, 2004, p.25)

Zeff (2014, p. 313-316) ainda esclarece que em 2005, a grande maioria das empresas negociadas em bolsa na UE adotaram as IFRS em suas demonstrações consolidadas. Em novembro de 2007, a SEC (EUA), responsável pelo maior mercado de capitais, aprovou a proposta para abandonar a exigência de conciliação para os emissores particulares estrangeiros que adotavam as IFRS com entrada em vigor imediata e no mesmo ano permitiu que usuários dos EUA utilizassem as IFRS em suas submissões à comissão. Em 2008, o American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) anunciou os EUA que tornou-se o primeiro país onde as empresas com capital fechado podiam adotar as IFRS antes das empresas negociadas em bolsa.

O conselho emitiu um pronunciamento para Pequenas e Médias Empresas (PMEs) com objetivo de simplificar as normas do IASB para o uso das PMEs devido à obrigatoriedade de, em muitos países, registrarem suas demonstrações financeiras e serem auditadas por um entidade pública de registro.

Para as empresas negociadas em bolsa, além da UE e Austrália que exigiram a adoção da IFRS até 2005, adoções jurisdicionais ou plena convergência entraram em vigor na África do Sul, Nova Zelândia, Israel, Hong Kong, Brasil, Chile, Canadá e

Coreia, além de muitas economias emergentes e países em desenvolvimento (apesar de alguns desvios). Em 2009, a *Financial Services Agency* (FSA) japonesa decidiu permitir que as empresas com operações internacionais começassem a utilizar as IFRS a partir do ano fiscal findo em 2010. A China também fez a maior parte do caminho em direção à plena convergência com as IFRS, conforme afirma Zeff, em 2014 (p. 317-318).

Rodrigues e Guerreiro (2004, p. 65) esclarecem que o modelo adotado pelo IASB ter seguido o anglo-saxônico, em detrimento de um modelo legalista, justica-se pelas características do padrão que “incorporam rapidamente as perdas econômicas em vez de as incorporarem ao longo do tempo” (p. 65), o que é particularmente importante num mercado de capitais eficiente e globalizado, o qual revela o valor da empresa de forma tempestiva.

## **1.2 Objetivo Geral**

Coletar a percepção dos pesquisadores sobre a eficiência e os resultados do processo de implantação das normas internacionais nos dois países.

Compreender melhor a realidade de Portugal e seu desenvolvimento no que tange às normas contábeis, devido ao interesse pessoal de seguir com os estudos e até mesmo trabalhar no país.

## **1.3 Objetivo específico**

A partir da percepção dos pesquisadores:

Constatar o que impulsionou cada país a adotar as normas internacionais.

Identificar as dificuldades encontradas em sua implantação.

Compreender as consequências de sua aplicação.

Comparar as semelhanças e diferenças no processo e em suas consequências.

## **1.4 Problema**

A partir da percepção dos pesquisadores, está acontecendo, de fato, a harmonização das normas contábeis internacionais ou existem divergências mesmo após suas implantações?

### **1.5 Justifica**

O trabalho se apresenta como uma análise do desenvolvimento da adoção das normas contábeis, verificando as similaridades e divergências no processo que busca a harmonização das normas contábeis a nível internacional.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A fundamentação teórica traz a contextualização normativa histórica de Portugal e do Brasil, visto que as datas de implementações normativas e todo o processo ocorrido são importantes na compreensão dos trabalhos científicos analisados de acordo com o período no qual foram escritos, afinal a produção sobre a implantação das normas internacionais começou a ocorrer antes mesmo de sua implementação.

O outro tema que fundamenta diz respeito aos aspectos conceituais, baseando-se na Teoria da Contabilidade, a qual dá suporte para a prática da contabilidade, sustentando e dando forma ao modo de fazê-la. A evolução do pensamento da área constrói a teoria e através de sua história percebe-se sua evolução. Portanto os conceitos apresentados estão relacionados à atual prática contábil, ou seja, após a adoção das normas internacionais.

### **2.1 Contextualização normativa histórica de Portugal**

Segundo Antão et al. (2007, p. 23-24) aprovou-se o Plano Oficial de Contabilidade para Empresas em Portugal, através do Decreto-Lei 47/77, criando simultaneamente a Comissão de Normalização Contabilística (CNC), que é caracterizada por ser um organismo tecnicamente independente, onde estão representadas, a nível nacional, entidades públicas e privadas interessadas no domínio da contabilidade e funcionando administrativa e financeiramente no âmbito do Ministério das Finanças.

Rodrigues e Guerreiro (2004, p. 89-91) apresentam que com a adesão de Portugal às Comunidades Europeias em 1986, através do Decreto-Lei nº 410/89, aprovou-se o Plano Oficial de Contabilidade (POC) satisfazendo os requisitos decorrentes da admissão do país na então Comunidade Económica Europeia (CEE) e mantendo as funções da CNC.

O Parlamento Europeu e do Conselho da União Europeia através do Regulamento (CE) nº 1606/2002 definiu a adoção e utilização, na Comunidade, das normas internacionais de contabilidade, ou seja, as *International Accounting Standards* (IAS), as *International Financial Reporting Standards* (IFRS), interpretações conexas e futuras emitidas ou adotadas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB).

Costa et al. (2013, p. 59) apresentam a segunda fase na qual, com o Decreto-Lei nº 35/2005, houve a possibilidade de as entidades às quais não se apliquem as Normas Internacionais de Contabilidade (NIC) optarem pela sua aplicação nos termos do Regulamento (CE) nº 1606/2002. Por fim, o Decreto-Lei nº 158/2009 revogou o Plano Oficial de Contabilidade e legislações complementares e aprovou o Sistema de Normalização Contabilística (SNC) que segue a linha da modernização contabilística ocorrida na União Européia, incluindo as Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro – NCRF, que segundo Antão et al. (p.28-29), é o núcleo central do SNC, sendo instrumento de normalização adaptadas a partir das normas internacionais.

## ***2.2 Contextualização normativa histórica do Brasil***

A Lei nº 6.385/76, que dispôs sobre o mercado de valores mobiliários e criou a Comissão de Valores Mobiliários – CVM (CHIAU, 2008, p. 22) e, segundo Grecco et al. (2013, p. 112), a Lei nº 6.404/76, que dispôs sobre as Sociedades por Ações, são os primeiros marcos para a geração de informação ao usuário externo e à harmonização às normas internacionais ao adotar o modelo americano de contabilidade no Brasil. Através do Decreto Lei nº 1.598/77 que alterou a legislação do imposto sobre a renda às inovações da lei de sociedades por ações, estendeu sua utilização para as demais sociedades.

A Lei nº 11.638/2007, que estendeu às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras, complementada pela Lei nº 11.941/2009, que alterou a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários, instituiu regime tributário de transição, alterando, prorrogando e revogando uma série de decretos e leis, colaboraram com a convergência das práticas contábeis brasileira às normas internacionais, pois através da primeira autorizou-se o convênio dos órgãos reguladores para emitir pronunciamentos contábeis por meio do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) criado em 2005 com objetivo de emitir os pronunciamentos de acordo com as normas emitidas pelo IASB. (GRECCO et al., 2013, p. 112)

No Brasil, diferente de outros países, é possível dividir o processo em três fases: a primeira após a criação do CPC em 2005; a segunda com a edição

da Lei n.º 11.638/2007 com vigência a partir de 2008 e caracterizada por “fase de transição” e necessidade de entendimento das autoridades reguladoras quanto aos impactos tributários – desse modo foi criado nessa fase pela Lei n.º 11.941/2009 o Regime Tributário de Transição (RTT); e a terceira a partir de 2010 com a obrigatoriedade de adoção plena pelas empresas. (FERNANDES; FERNANDES; FERNANDES, 2020, p. p. 67 apud CONSONI; COLAUTO, 2016)

Segundo Fernandes, Fernandes, Fernandes (2020, p. 67 apud Freire et al., 2012) a RTT permitiu a adoção de critérios estritamente contábeis pelas empresas, possibilitando que a convergência ocorresse sem as amarras que a contabilidade estava sujeita em relação aos efeitos tributários.

Ainda conforme Fernandes, Fernandes e Fernandes (2020, p. 67), objetivando entender os impactos da convergência às IFRS, a Receita Federal do Brasil constituiu o Grupo de Trabalho por meio da Portaria nº 2.345/11 para revogar o RTT e definir tratamento tributário a ser aplicado. Desta forma, foi promulgada a Lei nº 12.973/14 adaptando a legislação tributária referente aos impostos federais às normas internacionais de contabilidade. Visando consolidar em um único instrumento jurídico as interpretações fiscais vigentes, a Receita Federal publicou a Instrução Normativa nº 1.700/17.

O CPC tem executado um bom trabalho na liderança do processo de convergência no Brasil, mas conforme Fernandes, Fernandes e Fernandes (2020, p. 67 apud COSENZA; LAURECEL, 2011) entende-se que as instâncias responsáveis pelas ações no Brasil, conduziram o processo de forma impositiva e acelerada.

### **2.3 Teoria da contabilidade**

A função do contador, segundo Ludícibus, Marion e Faria (2018), é produzir e/ou gerenciar informações úteis aos usuários de contabilidade para tomada de decisões. Sua atuação está na coleta de dados, registro e processamento dos dados, geração de relatórios para que os usuários finais. O usuário final pode ser a empresa, na figura dos administradores, ou usuários externos: investidores (para que possam decidir qual a melhor alternativa para seus investimentos), fornecedores de bens e serviços a crédito (para analisar a capacidade de pagamento), bancos (para aprovar limites de crédito e empréstimos), governo (para arrecadação de impostos e dados

estatísticos), sindicatos (para determinar a produtividade do setor visando reajustes salariais), clientes (para verificar se a empresa tem condições de atender seus pedidos) e outros interessados, como funcionários, órgãos de classe e institutos.

“O objetivo da Contabilidade pode ser estabelecido como sendo o de fornecer informação estruturada de natureza econômica, financeira e, subsidiariamente, física, de produtividade e social, aos usuários internos e externos à entidade objeto da Contabilidade”. (IUDÍCIBIUS; MARION; FARIA, p. 34, 2018) A informação estruturada refere-se aos relatórios organizados de forma a passarem as informações de forma clara e objetiva para o usuário final.

Para atingir o objetivo da contabilidade, conceitos básicos formadores do núcleo essencial guiam a profissão. Antes chamado de Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos (em referência ao GAAP dos EUA), chegou a ser chamado de Princípios Fundamentais da Contabilidade com a Resolução CFC nº 750/93 e atualmente denominado de Princípios de Contabilidade conforme a Resolução CFC nº 1.282/10 e “NBC TSP Estrutura Conceitual” para entidades do setor público. Os princípios são definidos pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), sua última resolução considera o processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade e são apresentados, segundo Iudícibus, Marion e Faria, da seguinte forma:

- Princípio da entidade: considerando a natureza dos negócios e das operações, os sócios, proprietários e quotistas de uma entidade são entidades distintas, portanto o patrimônio de uma entidade não se confunde com o de outra.
- Princípio da continuidade: premissa de que a entidade irá operar por um período de tempo relativamente longo no futuro e que só pode ser desconsiderada quando houver histórico de prejuízos persistentes, perda econômica substancial, competitividade de mercado e fim jurídico da sociedade (entidade com duração determinada) justifiquem que a entidade esteja prestes a uma descontinuidade.
- Princípio do Registro do Valor Original: o registro deve ser realizado de acordo com o custo histórico, ou seja, pelo valor pago/recebido ou a pagar/a



receber pela aquisição/venda (ou equivalente de caixa) ou valor justo dos recursos utilizados em caso de troca. Uma vez integrado ao patrimônio, podem ocorrer variações do custo histórico de acordo com os seguintes fatores:

- custo corrente: são reconhecidos pelos valores que seriam necessário para adquirir/liquidar obrigação na data ou período das demonstrações contábeis;
  - valor realizável: são mantidos os valores que poderiam ser obtidos/pagos para liquidar de forma ordenada/no curso normal das operações;
  - valor presente: são mantidos pelo valor presente descontado o fluxo futuro de entrada/saída líquida que se espera que ocorra no fluxo normal das operações;
  - valor justo: é o valor pelo qual se pode trocar/liquidar entre partes conhecedoras, dispostas a isso, em transação sem favorecimentos;
  - atualização monetária: “os efeitos das alterações do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis mediante o ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais.” (IUDÍCIBIUS; MARION; FARIA, p. 87, 2018) Portanto a moeda deve ser atualizada para moeda nacional.
- Princípio da Atualização Monetária: a atualização monetária ocorre somente para ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante indexadores para traduzir variação do poder aquisitivo, ainda que não represente nova avaliação.
  - Princípio da Competência: o reconhecimento dos efeitos das transações e outros eventos devem ser feitos no período a que se referem independente do recebimento/pagamento, denominado como Regime de Competência em oposição à expressão Regime de Caixa que se refere à entrada/saída do valor monetário.
  - Princípio da Oportunidade: está relacionado com a tempestividade (seja feito de imediato) e integridade do registro do patrimônio e suas mutações (seja

feito com a extensão correta, independente das causas que as ocasionaram).

- Princípio da Essência sobre a Forma: a informação contábil deve representar fielmente a transação e outros eventos, portanto devem ser apresentadas de acordo com sua substância e realidade econômica ao invés da sua forma legal.
- Princípio da Prudência: em condições de incerteza quanto ao valor a ser registrado, atribui-se maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais através da adoção do menor valor para componentes do Ativo (bens e direitos que pertencem à entidade) e do maior para os Passivos (saldo das obrigações devidas).

Iudícibus, Marion e Faria (2018) ainda afirmam que o objeto da contabilidade é o patrimônio de toda e qualquer entidade (podendo ser pessoa física ou jurídica) acompanhando sua evolução qualitativa e quantidade, sendo seu campo de atuação a atividade econômica da entidade, seja como meio ou fim. A finalidade social do contador está na informação prestada à sociedade do desenvolvimento dos recursos da entidade conferidos pelos sócios ou pelo povo (em se tratando de entidade pública).

“A informação contábil, como todo bem econômico, tem um custo, e esse custo deve ser sempre comparado com os benefícios esperados da informação”. (IUDÍCIBIUS; MARION; FARIA, p. 45, 2018) Para avaliar a qualidade da informação contábil é possível analisar as seguintes características:

- Compreensibilidade: informação compreensível, completa, retratando todos os aspectos contábeis das operações para que seja prontamente entendida pelos usuários;
- Relevância: informação precisa ser relevante para as necessidades de tomada de decisões dos usuários;
- Confiabilidade: ser confiável, portanto livre de erros materiais, representando fielmente ou com o mínimo de razoabilidade em se tratando de questões ainda não concluídas;
- Comparabilidade: as informações devem ser passíveis de serem

comparadas entre si através dos anos assim como com outras entidades semelhantes.

Relatório contábil é a exposição resumida e ordenada de dados colhidos pela Contabilidade. Ele objetiva relatar às pessoas que utilizam os dados contábeis os principais fatos registrados por aquele setor em determinado período. Também conhecido como informe contábil, distingue-se em obrigatório e não obrigatório. (IUDÍCIBIUS ET AL, p. 57, 2018)

São considerados relatórios obrigatórios os exigidos por lei, sendo denominados por Demonstrações Financeiras. A exigência é para as sociedades anônimas por força da Lei das Sociedades Anônimas (Lei 6.404/76) e parte dos relatórios estendido para outros tipos societário devido ao Imposto de Renda (Lei 11.638/07).

Tradicionalmente tem-se as demonstrações contábeis para os usuários externos que são: Balanço Patrimonial (apresentação das contas num momento específico), Demonstração de Resultado do Exercício (fluxos econômicos ocorridos num determinado período), Demonstração dos Fluxos de Caixa (fluxos financeiros ocorridos num determinado período) e Demonstração do Valor Adicionado (formação de riqueza gerada em um período).

Também fazem parte dos relatórios obrigatórios as Notas Explicativas que “devem complementar, juntamente com outros quadros analíticos, as demonstrações financeiras, servindo para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício” (IUDÍCIBIUS; MARION; FARIA, p. 59, 2018) e o Relatório da Administração, no qual a diretoria dá ênfase às informações de caráter não financeiro, como dados estatísticos, indicadores de produtividade, políticas da empresa, projetos de expansão, entre outros.

### **3 METODOLOGIA**

O presente trabalho tem natureza de pesquisa fundamental buscando gerar conhecimento para a ciência sem aplicação prática imediata. Objetivo exploratório para proporcionar maior familiaridade com o tema por meio da abordagem qualitativa.

Procedimento de pesquisa bibliográfica através da consulta de trabalhos científicos que gerem embasamento para o tema, possibilitando esclarecimento do processo de implementação das normas internacionais, seus impactos quanto à elaboração, consequências para seus usuários e as divergências entre os dois países.

No capítulo 4, estão apresentados os trabalhos analisados cujo conteúdo está diretamente ligado à adoção das IFRS no Brasil e em Portugal. Os artigos que não foram relevantes para o estudo proposto foram listados e os demais separados por temas e organizados através de uma espécie de constructo. A seguir, foram analisados cada tema especificando em subtemas e trazendo os diferentes pontos de vistas dos pesquisadores, levantando as divergências e concordâncias entre eles e entre os países, quando possível.

Por fim, nas considerações finais é apresentada uma análise sobre cada subtema apresentado, trazendo as divergências e convergências entre os dois países, os autores que se destacaram na abrangência de seus trabalhos, além de indicação de pesquisas futuras.

## 4 ANÁLISE DOS TRABALHOS CIENTÍFICOS

Na fase da pesquisa, foram garimpados trabalhos científicos em língua portuguesa e inglesa sobre o tema da adoção das normas internacionais que envolviam estudos no Brasil e em Portugal.

Ainda que o tema geral envolvesse a implementação das normas internacionais, muitos dos artigos foram descartados por não apresentarem informações relevantes para o estudo em questão; são eles:

- ANTÃO, A.; GONÇALVES, C.; SOUSA, R.; PEREIRA, A.; FIGUEIREDO, A.; SISMEIRO, A.; FREITAS, G. O Novo Modelo de Normalização Contabilística Nacional. **Revista TOC**, n. 85, Lisboa, p. 23-35, abr. 2007. Disponível em: [https://www.occ.pt/downloads/files/1175518437\\_23a35.pdf](https://www.occ.pt/downloads/files/1175518437_23a35.pdf). Acesso em: 20 ago. 2020.
- CARDOSO, R. L.; SARAIVA, E.; TENÓRIO, F. G.; SILVA, M. A. Regulação da contabilidade: teorias e análise da convergência dos padrões contábeis brasileiros aos IFRS. **Revista de Administração Pública**, v. 43, n. 4, p. 773-799, 2009. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/2229/regulacao-da-contabilidade--teorias-e-analise-da-convergencia-dos-padroes-contabeis-brasileiros-aos-ifrs/i/pt-br>. Acesso em: 20 ago. 2020.
- DAMASCENA, L. G.; DUARTE, F. C. L.; PAULO, E. Meta-Análise dos Efeitos da Adoção das IFRS na Qualidade da Informação Contábil no Brasil. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 22, n. 1, p. 28-48, 2017. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rmccuerj/article/view/31902>. Acesso em: 20 ago. 2020.
- ALBUQUERQUE, F. H. F. Harmonização contabilística na União Europeia: Quanto de sucesso? Quanto de fracasso?. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 1, n. 29, p. 50-60, 2016. Disponível em: <https://revista.crcmg.org.br/rmc/article/view/405>. Acesso em: 20 ago. 2020.
- FERNANDES, J. W. N.; FERNANDES, J. L. N.; FERNANDES, B. Á. O. F. Implantação das normas internacionais de contabilidade: estudo comparativo

- entre Brasil e Portugal. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 235, p. 62-73, jul. 2020. Disponível em: <http://rbc.cfc.org.br/index.php/rbc/article/view/1788>. Acesso em: 20 ago. 2020.
- GUERREIRO, M. S.; RODRIGUES, L. L.; CRAIG, R. The preparedness of companies to adopt International Financial Reporting Standards: Portuguese evidence. **Accounting Forum**, n. 32, p. 75-88, 2008. Disponível em: <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2007.11.001>. Acesso em: 20 ago. 2020.
  - HOMERO JUNIOR, P. F. Construção de uma Narrativa Hegemônica sobre a Adoção das IFRS no Brasil. **Cadernos EBAPE.BR**, v. 17, n. 2, p. 338-350, 2019. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1590/1679-395171820>. Acesso em: 20 ago. 2020.
  - JOIA, R. M.; NAKAO, S. H. Adoção de IFRS e gerenciamento de resultado nas empresas brasileiras de capital aberto. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 8, n. 1, jan.- mar. 2014. Disponível em: <https://doi.org/10.17524/repec.v8i1.1014>. Acesso em: 20 ago. 2020.
  - LEMES, S.; SILVA, M. G. A experiência de empresas brasileiras na adoção das IFRS. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, n. 3, p. 37-58, 2007. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/25337/a-experiencia-de-empresas-brasileiras-na-adocao-das-ifrs/i/pt-br>. Acesso em: 20 ago. 2020.
  - LOURENÇO, I. M. E. C.; BRANCO, M. E. M. A. D. C. Principais Consequências da Adoção das IFRS: Análise da Literatura Existente e Sugestões para Investigação Futura. **Revista Contabilidade & Finanças - USP**, v. 26, n. 68, p. 126-139, 2015. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/1808-057x201500090>. Acesso em: 20 ago. 2020.
  - MORAIS, A. I.; CURTO, J. D. Accounting quality and the adoption of IASB standards: portuguese evidence. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo , v. 19, n. 48, p. 103-111, Dez. 2008. Disponível em: [https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1519-70772008000300009](https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772008000300009). Acesso em: 20 ago. 2020.
  - OLIVEIRA, J. S.; AZEVEDO, G. M. C.; OLIVEIRA, J. F.; ALMEIDA, S. G. M.

- The accounting standardization system in Portugal and its first-time adoption effects in the olive and cork tree cultures. **Academic Journal of Economic Studies**, v. 1, n. 2, p. 132–150, jun. 2015. Disponível em: <https://ideas.repec.org/a/khe/scajes/v1y2015i2p132-150.html>. Acesso em: 20 ago. 2020.
- PEREIRA FILHO, A. D.; RIBEIRO, L. M. P. A controvérsia das normas contábeis internacionais (IFRS): a redução do custo de capital e os novos riscos de manipulação. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 1, n. 37, p. 47-54, 2010. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/46267/a-controversia-das-normas-contabeis-internacionais--ifrs---a-reducao-do-custo-de-capital-e-os-novos-riscos-de-manipulacao/i/pt-br>. Acesso em: 20 ago. 2020.
  - PINHEIRO, S. M. P. O impacto decorrente da adoção das normas internacionais de relato financeiro: caso da SONAE Indústria. Dissertação (Mestrado em Ciências Empresariais) – Universidade Fernando Pessoa, Porto, 2007. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10284/476>. Acesso em: 20 ago. 2020.
  - PURCINELLI, L. M.; SARAIVA, H. I. B. **A História da criação das comissões de normalização contabilística**: CNC-Portugal e CPC-Brasil e a influência do IASB sobre as normas emitidas neste países. Guarda, 2019. Disponível em: [https://www.researchgate.net/publication/337827706\\_A\\_HISTORIA\\_DA\\_CRIACAO\\_DAS\\_COMISSOES\\_DE\\_NORMALIZACAO\\_CONTABILISTICA\\_CNC-PORTUGAL\\_E\\_CPC-BRASIL\\_E\\_A\\_INFLUENCIA\\_DO\\_IASB\\_SOBRE\\_AS\\_NORMAS\\_EMITIDAS\\_NESTES\\_PAISES\\_THE\\_HISTORY\\_OF\\_THE\\_CREATION\\_OF\\_ACCOUNTING\\_STA](https://www.researchgate.net/publication/337827706_A_HISTORIA_DA_CRIACAO_DAS_COMISSOES_DE_NORMALIZACAO_CONTABILISTICA_CNC-PORTUGAL_E_CPC-BRASIL_E_A_INFLUENCIA_DO_IASB_SOBRE_AS_NORMAS_EMITIDAS_NESTES_PAISES_THE_HISTORY_OF_THE_CREATION_OF_ACCOUNTING_STA). Acesso em: 20 ago. 2020.
  - RODRIGUES JUNIOR, J. R. N.; ESPIRIDIDÃO, L. D.; ARAGÃO, V. M. C.; NIYAMA, J. K. Princípios contábeis europeus e brasileiros: uma abordagem comparativa. **Journal of Accounting, Management and Governance**, v. 2, n. 1, ago. 1999. Disponível em: <https://www.revistacgg.org/contabil/article/view/115>. Acesso em: 20 ago. 2020.
  - ROSA, R. C.; TIRAS, S. Adoção do IFRS no Brasil: um terreno fértil para

pesquisa sobre gerenciamento de resultados. **Brazilian Business Review**, v. 10, n. 4, p. 141-156, 2013. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/17677/adocao-do-ifrs-no-brasil--um-terreno-fertil-para-pesquisa-sobre-gerenciamento-de-resultados/i/pt-br>. Acesso em: 20 ago. 2020.

- SANTANA, A. G.; KLANN, R. C. Conservadorismo contábil e a adoção das IFRS: evidências em empresas brasileiras familiares e não familiares. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 35, n. 1, p. 35-53, 20 maio 2016. Disponível em: <https://doi.org/10.4025/enfoque.v35i1.29417>. Acesso em: 20 ago. 2020.
- SILVA, A. H. C. E; DA SILVA, É. G. R. Análise das demonstrações de resultado abrangente após a implementação do IFRS no Brasil. **Contextus – Revista Contemporânea de Economia e Gestão**, v. 13, n. 1, p. 105 - 131, 30 jan. 2015. Disponível em: <https://doi.org/10.19094/contextus.v13i1.584>. Acesso em: 20 ago. 2020.
- SILVA, A. R. P.; PAULO, E.; SILVA, J. D. G. Efeitos da Adoção das IFRS No Conservadorismo Contábil: uma Análise sob a Ótica dos Setores Econômicos. **Amazônia, Organizações e Sustentabilidade**, v. 5, n. 1, p. 115-131, 2016. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.17800/2238-8893/aos.v5n1p115-131>. Acesso em: 20 ago. 2020.
- SOARES, V. S.; CALIATU, G. R. Estudo comparativo da normalização da contabilidade financeira em Portugal e Angola: uma perspectiva histórica e atual. **Portuguese Journal of Finance, Management and Accounting**, v. 1, n. 1, 2015. Disponível em: <http://u3isjournal.isvouga.pt/index.php/PJFMA/article/view/63>. Acesso em: 20 ago. 2020.

Os demais trabalhos acadêmicos foram categorizados em temas mais recorrentes e relevantes para análise. Foram eles: divergência entre Brasil e Portugal, impactos da mudança quanto à elaboração e consequências da mudança para os usuários.

Dessa forma, foi feito uma espécie de constructo separando estes temas, com uma coluna com referência (“Ref.”), na qual está indicado sobre qual país – através das siglas “BR” para Brasil e “PT” para Portugal – e em qual seção do presente trabalho está discriminado, uma coluna para o foco do conteúdo dentro do que foi abordado em cada trabalho e, por fim, uma coluna com a fonte do trabalho analisado.



Tema 01: Divergências entre Brasil e Portugal		
Ref.	Foco	Fonte
BR e PT 4.1.1	Portugal apresenta brechas nos conceitos quanto à demonstração contábil. Brasil conceitua conforme a IASB.	CHIAU, A. V. <b>Normas e Estrutura Conceitual Contábil</b> : Análise comparativa entre Brasil e Portugal à luz do International Financial Reporting Standards – IFRS. Monografia (Especialização em Contabilidade e Finanças) – Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2008.
PT 4.1.2	Método brasileiro fiscal permite a atualização com base nos resultados obtidos na contabilização por meio da IFRS, enquanto que em Portugal, as empresas são obrigadas a manterem uma contabilidade paralela para efeitos fiscais.	ALVES, P.; MOREIRA, J. The adoption of the international financial reporting standards in Portugal: can expected costs be reduced?. <b>Revista Universo Contábil</b> , Blumenau: v. 5, n. 3, p. 156-164, 2009.
PT 4.1.1 4.1.2	O SNC corrige o POC para adequá-lo às IFRS, contudo mesmo atualizando o modelo fiscal, ainda o mantém em separado do contábil.	OLIVEIRA, H. M. S.; SOUSA, B. M. F.; TEIXEIRA, A. L. P. P. O modelo das demonstrações financeiras de acordo com o sistema de normalização contabilística (SNC). <b>Revista Universo Contábil</b> , Blumenau: v. 6, n. 2, p. 101-120, 2010.7

Tema 02: Impactos da mudança quanto à elaboração		
Ref.	Foco	Fonte
BR e PT 4.2.1	Percepção dos discentes é concordante quanto ao processo de convergência às normas internacionais e quanto ao despreparo para aplicação das mudanças geradas com a implantação das normas internacionais.	COSTA, L. M.; LAGIOIA, U. C. T.; NASCIMENTO, S. G. O. A. S.; ARAÚJO, J. G.; LEMOS, L. V. Uma Investigação acerca das Percepções dos Discentes do Brasil e de Portugal sobre a Convergência da Contabilidade aos Padrões Internacionais. <b>Revista de Contabilidade da UFBA</b> , Salvador, v. 7, n. 1, jan./abr. 2013.
BR 4.2.1	Elaboradores das demonstrações contábeis não possuem maturidade em IFRS para deliberadamente interpretarem e aplicarem o IFRS em 2010.	CARDOSO, R. L.; SOUZA, F. S. R. N.; DANTAS, M. M. Impactos da Adoção do IFRS na Acumulação Discricionária e na Pesquisa em Gerenciamento de Resultados no Brasil. <b>Revista Universo Contábil</b> , Blumenau: v. 11, n. 2, p. 65-84, 2015.
BR 4.2.1 4.2.2	A percepção dos profissionais com relação às dificuldades estão vinculadas ao reconhecimento, mensuração e divulgação de ativos imobilizados e intangíveis, devido à falta de profissionais qualificados e suporte de tecnologia da informação. Os benefícios superarão os custos e dificuldades de sua implantação. Normas não adotadas por todas as empresas analisadas.	GRECCO, M. C. P.; FORMIGONI, H.; GERON, C. M. S.; SEGURA, L. C. Percepção dos profissionais brasileiros com relação ao processo de convergência contábil às normas internacionais. <b>Enfoque Reflexão Contábil</b> , v. 32, n. 3, p. 111-128, 2013

Tema 02: Impactos da mudança quanto à elaboração		
Ref.	Foco	Fonte
BR 4.2.1 4.2.2	A maioria dos profissionais está atualizado sobre o tema, porém maior parte dos contabilistas consideram a condução da convergência como fraca ou regular. Normas não adotadas integralmente.	CARÍSSIMO, C. R.; PINHEIRO, L. E. T. IFRS para pequenas e médias empresas: um estudo através dos escritórios contábeis de Minas Gerais. <b>Revista Mineira de Contabilidade</b> , v. 4, n. 48, p. 6–15, 2012.
BR 4.2.2	Estudos apontam que nem todas as normas estão sendo aplicadas em seu total vigor. Portanto mostra que as normas não estão sendo atendidas apesar da obrigatoriedade.	TELLES, S. V.; SALOTTI, B. M. Divulgação da informação contábil sobre depreciação: o antes e o depois da adoção das IFRS. <b>Revista Universo Contábil</b> , Blumenal: v. 11, n. 2, p. 153-173, ago. 2015.
PT 4.2.3	Em Portugal, as empresas são obrigadas a manterem uma contabilidade paralela para efeitos fiscais. Os custos poderiam ser reduzidos com a implementação de um único sistema contábil (baseado na IFRS), o que não parece ocorrer num futuro recente em Portugal, inclusive devido ao défict governamental.	ALVES, P.; MOREIRA, J. The adoption of the international financial reporting standards in Portugal: can expected costs be reduced?. <b>Revista Universo Contábil</b> , Blumenal: v. 5, n. 3, p. 156-164, 2009.
BR 4.2.3	O movimento de convergência contábil alterou de forma drástica a antiga visão de que a contabilidade era uma área empresarial isolada, tornando-a mais relevante e integrada.	BOSCOV, C. P.; CARVALHO, L. N. G. Mudanças organizacionais observadas durante o processo de implementação das normas contábeis internacionais. <b>Revista Contemporânea de Contabilidade</b> , v. 14, n. 33, 2017.

Tema 03: <b>Consequências da mudança para os usuários (empresas, investidores e Estado).</b>		
<b>Ref.</b>	<b>Foco</b>	<b>Fonte</b>
PT 4.3.1	Impacto significativo em todos itens do BP e DRE que registaram variações importantes, aumentando, de uma forma geral, o valor total do Ativo, Capital, Passivo e Resultado Líquido. O índice EPS sugere depreciação da posição dos acionistas.	SILVA, F. J. F.; COUTO, G. M. M.; CORDEIRO, R. M. Measuring the impact of International Financial Reporting Standards (IFRS) to financial information of Portuguese companies. <b>Revista Universo Contábil</b> , v. 5, n. 1, p. 129-144, 2009.
BR 4.3.1	Não houve alteração significativa na relação entre os valores de LL, LO e FCO para nenhuma companhia, mesmo com a ampliação do período de análise das informações.	NOGUEIRA JUNIOR, E.; JUCÁ, M. N.; MACEDO, M. A. S.; CORRAR, L. J. Início da adoção das IFRS no Brasil: os impactos provocados na relação entre o lucro e o fluxo de caixa operacional. <b>Contabilidade Vista &amp; Revista</b> , v. 23, n. 1, p. 47-74, 2012.
BR 4.3.1	A adoção das IFRS teve um efeito positivo no valor relevante do resultado líquido mas apenas no grupo de empresas que sinalizam melhores práticas de governança corporativa.	LOURENÇO, I. C.; BRANCO, M. C. A governança corporativa e o efeito da adoção das IFRS: o caso brasileiro. <b>Revista Universo Contábil</b> , Blumenau: v. 11, n. 1, p. 157-172, mar. 2015.
BR 4.3.1	Os impactos de cada Pronunciamento do CPC no Patrimônio Líquido e Lucro Líquido reportados pelas companhias brasileiras.	PRADO, T. A. D. R.; LEMES, S. Full IFRS no Brasil: um estudo sobre os impactos de cada pronunciamento do CPC nas demonstrações contábeis das companhias abertas brasileiras. <b>Revista Mineira de Contabilidade</b> , v. 4, n. 52, p. 73-83, 2013.

Tema 03: <b>Consequências da mudança para os usuários (empresas, investidores e Estado).</b>		
<b>Ref.</b>	<b>Foco</b>	<b>Fonte</b>
BR 4.3.1	Percebeu-se um movimento ascendente do impacto nos anos de 2008 / 2009 e descendente em 2010 / 2011, que pode ser explicado pela estabilização dos efeitos dos novos procedimentos. Poucas pessoas jurídicas tiveram o lucro modificado para prejuízo, sendo que houve maior ocorrência do lucro do que para o prejuízo.	MORAES, M. V. M.; MACEDO, M. A. S.; SAUERBRONN, F. F. <b>O Impacto da Adoção das IFRS no Resultado Contábil das Pessoas Jurídicas no Brasil.</b> In: XIV CONGRESSO USP CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, São Paulo, 21 a 23 jul. 2014.
BR 4.3.1	Foram observados variações positivas e negativas nos indicadores de desempenho das companhias. A proporção das variações são condizentes com o reflexo das divergências entre as normas.	MARTINS, O. S.; PAULO, E. Reflexo da adoção das IFRS na análise de desempenho das companhias de capital aberto no Brasil. <b>Revista de Contabilidade e Organizações</b> , v. 4, n. 9, art. 2, p. 30-54, 2010.
BR 4.3.1	A percepção dos profissionais de que houve impacto quanto a percepção dos responsáveis no recebimento, mensuração, reconhecimento dos intangíveis e divulgação de itens contábeis, tendo o imobilizado sendo o mais impactado	GRECCO, M. C. P.; FORMIGONI, H.; GERON, C. M. S.; SEGURA, L. C. Percepção dos profissionais brasileiros com relação ao processo de convergência contábil às normas internacionais. <b>Enfoque Reflexão Contábil</b> , v. 32, n. 3, p. 111-128, 2013.
BR 4.3.1 4.3.3	O processo de convergência gerou aumento no lucro líquido e, ainda que não significativo, também no PL e ativo total. O padrão anterior era mais conservador.	PIRES, C. O.; DECOURT, R. F. Os Impactos da Fase Final de Transição para o IFRS no Brasil . <b>Revista Brasileira de Gestão de Negócios</b> , v. 17, n. 54, p. 736-750, 2015.

Tema 03: Consequências da mudança para os usuários (empresas, investidores e Estado).		
Ref.	Foco	Fonte
BR 4.3.1 4.3.3	As demonstrações contábeis sinalizam uma menor liquidez dos bancos e leva à apresentação de indicadores que sinalizam uma mais baixa qualidade da carteira de crédito dos bancos. Pela ótica do Patrimônio Líquido, o grau de conservadorismo diminuiu.	FARIAS, J. B.; PONTE, V. M. R.; OLIVEIRA, M. C.; LUCA, M. M. M. Impactos da adoção das IFRS nas demonstrações consolidadas dos bancos listados na BM&FBovespa. <b>Revista Universo Contábil</b> , Blumenau: v. 10, n. 2, p. 63-83, jun. 2014.
BR 4.3.1 4.3.3	Apurado um aumento médio de 24% no LL e de 30% no PL das empresas após concluída a convergência. Se incluído o efeito da extinção da amortização do goodwill, o impacto total da adoção do IFRS no LL se eleva.	SANTOS, E. S. Impacto total da implementação do IFRS no lucro e patrimônio líquido das empresas brasileiras. <b>BASE - Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS</b> , v. 12, n. 3, p. 225-241, 2015.
BR 4.3.1 4.3.2 4.3.3	Os resultados indicaram o aumento da capacidade associativa do lucro contábil. Quanto à tempestividade, os resultados sugerem que a adoção dos IFRS implicou no seu declínio. Por fim, tem-se que essa adoção afetou o nível conservadorismo condicional.	SANTOS, M. A. C. D.; CAVALCANTE, P. R. N. O Efeito da Adoção dos IFRS sobre a Relevância Informacional do Lucro Contábil no Brasil. <b>Revista Contabilidade &amp; Finanças – USP</b> , v. 25, n. 66, p. 228-241, 2014.
PT 4.3.2 4.3.5	Através de estudos estatísticos, são enumeradas as vantagens nas questões relacionadas à informação financeira, qualidade da divulgação das demonstrações e valorização profissional.	PINHEIRO, C. F. R.; CRUZ, S. N. DA S. R. A.; AZEVEDO, G. M. DO C. Impacto da adoção do SNC na ótica do preparador da informação financeira. <b>Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)</b> , Brasília: v. 8, n. 1, 31 mar. 2014.

Tema 03: <b>Consequências da mudança para os usuários (empresas, investidores e Estado).</b>		
<b>Ref.</b>	<b>Foco</b>	<b>Fonte</b>
BR 4.3.2	Encontraram-se indícios para inferir que os ativos intangíveis, mensurados de acordo com as IFRS, refletem informações de maior valor relevante para os investidores quando comparados com essas mesmas informações divulgadas com base nos BRGAAP.	MARQUES, A. V. C.; SANTOS, C. K. S.; LEMES, S. Adoção das IFRS no Brasil: Um Estudo da Relevância das Informações Contábeis sobre Ativos Intangíveis. <b>Revista Gestão Organizacional</b> , v. 9, n. 3, p. 5-24, 2016.
BR 4.3.3	Grau de conservadorismo não foi alterado a partir dos resultados comprovados nas demonstrações contábeis, em relação aos lucros das empresas que possuem ações na Bolsa e aos daqueles que não as possuem.	ALVES, J. S.; MARTINEZ, A. L. Efeitos da adoção das IFRS no conservadorismo contábil das sociedades de grande porte. <b>Advances in Scientific and Applied Accounting (ASAA Journal)</b> , v. 7, n. 2, mai. - ago. 2014.
BR 4.3.3	Foram encontradas evidências de práticas conservadoras e um aumento do grau de conservadorismo. O resultado pode ser decorrente da aplicação, na primeira fase, de normas que geraram grande impacto sobre o resultado líquido das empresas, como a redução ao valor recuperável e a proibição de capitalização das despesas.	SOUSA, E. F.; SOUSA, A. F.; DEMONIER, G. B. Adoção das IFRS no Brasil: Efeitos no Conservadorismo Contábil. <b>Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)</b> , v. 10, n. 2, abr.- jun. 2016.

Tema 03: Consequências da mudança para os usuários (empresas, investidores e Estado).		
Ref.	Foco	Fonte
BR e PT 4.3.4	Apresenta o Gerenciamento de Resultados (por meio de brechas nas normas) como ponto importante para a implantação das normas internacionais e se o pós confirmou essa tendência. Não foi constatado melhora.	SILVA, P. Y. C.; FONSECA, M. W. Gerenciamento de resultados: estudo empírico em empresas brasileiras e portuguesas antes e após a adoção das IFRS. <b>BASE - Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS</b> , São Leopoldo: v. 12, n. 3, p. 193-209, 2015.
BR 4.3.4	Não foram encontradas evidências de que a adoção das IFRS teve efeito restritivo no gerenciamento de resultados no Brasil em nenhum dos períodos estudados (full-IFRS e Híbrido) e nem a auditoria de uma das Big Four.	GRECCO, M. C. P.O Efeito da convergência brasileira às IFRS no gerenciamento de resultados das empresas abertas brasileiras não financeiras. <b>Brazilian Business Review</b> , v. 10, n. 4, p. 117-140, 2013.



## **4.1 Divergências entre Brasil e Portugal**

Somente três trabalhos apresentaram divergências entre o Brasil e Portugal de forma expressiva para o presente trabalho. A monografia de Chiau apresentada em 2008 faz um comparativo pertinente destacando a brecha conceitual de Portugal quanto à demonstração contábil (4.1.1) e o artigo de Alves e Moreira, publicado em 2009 apresenta as dificuldades no método de utilização da contabilidade para fins fiscais em Portugal que, por comparação ao método brasileiro, apresenta uma questão relevante (4.1.2). Ambos trabalhos podem ser complementados pelo artigo escrito por Oliveira, Sousa e Teixeira, no qual apresenta o Sistema de Normalização Contabilística (SNC) que substituiu o Plano Oficial de Contabilidade (POC).

### **4.1.1 Comparativo relevante entre Portugal e Brasil em 2008**

A monografia que trata do tema intitula-se “Normas e Estrutura Conceitual Contábil: Análise comparativa entre Brasil e Portugal à luz do International Financial Reporting Standards – IFRS”, escrita por Chiau e apresentada em 2008.

É importante situar que em 2008 Portugal já havia adotado as normas internacionais e o Brasil ainda estava na primeira etapa do processo para que isso ocorresse. A monografia de Chiau (2008) faz um estudo na estrutura conceitual básica e nas diferenças entre as práticas adotadas entre os dois países conclui que:

Em Portugal existem lacunas nas normas contábeis relativamente a definição dos elementos que constituem as demonstrações contábeis, dos elementos da posição financeira (balanço patrimonial) concretamente em relação ao ativo, passivo e o capital próprio, e também em relação à definição dos elementos do desempenho (demonstração de resultados), no que tange as receitas e custos. (CHIAU, 2008, p. 47)

Contudo, outro aspecto apresentado é o fato de que Portugal não tem normas definidas por um único órgão, como ocorre no Brasil pelo Código Civil, através da Lei nº 10.460/2002, tendo no POC, seu principal instrumento. Extravasando o artigo, sabemos que o POC foi revogado em 2009, portanto, pode-se compreender que o estudo tornou-se obsoleto com a implementação do SNC em Portugal.

Sendo assim, apesar da monografia ter sido realizada após a implementação das

normas internacionais em Portugal, houveram mudanças significativas nas normas do país, invalidando as divergências apresentadas na monografia.

Tomando por base o artigo intitulado “O modelo das demonstrações financeiras de acordo com o Sistema Normativo Contabilístico (SNC)” escrito por Oliveira, Sousa e Teixeira, recebido para publicação em 2009, um ano após a monografia de Chiau ser apresentada e no mesmo ano de implementação do SNC.

O novo sistema “prefigura um modelo baseado em princípios e não em regras, aderente ao modelo do IASB adoptado na UE, mas garantindo a compatibilidade com as Directivas Contabilísticas Comunitárias.” (OLIVEIRA; SOUSA; TEIXEIRA, 2010, p. 103). Desta forma, a referida publicação apresenta justamente as modificações realizadas nas normas portuguesas, adequando-as aos padrões das IFRS.

#### **4.1.2 Diferenças entre o método brasileiro e português para fins fiscais**

O artigo “The adoption of the international financial reporting standards in Portugal: can expected costs be reduced?” escrito por Alves e Moreira, recebido para publicação em 2007, com publicação em 2009, apresenta um aumento nos custos da adoção das normas devido ao fato dos dois sistemas de contabilidade serem mantidos em Portugal: um baseado nas IFRS e outro para atender aos efeitos fiscais; e, cuja revisão que poderia ocorrer nas leis do direito das sociedades parecem improváveis devido às dificuldades que o governos português enfrenta em relação ao déficit orçamental público e elevada evasão fiscal das empresas.

Complementar ao artigo de Alves e Moreira, a publicação já citada anteriormente intitulada de “O modelo das demonstrações financeiras de acordo com o Sistema Normativo Contabilístico (SNC)” informa que “foram criadas as condições para alterar o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (CIRC) e legislação complementar, por forma a adaptar as regras de determinação do lucro tributável dos sujeitos passivos.” (OLIVEIRA; SOUSA; TEIXEIRA, 2010, p. 118).

Oliveira, Sousa e Teixeira (2010, p. 119) concluem que, ainda assim, o tratamento contábil e fiscal mantém-se diferentes, preservando os interesses e perspectivas

próprias da fiscalidade e adequando-se somente quanto às terminologias que foram alteradas do POC para po SNC.

No comparativo com o sistema brasileiro, ainda que as normas internacionais tenham sido instituídas, o método para atendimento às práticas fiscais seguem um modelo diferente. O artigo de Kajimoto e Nakao (2018) que questiona a persistência do lucro tributável com a adoção das IFRS no Brasil conclui que:

[...] os resultados também não permitem rejeitar a hipótese que a persistência do lucro tributável não é diferente após adoção de IFRS no Brasil. Uma possível explicação é que a neutralidade tributária permite que o lucro tributável seja mensurado da mesma maneira como era antes da adoção de IFRS. Sendo assim, é possível que o lucro tributável venha sofrer menor influência discricionária do gestor. (KAJIMOTO; NAKAO, 2018, p. 146)

Dessa forma, no Brasil mantém-se a prática de, após o cálculo das Demonstrações do Resultado do Exercício (DRE), serem realizados adições e subtrações adequando ao cálculo da DRE para o cálculos fiscais, considerando as diferenças entre ambos métodos. Tal método facilita e diminui os custos de sua realização.

## ***4.2 Impactos da mudança quanto à elaboração***

Os impactos da mudança quanto à elaboração tem foco no despreparo para aplicação das novas normas (4.2.1), a sua não aplicação de forma integral (4.2.2), além de outros aspectos como o impactos nos custos e integração com outras áreas da empresa (4.2.3).

### **4.2.1 Despreparo para aplicação das mudanças**

Com foco no despreparo para aplicação das mudanças dentro do tema dos impactos quanto à elaboração, os trabalhos pertinentes foram :

- “Uma Investigação acerca das Percepções dos Discentes do Brasil e de Portugal sobre a Convergência da Contabilidade aos Padrões Internacionais”, escrito por Costa, Lagioia, Nascimento, Araujo e Lemos, publicado em 2013;
- “Percepção dos profissionais brasileiros com relação ao processo de convergência contábil às normas internacionais”, escrito por Grecco,

Formigoni, Geron e Segura, publicado em 2013;

- “IFRS para pequenas e médias empresas: um estudo através dos escritórios contábeis de Minas Gerais”, escrito por Caríssimo e Pinheiro, publicado em 2016; e
- “Impactos da Adoção do IFRS na Acumulação Discricionária e na Pesquisa em Gerenciamento de Resultados no Brasil”, escrito por Cardoso, Souza e Dantas, publicado em 2015.

No trabalho elaborado por Costa, Lagioia, Nascimento, Araujo e Lemos (2013, p. 66), que investiga a percepção dos docentes no Brasil e em Portugal, concluiu-se que estudantes de ambos países possuem um alto grau de concordância com o processo de convergência por acreditarem nos seus benefícios, ainda que uma grande maioria não acredite que houve uma capacitação dos profissionais de contabilidade às normas internacionais por os perceberem despreparados para colocá-las em prática.

No artigo de Grecco, Formigoni, Geron e Segura (2013, p. 124), recebido pela publicação em 2012 sobre a percepção dos profissionais brasileiros, observou-se que houve impacto quanto a percepção dos responsáveis no recebimento, mensuração, reconhecimento dos intangíveis e divulgação de itens contábeis, tendo o imobilizado sendo o mais impactado. Para os respondentes, o entendimento do termo razoável constante nas novas normas contábeis apresentou maior dificuldade de entendimento. Além de tudo, concluiu-se que a tomada de decisões não fazia parte dos procedimentos anteriores e isso deve ter gerado dificuldade no julgamento da decisão do registro.

No artigo de Caríssimo e Pinheiro (2012, p. 13-14), por meio de um estudo com escritório contábeis em um estado brasileiro, foram apresentados obstáculos para implementação das IFRS como: prazo para adequação, falta de incentivo monetário devido aos empresários não estarem dispostos a pagar pelo aumento no fluxo do trabalho, além do fato de que “[...] a maioria dos profissionais está de certa forma atualizada sobre o tema e acessível às mudanças, porém 76% dos contabilistas consideram a condução da convergência como fraca ou regular, envolvendo divulgação, treinamento, adequação à realidade brasileira”. (p. 14)

No artigo de Cardoso, Souza e Dantas (2015), recebido em 2014, que estudam os impactos na acumulação discricionária e gerenciamento de resultados no Brasil, os autores trazem uma reflexão importante quanto ao resultado do teste:

[...] não se acredita que tal teste estatístico geraria qualquer resultado relevante. Afinal, não é razoável esperar que gestores e elaboradores de demonstrações contábeis das empresas brasileiras tivessem maturidade em IFRS para deliberadamente interpretar e aplicarem o IFRS em 2010 para alterar suas informações contábeis com o propósito de enganar potenciais usuários de suas demonstrações financeiras, muito menos que tivessem incentivos para manipular as informações de 2009 apresentadas comparativamente às demonstrações contábeis de 2010 apuradas em conformidade com o IFRS. (p. 79)

Tal ponderação pode ser estendida para os demais artigos cujos testes estatísticos e análises foram realizados tão logo as normas internacionais foram implementadas, visto que o nível de maturidade sobre o tema ainda estava raso para que a aplicação fosse realizada de forma íntegra, correta e que domínio sobre o tema, inclusive com intenções escusas.

#### **4.2.2 Não aplicação das normas internacionais de forma íntegra**

O segundo foco do tema de impacto das mudanças quanto à elaboração relaciona-se com a constatação da não aplicação das normas internacionais em sua integridade e trazem as seguintes publicações como relevantes:

- “IFRS para pequenas e médias empresas: um estudo através dos escritórios contábeis de Minas Gerais”, escrito por Caríssimo e Pinheiro, publicado em 2016;
- “Percepção dos profissionais brasileiros com relação ao processo de convergência contábil às normas internacionais”, escrito por Grecco, Formigoni, Geron e Segura, publicado em 2013; e
- “Divulgação da informação contábil sobre depreciação: o antes e o depois da adoção das IFRS”, escrito por Telles e Salotti, publicado em 2015.

Voltando ao artigo de Caríssimo e Pinheiro (2016), que trata de pequenas e médias empresas brasileiras, encontraram-se dados de que na percepção dos contabilistas

com esse tipo de atuação, somente metade acredita na melhoria na divulgação das informações, notando-se que grande parte da categoria não acolhe a ideia da padronização, inclusive não adotando integralmente as normas como foi citado de que “85% dos respondentes não realizaram o teste de impairment nas empresas em que prestam serviços” (2016, p. 13-14).

O artigo de Grecco, Formigoni, Geron e Segura (2013, p.124), cuja publicação foi recebida em 2012, que identifica as dificuldades enfrentadas pelos profissionais da área na implantação das normas internacionais, concluiu que 7% das empresas multinacionais e 7% das empresas domésticas analisadas ainda não haviam adotado as novas práticas contábeis apesar de esperar-se que todas as entidades já tivessem adotado.

Telles e Salotti (2015, p.186), cujo artigo foi recebido para publicação em 2014 versando sobre depreciação antes e depois da adoção das IFRS, observaram que “alguns estudos apontam para o fato de que, ainda que as normas internacionais tenham sido adotadas, nem todas estão sendo aplicadas em seu total vigor”. Encontraram resquícios da cultura anterior na Notas Explicativas e informações que tornaram-se obrigatórias conforme a Teoria da Divulgação, ainda assim, não foram apresentadas.

### **4.2.3 Outros aspectos dos impactos da mudança quanto à elaboração**

Os demais focos do tema do impacto das mudanças quanto à elaboração foram abordados somente em um dos artigos citados e, portanto, serão apresentados em sequência por não gerarem diferentes perspectivas dentro do mesmo assunto.

O artigo já citado no primeiro tema “The adoption of the international financial reporting standards in Portugal: can expected costs be reduced?” escrito por Alves e Moreira (2009, p. 163-164), recebido em 2007, sobre a obrigatoriedade de se manter uma contabilidade paralela para efeitos fiscais em Portugal, cujos custos poderiam ser reduzidos com a implementação de um único sistema contábil baseado na IFRS, o que não parece ocorrer num futuro recente, inclusive devido ao déficit governamental. Nesta seção, evidencia-se que, da forma atual, os custos são

aumentados e geram mais trabalhos para a elaboração.

Já o artigo “Mudanças organizacionais observadas durante o processo de implementação das normas contábeis internacionais” escrito por Boscov e Carvalho (2017, p. 26), recebido para publicação em 2015, constatou que houve a necessidade maior de integração com áreas fornecedoras de informações financeiras, mais envolvimento do conselho da administração, proximidade com investidores, condução de consultorias financeiras à instituição, desgaste no relacionamento com clientes devido às exigências, mudanças em sistema de informação, uso de informações gerenciais, mudanças em covenants, no perfil profissional do contador e áreas fornecedoras das informações contábeis e realização de treinamento para disseminação dos conceitos de IFRS.

### **4.3 Consequências da mudança para os usuários**

Com foco na possibilidade de mudanças nos dados das demonstrações contábeis (4.3.1), na qualidade das informações (4.3.2), no conservadorismo (4.3.3) e no gerenciamento de resultados (4.3.4), assim como outros aspectos, como a valorização profissional e conflito com autoridades (4.3.5).

#### **4.3.1 Mudança nos dados das demonstrações contábeis**

No tema das consequências da mudança para os usuários com foco na mudanças nos dados das demonstrações contábeis trazem as seguintes publicações como relevantes:

- “Measuring the impact of International Financial Reporting Standards (IFRS) to financial information of Portuguese companies”, escrito por Silva, Couto e Cordeiro, publicado em 2009;
- “Início da adoção das IFRS no Brasil: os impactos provocados na relação entre o lucro e o fluxo de caixa operacional”, escrito por Nogueira Junior, Jucá, Macedo e Corrar, publicado em 2012;
- “A governança corporativa e o efeito da adoção das IFRS: o caso brasileiro”, escrito por Lourenço e Branco, publicado em 2015;
- “Full IFRS no Brasil: um estudo sobre os impactos de cada pronunciamento do CPC nas demonstrações contábeis das companhias abertas brasileiras”,

escrito por Prado e Lemes, publicado em 2013;

- “Impacto total da implementação do IFRS no lucro e patrimônio líquido das empresas brasileiras”, escrito por Santos, publicado em 2015.
- “O Impacto da Adoção das IFRS no Resultado Contábil das Pessoas Jurídicas no Brasil”, apresentado por Moraes, Macedo e Sauerbronn em um congresso em 2014;
- “Impactos da adoção das IFRS nas demonstrações consolidadas dos bancos listados na BM&FBovespa”, escrito por Farias, Ponte, Oliveira e Luca, publicado em 2014.
- “Reflexo da adoção das IFRS na análise de desempenho das companhias de capital aberto no Brasil, escrito por Martins e Paulo, publicado em 2010;
- “Os impactos da fase final de transição para o IFRS no Brasil”, escrito por Pires e Decourt, publicado em 2015;
- O efeito da adoção dos IFRS sobre a relevância informacional do lucro contábil no Brasil”, escrito por Santos e Cavalcante, publicado em 2014;
- “Percepção dos profissionais brasileiros com relação ao processo de convergência contábil às normas internacionais”, escrito por Grecco, Formigoni, Geron e Segura, publicado em 2013.

O artigo de Silva, Couto e Cordeiro (2009, p. 142), a partir de um trabalho apresentado em Coimbra em 2006 que buscou avaliar o impacto da adoção das normas internacionais na informação de empresas portuguesas, informa que após a implementação da IFRS, a diferença gerada no curto prazo criaram distorções nas informações contábeis quando comparadas com as normas nacionais portuguesas. Todos os itens do Balanço Patrimonial e da Demonstração do Resultado do Exercício registraram variações relevantes, aumentando o valor total do Ativo, Capital Social, Passivo e Resultado Líquido em 1,5%, 3,2%, 3,4% e 14,7% respectivamente. O impacto mais relevante foi no ajuste dos Ativo Imobilizado que contribuíram muito em sua variação positiva, assim como o aumento do Lucro após os impostos que reduziram os custos operacionais. Os índices de performances das empresas, como o Lucro por ação (EPS), sugerem ainda depreciação da posição dos acionistas.



Diferente do estudo realizado em Portugal, o artigo de Nogueira Junior, Jucá, Macedo e Corrar (2012, p. 69), recebido para publicação em 2010 buscando verificar se as mudanças nas práticas contábeis brasileiras após os CPCs aprovados no final de 2008, concluiu que não houve alteração significativa entre os valores de Lucro Líquido e Fluxo de Caixa Operacional para o período do processo de convergência parcial às IFRS.

O artigo de Lourenço e Branco (2015, p. 168), o qual buscou analisar o efeito da adoção das IFRS na relevância da informação contábil baseada no nível de governança corporativa de empresas brasileiras, observaram que os resultados apresentaram um efeito positivo no valor relevante do resultado líquido, contudo apenas nas empresas com melhores práticas de governança corporativa.

O artigo de Prado e Lemes (2013, p. 82) pesquisou quais CPCs ocasionaram maiores diferenças nas contas dos Patrimônio Líquido e Resultado de empresas brasileiras no exercício de 2010 na transição para a IFRS. Os autores sugerem análises individuais devido ao alto desvio padrão encontrado nas suas aplicações, contudo concluem que as contas mais impactadas foram Imobilizado, Intangível, Participações dos Minoritários, Ativo Financeiro da Concessão, Ajustes de Avaliação Patrimonial, IR/CS Diferidos e Ativos Biológicos nas contas patrimoniais, assim como Custo de Bens e/ou Serviços Vendidos, Receita Líquida, Outras Receitas Operacionais, Receitas Financeiras e Despesas Financeiras nas contas de resultado.

Na pesquisa de Santos (2015, p. 238), na qual buscava mensurar o impacto da implementação da IFRS no lucro e patrimônio líquido das empresas brasileiras, verificou-se que a maioria das empresas apurou aumentos expressivos nos Lucro Líquido e Patrimônio Líquido das empresas brasileiras após a convergência completa em 2010, apresentando resultados similares e significativos já em 2009.

A publicação de Moraes, Macedo e Sauerbronn (2014, p. 13) objetivava analisar o impacto das mudanças na mensuração do resultado contábil das empresas brasileiras, observando, na fase inicial do processo de convergência, o aumento médio de 14,08% e 49,51% nos anos de 2008 e 2009, respectivamente. Esse aumento passou para 40,44% e 27,53% no anos de 2010 e 2011, respectivamente,

quando o conjunto completo das normas passou a ser obrigatório.

Percebeu-se, deste modo, um movimento ascendente do impacto das normas internacionais nos anos de 2008 e 2009, e, por outro lado, um movimento descendente em 2010 e 2011, que pode ser explicado pela estabilização dos efeitos dos novos procedimentos contábeis. [...] Outra contribuição importante desta pesquisa diz respeito à análise da mudança de sinal (positivo/negativo) do resultado contábil. Observou-se que poucas pessoas jurídicas tiveram o lucro modificado para prejuízo, ou vice-versa, quando incorporados os efeitos das normas internacionais no resultado contábil, sendo que houve maior ocorrência de pessoas jurídicas migrando para o lucro do que para o prejuízo. (MORAES; MACEDO; SAUERBRONN, 2014, p. 13)

No artigo escrito por Farias, Ponte, Oliveira e Luca (2014, p. 79) que investiga o impacto da implementação das IFRS dos bancos listados na BM&FBovespa sugere o impacto na representação econômico-financeira, indicando menor liquidez e uma menor qualidade da carteira de crédito dos bancos.

A publicação de Martins e Paulo (2010, p. 49-50) analisa o desempenho das companhias de capital aberto no Brasil e observou-se variações positivas nos indicadores de liquidez geral e corrente com as menores variações observadas devido ao grupo de contas do ativo e passivo circulante reunirem as contas com maior grau de liquidez por possuírem as menores divergências quanto aos critérios de mensuração e evidenciação entre os padrões. Quanto às variações negativas, foram observadas nos indicadores de dependência financeira, de imobilização dos recursos permanentes, de retorno sobre o patrimônio líquido e de retorno sobre o ativo. Apresentando as maiores variações nos indicadores de rentabilidade, sendo reflexo justamente das divergências de reconhecimento de receitas e apropriação de despesas com a adoção das normas internacionais.

O artigo de Pires e Decourt (2015, p. 748), recebido para publicação em 2012, o qual buscou mensurar os impactos finais da transição das IFRS nas empresas de capital aberto brasileiras, encontrou um aumento médio de 21% no lucro líquido e consequentemente no montante de dividendo obrigatório a ser distribuído. Os autores ainda concluíram que no exercício de 2010 a maioria das empresas teve um aumento no patrimônio líquido e ativo em decorrência da convergência, ainda que não sejam considerados estatisticamente significativos.

A publicação de Santos e Cavalcante (2014, p. 240), a qual avalia o efeito da adoção das IFRS no Brasil sobre a relevância informacional do lucro contábil nas empresas de capital aberto, apresenta resultados que indicam o aumento da capacidade associativa do lucro contábil com o preço das ações.

O artigo de Grecco, Formigoni, Geron e Segura (2013, p. 124) recebido para publicação em 2012, constatou que houve impacto quanto a percepção dos responsáveis no recebimento, mensuração, reconhecimento dos intangíveis e divulgação de itens contábeis, tendo o imobilizado sendo o mais impactado.

### **4.3.2 Mudança quanto à qualidade das informações**

No tema das consequências da mudança para os usuários no que diz respeito à qualidade das informações tem-se os seguintes trabalhos como relevantes:

- “Impacto da adoção do SNC na ótica do preparador da informação financeira”, escrito por Pinheiro, Cruz e Azevedo, publicado em 2014.
- “Adoção das IFRS no Brasil: Um Estudo da Relevância das Informações Contábeis sobre Ativos Intangíveis”, escrito por Marques, Santos e Lemes, publicado em 2016;
- “O efeito da adoção dos IFRS sobre a relevância informacional do lucro contábil no Brasil”, escrito por Santos e Cavalcante, publicado em 2014;

Os autores Pinheiro, Cruz e Azevedo (2014, p. 115) concluem em sua publicação que possuem evidências de que os preparadores da informação financeira em Portugal consideram o SNC mais vantajoso ao nível dos custos e que mais da metade deles ainda concorda que melhorou a qualidade da divulgação das demonstrações, assim como tornou-se mais fácil a utilização destas pelos supervisores e reguladores. Contudo, houve uma divisão quanto a compreensão por parte dos usuários e nas alterações de gestão do negócio.

No artigo de Marques, Santos e Lemes:

Encontraram-se indícios para inferir que os ativos intangíveis, mensurados de acordo com as IFRS, refletem informações de maior valor relevante para os investidores quando comparados com essas mesmas informações divulgadas com base nos BRGAAP. [...] Com relação ao goodwill, não foi detectada relevância desse ativo para os investidores [...] Adoção de algumas IFRS, por meio do CPC, no período de 2007 a 2009 no Brasil e

introdução de um conceito e de critérios de mensuração e reconhecimento distintos para os ativos intangíveis tem poder explicativo potencial para os resultados aqui encontrados. (2016, p. 21)

Na publicação de Santos e Cavalcante (2014, p. 240), a qual avalia o efeito da adoção das IFRS no Brasil sobre a relevância informacional do lucro contábil nas empresas de capital aberto, apresenta um resultado contraditório quanto à qualidade da informação no que tange à tempestividade. Os resultados do estudo evidenciaram que não foi mais possível identificar sinais de tempestividade em relação ao lucro contábil após a adoção das IFRS, apesar do pressuposto da competência. Sugere ainda que não houve aumento na relevância informacional do lucro contábil para os participantes do mercado, contudo “ é possível assumir que os IFRS aprimoraram a capacidade do lucro contábil de expressar aquilo que deve ser reconhecido na ótica dos investidores, o que é um efeito positivo da adoção dos IFRS.” (SANTOS; CAVALCANTE, 2014, p. 240)

### **4.3.3 Mudança quanto ao conservadorismo**

No tema das consequências da mudança para os usuários com foco no conservadorismo trazem os seguintes artigos:

- “Impactos da adoção das IFRS nas demonstrações consolidadas dos bancos listados na BM&FBovespa”, escrito por Farias, Ponte, Oliveira e Luca, publicado em 2014.
- “Os impactos da fase final de transição para o IFRS no Brasil”, escrito por Pires e Decourt, publicado em 2015;
- “Impacto total da implementação do IFRS no lucro e patrimônio líquido das empresas brasileiras”, escrito por Santos, publicado em 2015.
- O efeito da adoção dos IFRS sobre a relevância informacional do lucro contábil no Brasil”, escrito por Santos e Cavalcante, publicado em 2014;
- “Efeitos da adoção das IFRS no conservadorismo contábil das sociedades de grande porte”, escrito por Alves e Martinez, publicado em 2014; e
- “Adoção das IFRS no Brasil: Efeitos no Conservadorismo Contábil”, escrito por Sousa, Sousa e Demonier, publicado em 2016.

No artigo escrito por Farias, Ponte, Oliveira e Luca (2014, p. 79-80) que investiga o impacto da implementação das IFRS dos bancos listados na BM&FBovespa, conclui-se que o grau de conservadorismo diminuiu com a implementação da IFRS pela ótica do Patrimônio Líquido.

O artigo de Pires e Decourt (2015, p. 748), recebido para publicação em 2012, o qual buscou mensurar os impactos finais da transição das IFRS nas empresas de capital aberto brasileiras, confirmou que o grau de conservadorismo diminuiu com a adoção final da IFRS.

No artigo de Santos (2015), a pesquisa apresentou um “aumento nos resultados das empresas [brasileiras], indicando viés formalista e fiscalista e, portanto, o conservadorismo da contabilidade tradicional brasileira diante do IFRS” (p. 239). Portanto constatou que o grau de conservadorismo diminuiu com as normas internacionais do seu ponto de vista.

Na publicação de Santos e Cavalcante (2014, p. 239), a qual avalia o efeito da adoção das IFRS no Brasil sobre a relevância informacional do lucro contábil nas empresas de capital aberto, afirma uma indicação inicial de um aumento no nível de conservadorismo condicional do lucro contábil após sua adoção.

Contrariando os artigos anteriores, Alves e Martinez (2014, p. 239-240) concluíram, por meio de análise estatísticas, que não houve efeito no nível de conservadorismo existente nas empresas brasileiras, considerando as que não possuem e possuem ações em Bolsa de Valores.

Tal qual a publicação de Alvez e Martinez (2014), os resultados encontrados por Sousa, Sousa e Demonier (2016, p. 144) também não evidenciaram alteração no grau de conservadorismo, contudo eles trouxeram análises mais profundas quanto ao processo, esclarecendo que houve uma primeira fase da convergência às IFRS e que tanto nesta fase quanto anterior a ela, foram encontradas evidências de práticas conservadoras e um aumento do grau de conservadorismo a partir de 2008, explicando estas apurações da seguinte forma:

O resultado pode ser decorrente da aplicação, na primeira fase, de normas que geraram grande impacto sobre o resultado líquido das empresas, como a redução ao valor recuperável e a proibição de capitalização das despesas.

Ainda, ressalta-se que o resultado possa ser em decorrência da alta concentração acionária das empresas brasileiras, que funcionam como elemento de governança corporativa regulando o comportamento oportunístico dos gestores. Pode-se salientar, ainda, que, dado o curto prazo da adoção das normas internacionais no mercado brasileiro, não foi alcançado um maior nível de atendimento às exigências das normas internacionais de contabilidades por parte das empresas. (SOUSA; SOUSA; DEMONIER, 2016, p. 144)

#### **4.3.4 Mudança quanto ao gerenciamento de resultados**

No tema das consequências da mudança para os usuários com foco no Gerenciamento de Resultados (GR) tem-se:

- “Gerenciamento de resultados: estudo empírico em empresas brasileiras e portuguesas antes e após a adoção das IFRS”, escrito por Silva e Fonseca, publicado em 2015; e
- “O Efeito da convergência brasileira às IFRS no gerenciamento de resultados das empresas abertas brasileiras não financeiras”, escrito por Grecco, publicado em 2013.

Silva e Fonseca (2015, p. 204-206) efetuaram a comparação dos níveis de gerenciamento de resultados das empresas brasileiras e portuguesas no pré e pós adoção das IFRS objetivando verificar qual apresentava maior variação. Diferentes testes foram realizados. Observou-se menor variabilidade no lucro operacional (evidência de suavização dos resultados) no pós para ambos países, obtendo resultado significativo somente para o Brasil. Para variabilidade do lucro líquido em relação do fluxo de caixa, encontrou-se resultados menores no pós para os dois países sem que fossem significativos (maior volatilidade no lucro líquido indica suavização de resultados). Utilizando a correlação para ajuste do regime de competência-caixa, observou-se maior índice no pré e significância estatística para o Brasil, enquanto obteve-se maior índice no pós, sem significância, em Portugal, inferindo a redução dos níveis de gerenciamento de resultados para as empresas brasileiras. Por fim, utilizou-se a:

[...] variável dummy conhecida como Coeficiente de Pequenos Resultados Positivos Futuros (SPOS). Quando a variável dummy SPOS resulta em um coeficiente negativo, é um indicativo de prática de GR com maior frequência

no período pré-convergência em relação ao período de pós-convergência.

Nesse sentido, os resultados obtidos com as empresas brasileiras [...] obtiveram um coeficiente positivo, o que indica maior prática de GR no período pós-convergência em relação ao período pré-convergência. Porém, o resultado mostrou-se não significativo, o que refuta tal afirmação. As empresas portuguesas encontraram [...] um coeficiente negativo e não significativo, o que não permite confirmar os resultados encontrados. (SILVA; FONSECA, 2015, p. 206)

Portanto, Silva e Fonseca (2015, p. 207) encontrou três resultados que indicam maior GR no pós para o Brasil e resultados distintos em Portugal. Ainda lembram que os países baseiam-se no sistema Code Law, ou seja, direito romano, no qual tudo tem que estar previsto em lei, sendo assim as normas contábeis, ao passarem a seguir princípios e não regulamentos podem influenciar nesse processo e resultado encontrado.

Grecco (2013, p. 133), cujo artigo buscou analisar se a adoção das normas internacionais trouxe redução no GR das empresas abertas brasileiras não financeiras, conclui que não foram encontradas evidências para efeito restritivo no GR nos períodos estudados (considerando o período de transição e já finalizado da adoção das IFRS) e nem que auditoria por uma Big Four apresentasse tal poder restritivo.

#### **4.3.5 Outros aspectos da mudança para os usuários**

Além do aspecto relativo à qualidade das informações no artigo “Impacto da adoção do SNC na ótica do preparador da informação financeira”, escrito por Pinheiro, Cruz e Azevedo (2014, p.116) outros aspectos da mudança para os usuários foram relevantes.

Nele, os preparadores portugueses reconhecem a valorização da profissão devido à necessidade do julgamento profissional, o que a torna também mais arriscada, apesar de haver reduzido o questionamento quanto ao novo sistema gerar mais fraudes e portanto exigir maior controle da CNC.

[...] consideram que o SNC é benéfico, porque responde as atuais necessidades de relato financeiro, tem em conta as características e a realidade das empresas nacionais – com especial relevo para a NCRF-PE –

permite a comparabilidade a vários níveis, melhora a qualidade da divulgação nas DF [Demonstrações Financeiras], [...] evita a duplicação de custos de preparação e aumenta a reputação da profissão de TOC [Técnico Oficial de Contas]. (2014, p. 116)

Pela experiência dos primeiros anos de SNC, também reduziu a quantidade de preparadores que consideravam que conflitos com autoridades e clientes poderiam aumentar.



## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho tinha como objetivo coletar a percepção dos pesquisadores sobre a eficiência e os resultados do processo de implantação das normas internacionais no Brasil e em Portugal. Foram pesquisados diversos trabalhos científicos sobre o tema da adoção das IFRS em ambos países e selecionados três temas principais que subdividiram em focos dentro desses temas.

O primeiro tema buscou trazer as divergências entre Brasil e Portugal com três publicações relevantes, sendo uma abordando os dois países e outras duas com foco em Portugal. Concluiu-se que em Portugal, apesar de se ter adotado as normas internacionais anteriormente, a implantação de um sistema coerente com elas, o SNC, só veio ocorrer mais tardiamente, causando divergências até então. Na questão fiscal, ambos países apresentam diferenças quanto elaboração de métodos, contudo, de acordo com Alves e Moreira (2009) em Portugal existe a necessidade de que ocorram contabilidades paralelas, enquanto no Brasil se utiliza um processo de adições e subtrações para efeito fiscal, simplificando o trabalho e reduzindo custos.

O segundo tema diz respeito aos impactos quanto à elaboração, trazendo como primeiro subtema o despreparo para a aplicação das mudanças. Somente uma das publicações traz aspectos de Portugal, mas em todas as quatro produções que abordam o tema concordam com o fato de que não houve um preparo adequado para a implantação das normas internacionais, citando questões como não capacitação dos profissionais (COSTA; LAGIOIA; NASCIMENTO; ARAUJO; LEMOS, 2013), termos que traziam dificuldade de entendimento (GRECCO; FORMIGONI; GERON; SEGURA, 2013) e fraca divulgação (CARÍSSIMO; PINHEIRO, 2012). Sendo a ponderação trazida por Cardoso, Souza e Dantas (2015) sobre a falta de maturidade sobre as normas ainda ser rasa logo após a implementação, como característica ratificadora do despreparo.

O segundo subtema da não aplicação das normas internacionais de forma integral só foi relatado em três publicações especificamente sobre o Brasil, nos quais foram sinalizados falta de realização de teste de impairment (CARÍSSIMO; PINHEIRO, 2016), empresas que não haviam adotadas as normas internacionais após sua implementação (GRECCO; FORMIGONI; GERON; SEGURA, 2013) e falta de

divulgação obrigatórias em Notas Explicativas (TELLES; SALOTTI, 2015).

Outros aspectos citados ainda dentro do segundo tema foram o aumento dos custos em Portugal devido a necessidade de uma contabilidade paralela (ALVES; MOREIRA, 2009) e as mudanças organizacionais que foram necessárias da perspectiva brasileira (BOSCOV; CARVALHO, 2017).

O último tema, das consequências da mudança para os usuários das informações contábeis, foi o que mais foi abordado nas publicações, totalizando 17 trabalhos científicos dos 25 utilizados neste estudo.

Com foco na mudança ocorrida nos dados das demonstrações contábeis, somente uma publicação falando de Portugal e as outras dez sobre o Brasil, observou-se na percepção dos autores que em Portugal houve aumento em todos os itens do BP e DRE, influenciando os índices de performance das empresas (SILVA; COUTO; CORDEIRO, 2009). Quanto ao Brasil, somente Nogueira Junior, Jucá, Macedo e Corrar (2012) não encontraram alterações significativas, todos os demais encontraram variações, em sua maioria aumentando valores das contas do BP e DRE e conseqüentemente alterações positivas e negativas e índices de desempenho das empresas. Destaca-se apenas Prado e Lemes (2013) que sugerem análise individual por encontrarem um alto desvio padrão nos resultados estatísticos encontrados.

O segundo subtema da mudança para os usuários foi quanto à qualidade das informações com uma publicação de Portugal e duas do Brasil. Pinheiro, Cruz e Azevedo (2014) apresentam que os preparadores das informações financeiras de Portugal concordam com as vantagens e qualidade das informações geradas após a adoção das IFRS. Quanto ao Brasil, tanto Marques, Santos e Lemes (2016) quanto Santos e Cavalcante (2014) concordam que as informações apresentam maior relevância informacional.

No subtema da mudança para os usuários quanto ao conservadorismo foram encontradas seis publicações somente sobre o Brasil. Em três deles (PIRES; DECOURT, 2015; FARIAS; PONTE; OLIVEIRA; LUCA, 2014 e SANTOS, 2015) concluíram que o grau de conservadorismo diminuiu após a implementação das IFRS. Dois (ALVEZ; MARTINEZ, 2014 e SOUSA; SOUSA; DEMONIER, 2016) não

encontraram evidências de alteração no grau de conservadorismo e somente Santos e Cavalcante (2014) afirmam a indicação inicial de aumento no nível de conservadorismo condicional do lucro contábil.

O subtema das mudanças para os usuários quanto ao gerenciamento de resultados tem uma publicação sobre o Brasil e Portugal e outra apenas do Brasil. Silva e Fonseca (2015) obteve um resultado inconclusivo quanto à Portugal e evidência de maior GR no Brasil, enquanto Grecco (2013) concluiu que não foram encontradas evidências para efeito restritivo no GR das empresas brasileiras.

Outros aspectos no subtema da mudança para os usuários foram trazidos na publicação de Pinheiro, Cruz e Azevedo (2014) quando questionaram os preparadores das informações financeiras após experiência com as normas internacionais em Portugal e concluíram uma redução tanto no questionamento quanto ao novo sistema poder gerar fraudes e dos conflitos com autoridades e clientes.

Trazendo à tona o comparativo da implantação das normas entre Brasil e Portugal, pode-se observar uma maior convergência de resultados quanto ao despreparo para aplicação das normas, quanto às mudanças encontradas nos dados do BP e DRE e na melhoria da qualidade das informações. As divergências foram encontradas somente no aspecto fiscal, que apesar de ser também diferente no Brasil, aparentemente existe uma forma mais prática para solucionar a questão, e a diferença encontrada no GR pelos dados de Portugal terem sido inconclusivos e no Brasil indicarem maior GR.

No que tange a questão do comparativo dos dois países é de grande relevância o fato das dimensões do Brasil serem muito superiores à de Portugal e as possibilidades um pesquisador desenvolver uma pesquisa sobre tratando do Brasil por esse fato serem mais plausíveis, fato que pode ser observado através dos trabalhos científicos utilizados neste trabalho que foram: 18 sobre o Brasil, 4 sobre Portugal e 3 sobre os dois países.

É interessante observar que Alves e Moreira (2009) apresentou subsídios para que sua publicação fosse classificada em dois temas: divergências entre Brasil e Portugal e mudanças quanto à elaboração. Assim como Grecco, Formigoni, Geron e

Segura (2013) também apresentaram dois temas: impactos da mudança quanto à elaboração e consequências da mudança para os usuários.

Muitas pesquisas foram desenvolvidas acerca do tema da adoção das normas internacionais para Portugal e, principalmente, para o Brasil. Contudo, há de se observar que quando são abordados o tema do despreparo, somente os preparadores das demonstrações são citados, e apesar de haver publicação envolvendo a área acadêmica, não se fala a respeito das dificuldades quanto ao ensino, principalmente colocando os docentes no foco dos estudos.

Além disso, futuras pesquisas podem ser realizadas com a maturação ocorrida devido ao passar dos anos após a implementação das normas internacionais, fornecendo dados mais concretos para o estudo do tema.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANTÃO, A.; GONÇALVES, C.; DE SOUSA, R.; PEREIRA, A.; FIGUEIREDO, A.; SISMEIRO, A.; FREITAS, G. O Novo Modelo de Normalização Contabilística Nacional. **Revista TOC**, n. 85, Lisboa, p. 23-35, abr. 2007. Disponível em: [https://www.occ.pt/downloads/files/1175518437\\_23a35.pdf](https://www.occ.pt/downloads/files/1175518437_23a35.pdf). Acesso em: 20 ago. 2020.

ALVES, J. S.; MARTINEZ, A. L. Efeitos da adoção das IFRS no conservadorismo contábil das sociedades de grande porte. **Advances in Scientific and Applied Accounting (ASAA Journal)**, v. 7, n. 2, mai. - ago. 2014. Disponível em: <http://asaa.anpcont.org.br/index.php/asaa/article/view/142/112>. Acesso em: 20 ago. 2020.

ALVES, P.; MOREIRA, J. The adoption of the international financial reporting standards in Portugal: can expected costs be reduced?. **Revista Universo Contábil**, Blumenau: v. 5, n. 3, p. 156-164, 2009.

BOSCOV, C. P.; CARVALHO, L. N. G. Mudanças organizacionais observadas durante o processo de implementação das normas contábeis internacionais. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 14, n. 33, 2017. Disponível em: <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2017v14n33p3>. Acesso em: 20 ago. 2020.

CARDOSO, R. L.; SOUZA, F. S. R. N.; DANTAS, M. M. Impactos da Adoção do IFRS na Acumulação Discricionária e na Pesquisa em Gerenciamento de Resultados no Brasil. **Revista Universo Contábil**, Blumenau: v. 11, n. 2, p. 65-84, 2015. Disponível em: <https://doi.org/10.4270/ruc.201521>. Acesso em: 20 ago. 2020.

CARÍSSIMO, C. R.; PINHEIRO, L. E. T. IFRS para pequenas e médias empresas: um estudo através dos escritórios contábeis de Minas Gerais. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 4, n. 48, p. 6–15, 2012. Disponível em: <https://revista.crcmg.org.br/rmc/article/view/245>. Acesso em: 20 ago. 2020.

CHIAU, Angélica Violeta. **Normas e Estrutura Conceitual Contábil**: Análise comparativa entre Brasil e Portugal à luz do International Financial Reporting Standards – IFRS. Monografia (Especialização em Contabilidade e Finanças) – Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2008.

COMISSÃO DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA – CNC. (Portugal, 2020). Disponível em: <http://www.cnc.min-financas.pt/>. Acesso em 12 ago. 2020.

COMISSÃO DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. (Brasil, 2020). Disponível em: <http://www.cpc.org.br>. Acesso em: 12 ago. 2020.

COSTA, L. M.; LAGIOIA, U. C. T.; NASCIMENTO, S. G. O. de A. S.; ARAÚJO, J. G.; LEMOS, L. V. Uma Investigação acerca das Percepções dos Discentes do Brasil e de Portugal sobre a Convergência da Contabilidade aos Padrões Internacionais. **Revista de Contabilidade da UFBA**, Salvador, v. 7, n. 1, jan./abr. 2013.

FARIAS, J. B.; PONTE, V. M. R.; OLIVEIRA, M. C.; LUCA, M. M. M. Impactos da adoção das IFRS nas demonstrações consolidadas dos bancos listados na BM&FBovespa. **Revista Universo Contábil**, Blumenau: v. 10, n. 2, p. 63-83, jun. 2014. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.4270/ruc.2014263-83>. Acesso em: 20 ago. 2020.

FERNANDES, J. W. N.; FERNANDES, J. L. N.; FERNANDES, B. Á. O. F. Implantação das normas internacionais de contabilidade: estudo comparativo entre Brasil e Portugal. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 235, p. 62-73, jul. 2020. Disponível em: <http://rbc.cfc.org.br/index.php/rbc/article/view/1788>. Acesso em: 20 ago. 2020.

GRECCO, M. C. P. O Efeito da convergência brasileira às IFRS no gerenciamento de resultados das empresas abertas brasileiras não financeiras. **Brazilian Business Review**, v. 10, n. 4, p. 117-140, 2013. Disponível em: <https://doi.org/10.15728/bbr.2013.10.4.5>. Acesso em: 20 ago. 2020.

GRECCO, M. C. P.; FORMIGONI, H.; GERON, C. M. S.; SEGURA, L. C. Percepção dos profissionais brasileiros com relação ao processo de convergência contábil às

normas internacionais. **Enfoque Reflexão Contábil**, v. 32, n. 3, p. 111-128, 2013. Disponível em: <https://doi.org/10.4025/enfoque.v32i3.17587>. Acesso em: 20 ago. 2020.

INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS – IFRS. (Londres, 2020). Disponível em: <https://www.ifrs.org>. Acesso em: 12 ago. 2020.

IUDÍCIBUS, Sergio de; MARION, José Carlos; FARIA, Ana Cristina de. **Introdução à teoria da contabilidade**: para graduação. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

KAJIMOTO, C. G. K.; NAKAO, S. H. PERSISTÊNCIA DO LUCRO TRIBUTÁVEL COM A ADOÇÃO DAS IFRS NO BRASIL. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 29, n. 1, p. 130-149, 2018. DOI: 10.22561/cvr.v29i1.4057. Disponível em: <https://doi.org/10.22561/cvr.v29i1.4057>. Acesso em 24 jan. 2021.

LOURENÇO, I. C.; BRANCO, M. C. A governança corporativa e o efeito da adoção das IFRS: o caso brasileiro. **Revista Universo Contábil**, Blumenau: v. 11, n. 1, p. 157-172, mar. 2015. Disponível em: <https://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/4780>. Acesso em: 20 ago. 2020.

MARQUES, A. V. C.; SANTOS, C. K. S.; LEMES, S. Adoção das IFRS no Brasil: Um Estudo da Relevância das Informações Contábeis sobre Ativos Intangíveis. **Revista Gestão Organizacional**, v. 9, n. 3, p. 5-24, 2016. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/47356/adocao-das-ifrs-no-brasil--um-estudo-da-relevancia-das-informacoes-contabeis-sobre-ativos-intangiveis-/i/pt-br>. Acesso em: 20 ago. 2020.

MARTINS, O. S.; PAULO, E. Reflexo da adoção das IFRS na análise de desempenho das companhias de capital aberto no Brasil. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 4, n. 9, art. 2, p. 30-54, 2010. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rco/article/view/34766>. Acesso em: 20 ago. 2020.

MORAES, M. V. M.; MACEDO, M. A. DA S.; SAUERBRONN, F. F. **O Impacto da Adoção das IFRS no Resultado Contábil das Pessoas Jurídicas no Brasil**. In: XIV CONGRESSO USP CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 21 a 23 jul. 2014,

São Paulo. Disponível em: <https://congressosp.fipecafi.org/anais/artigos142014/182.pdf>. Acesso em: 20 ago. 2020.

NOGUEIRA JUNIOR, E.; JUCÁ, M. N.; MACEDO, M. A. S.; CORRAR, L. J. Início da adoção das IFRS no Brasil: os impactos provocados na relação entre o lucro e o fluxo de caixa operacional. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 23, n. 1, p. 47-74, 2012. Disponível em: <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/1533> . Acesso em: 20 ago. 2020.

OLIVEIRA, H. M. S.; SOUSA, B. M. F.; TEIXEIRA, A. L. P. P. O modelo das demonstrações financeiras de acordo com o sistema de normalização contábilística (SNC). **Revista Universo Contábil**, Blumenal: v. 6, n. 2, p. 101-120, 2010.7

PINHEIRO, C. F. R.; CRUZ, S. N. DA S. R. A.; AZEVEDO, G. M. DO C. Impacto da adoção do SNC na ótica do preparador da informação financeira. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, Brasília: v. 8, n. 1, 31 mar. 2014.

PIRES, C. O.; DECOURT, R. F. Os Impactos da Fase Final de Transição para o IFRS no Brasil . **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, v. 17, n. 54, p. 736-750, 2015. Disponível em: <https://doi.org/10.7819/rbgn.v17i54.1475>. Acesso em: 20 ago. 2020.

PRADO, T. A. D. R.; LEMES, S. Full IFRS no Brasil: um estudo sobre os impactos de cada pronunciamento do CPC nas demonstrações contábeis das companhias abertas brasileiras. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 4, n. 52, p. 73-83, 2013. Disponível em: <https://revista.crcmg.org.br/rmc/article/view/305>. Acesso em: 20 ago. 2020.

RODRIGUES, Lúcia Lima. GUERREIRO, Marta Alexandra Silva. **A convergência de Portugal com as normas internacionais de contabilidade**. Lisboa: Publisher Team, 2004. 210 p.

SANTOS, E. S. Impacto total da implementação do IFRS no lucro e patrimônio líquido das empresas brasileiras. **BASE - Revista de Administração e Contabilidade da**



**UNISINOS**, v. 12, n. 3, p. 225-241, 2015. Disponível em: <https://doi.org/10.4013/base.2015.123.05>. Acesso em: 20 ago. 2020.

SANTOS, M. A. C. D.; CAVALCANTE, P. R. N. O Efeito da Adoção dos IFRS sobre a Relevância Informacional do Lucro Contábil no Brasil. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**, v. 25, n. 66, p. 228-241, 2014. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/1808-057x201410690>. Acesso em: 20 ago. 2020.

SILVA, F. J. F.; COUTO, G. M. M.; CORDEIRO, R. M. Measuring the impact of International Financial Reporting Standards (IFRS) to financial information of Portuguese companies. **Revista Universo Contábil**, v. 5, n. 1, p. 129-144, 2009. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/6192/o-impacto-das-international-financial-reporting-standards--ifrs--na-informacao-financeira-das-empresas-portuguesas/i/pt-br>. Acesso em: 20 ago. 2020.

SILVA, P. Y. C.; FONSECA, M. W. Gerenciamento de resultados: estudo empírico em empresas brasileiras e portuguesas antes e após a adoção das IFRS. **BASE - Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS**, São Leopoldo: v. 12, n. 3, p. 193-209, 2015.

SOUSA, E. F.; SOUSA, A. F.; DEMONIER, G. B. Adoção das IFRS no Brasil: Efeitos no Conservadorismo Contábil. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 10, n. 2, abr.- jun. 2016. Disponível em: <https://doi.org/10.17524/repec.v10i2.1290>. Acesso em: 20 ago. 2020.

TELLES, S. V.; SALOTTI, B. M. Divulgação da informação contábil sobre depreciação: o antes e o depois da adoção das IFRS. **Revista Universo Contábil**, Blunemal: v. 11, n. 2, p. 153-173, ago. 2015. Disponível em: <https://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/4412>. Acesso em: 20 ago. 2020.

ZEFF, Stephen A. A Evolução do IASC para o IASB e os Desafios Enfrentados. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 25, n. spe, p. 300-320, Dez. 2014. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1590/1808-057x201400040>. Acesso em 12 ago. 2020.