

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

VANESSA MORAES CAMPOS

A UNIFORMIDADE DOS PROCEDIMENTOS
CONTÁBEIS APÓS A PUBLICAÇÃO DAS LEIS Nº
11.638/07 E 11.941/08: UMA ANÁLISE EM CONTAS
DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO.

Belo Horizonte – MG
2011

Vanessa Moraes Campos

**A UNIFORMIDADE DOS PROCEDIMENTOS
CONTÁBEIS APÓS A PUBLICAÇÃO DAS LEIS Nº
11.638/07 E 11.941/08: UMA ANÁLISE EM CONTAS
DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO.**

Monografia apresentada ao Centro de Pós-graduação e Pesquisas em Contabilidade e Controladoria (CEPCON) da Universidade Federal de Minas Gerais, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Auditoria Externa.

Orientadora: Prof^a. Dr^a. Márcia Athayde Matias

Belo Horizonte
2011

A Jorge, meu companheiro, meu melhor amigo, meu amor, que sempre me apoiou incondicionalmente nos desafios que me imponho para crescer como pessoa e como profissional.

Esta memoria se la dedico a Jorge, mi compañero, mi mejor amigo, mi amor, que siempre me ha apoyado de forma incondicional en los desafios que me impongo para crecer como persona y como profesional.

À Sônia, minha mãe, grande exemplo de mulher guerreira e corajosa, que me ensinou a nunca desistir dos meus sonhos.

AGRADECIMENTOS

Além de agradecer a Deus e à Vida, que tantas bênçãos me têm dado ao longo dos anos, gostaria de agradecer algumas pessoas que estiveram junto comigo nessa caminhada:

Primeiramente à Prof^a. Dr^a. Márcia Athayde Mathias, que com paciência, competência e grande habilidade, me conduziu nesse árduo processo de pesquisa, que a meu ver resultou extremamente produtivo;

Ao colega e amigo, o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil Clayton Geraldo Santana Rocha, que me ajudou com preciosas idéias e rico material de pesquisa;

Ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil Mário Hermes Soares Campos, pelo incentivo para me inscrever nesta pós-graduação, e encarar mais um desafio que redundou em ganho para minha vida profissional;

Aos meus colegas da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Contagem, os AFRFBs, Adriano de Pinho Tavares, Marcus Noger e Valdir Rodrigues Oliveira, pelo apoio incondicional que me deram ao longo desse processo;

À minha família no Brasil: Rossana, Adriene, Aécio, João, Múcio, Renata, Luísa, Guilherme, Laura e Joana, pela compreensão nas minhas ausências, obrigada por me amarem tanto;

À minha família no Chile: Patrício, Patrícia e Sebastián, obrigada por me acolherem com tanto carinho;

Aos meus amigos, Jota, Junior, Marisa, Mônica e Nielma, que desde a faculdade são os certos das horas incertas.

RESUMO

A lei nº 11.638/07 deu início ao processo de convergência dos critérios e das práticas contábeis brasileiras às praticadas internacionalmente. Essa demanda se originou da globalização das economias e da mobilidade dos capitais. No entanto a publicação dessa lei trouxe dúvidas e insegurança jurídica quanto aos procedimentos relativos à tributação. Para solucionar essa questão, o governo publicou a lei nº 11.941/08, na qual instituiu o Regime Tributário de Transição (RTT). Nesse contexto, o presente trabalho teve o objetivo de investigar a uniformidade dos procedimentos contábeis, analisando as demonstrações financeiras dos exercícios de 2008 e 2009 das empresas de maior patrimônio líquido do Brasil. Para isso, foram eleitas duas contas do patrimônio líquido, são elas: a reserva de reavaliação e a reserva de doações e subvenções, por serem contas que tinham efeito fiscal importante, pois postergavam o pagamento de imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido. Após serem analisadas as mudanças efetuadas na legislação societária e fiscal dessas contas, foram analisadas as demonstrações financeiras para detectar quais procedimentos foram adotados e se houve uniformidade entre as informações divulgadas pelas sociedades anônimas brasileiras. Procurou-se também investigar o impacto dessas mudanças nas bases de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido. Constatou-se nessa pesquisa que, apesar das modificações detalhadamente previstas na legislação, não houve uniformidade na divulgação das informações contábeis nesse período, e alguns fatores, como a crise que assolou a economia internacional, impossibilitaram estabelecer um padrão para análise de eventuais impactos nas bases de cálculos dos tributos acima citados. Ademais, as questões discutidas nessa pesquisa trazem à tona uma nova discussão, a respeito do que está sendo divulgado nas notas explicativas. As informações disponíveis nas demonstrações financeiras estão insuficientes para uma análise mais detida do usuário da demonstração contábil. Conclui-se que o processo de convergência para a contabilidade internacional deveria ser mais transparente para seus usuários, como os acionistas minoritários, e também para a sociedade em geral.

ABSTRACT

After the 11.368/07 law was issued, a convergence process of accounting standards has begun in Brazil. The economy globalization and the mobility of the money brought about this demand. The publication of this law, however, created questions and legal uncertainty as to the procedures relating to tax legislation. To solve this issue, the Brazilian Government published the law 11.941/08, which establishes the transition tax regime (RTT). This research aims to investigate the uniformity of accounting procedures, analysing financial statements for the years 2008 and 2009 companies with higher net worth of the country. To develop this study, two terminate account groups were elected: the revaluation reserve and the reserve of donations and grants, because the taxes payment were postponed by these accounts. After the law changes made in corporate and taxes accounts has been analyzed, the chosen companies financial statements were checked out to detect which procedures were adopted and if there was uniformity among the information disclosed by Brazilian corporations. The impact of these changes on the basis of calculating the income tax and social contribution on net income were also investigated. It was observed in this research that, despite the fact of the changes in legislation were planned in detail, there was no uniformity in the disclosure of accounting information during this period, and factors such as the crisis that hit the international economy, made it impossible to establish a standard for analysis of potential impacts on the bases calculation of taxes. Furthermore, the questions discussed in this research revealed a new issue, relating to the explanatory notes: the information available in this notes are not sufficient to an elaborated analysis. The conclusion of this research is that the financial reports should be more transparent to the accounting users, such as investors, and also to the society in general.

LISTA DE ABREVIATURAS

- AFRMM - Adicional de Frete da Renovação da Marinha Mercante
- AI – Ativo Imobilizado
- AP – Ativo Permanente
- AVP - Ajuste a valor presente
- CELPA – Centrais Elétricas do Pará S.A.
- CEMAT – Centrais Elétricas Matogrossenses S.A.
- CFC – Conselho Federal de Contabilidade
- CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis
- CSLL – Contribuição Social sobre Lucro Líquido
- CST – Coordenação do Sistema de Tributação da Receita Federal do Brasil (atual Cosit)
- CVM – Comissão de Valores Mobiliários
- DFC – Demonstração de Fluxo de Caixa
- DFP – Demonstrações Financeiras Padronizadas
- DLPA – Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados
- DMPL – Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
- DOAR – Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos
- DVA – Demonstração do Valor Adicionado
- ELP – Exigível a Longo Prazo
- FASB – Financial Accounting Standards Board
- FCONT – Controle Fiscal Contábil de Transição
- FEA - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade
- FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras da FEA/USP
- IASB – International Accounting Standard Board
- ICMS – Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestação de Serviços de Transporte Interestadual, e Intermunicipal e de Comunicação
- IFRS – International Financial Reporting Standards (padrão internacional para divulgação das Demonstrações Financeiras)
- IN – Instrução Normativa
- IOF – Imposto sobre Operações Financeiras

IR – Imposto de Renda
IRPJ – Imposto de Renda da Pessoa Jurídica
IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados
PC – Passivo Circulante
PIB – Produto Interno Bruto
PN – Parecer Normativo
PL – Patrimônio Líquido
RIR – Regulamento do Imposto de Renda
REF – Resultado de Exercícios Futuros
RFB – Secretaria da Receita Federal do Brasil
RTT - Regime Tributário de Transição
S.A. – Sociedade Anônima
USP - Universidade de São Paulo

LISTA DE FIGURAS

FIGURA	DESCRIÇÃO
1	Balanço Patrimonial Petrobrás / Passivo, exercício findo em 31/12/2008.
2	Balanço Patrimonial Petrobrás / Passivo, exercício findo em 31/12/2009.
3	Notas Explicativas, ajustes efetuados na adoção das novas leis nº 11.638/07 e 11.941/08.
4	Demonstração do Resultado do Exercício, exercício findo em 31/12/2008.
5	Reconciliação de Imposto de Renda e Contribuição Social sobre Lucro Líquido, exercício findo em 31/12/2008.
6	Notas Explicativas, constituição de Reserva de Incentivos Fiscais.
7	Notas Explicativas, Ajustes decorrentes da lei nº 11.638/07.
8	Demonstração do Resultado do Exercício, saldos de Reserva de Reavaliação, exercício findo em 31/12/2008.
9	Notas Explicativas, exercício findo em 31/12/2008.
10	Demonstração de Resultado do Exercício, saldos de reserva de reavaliações.
11	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, exercício findo em 31/12/2009.
12	Balanço Patrimonial, exercício findo em 31/12/2009.
13	Demonstração do Resultado do Exercício, exercício findo em 31/12/2009.
14	Notas explicativas, exercício findo em 31/12/2008.
15	Balanço Patrimonial Passivo, exercícios findos em 31/12/2008.
16	Notas explicativas, conciliação do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro, exercício findo em 31/12/2009.

LISTA DE QUADROS

1	Histórico da Legislação da legislação societária no Brasil
2	Principais modificações feitas na Lei nº 6.404/76 pelas Leis nº 11.638/07 e 11.941/09
3	Balanço Patrimonial da empresa JM Gráfica S.A., exercício findo em 31/12/2007
4	Balanço Patrimonial da empresa JM Gráfica S.A., exercício findo em 31/12/2008.
5	Balanço Patrimonial da empresa JM Gráfica S.A., exercício findo em 31/12/2009
6	Balanço Patrimonial da empresa JM Gráfica S.A., exercício findo em 31/12/2007
7	Balanço Patrimonial da empresa JM Gráfica S.A., exercício findo em 31/12/2008
8	Balanço Patrimonial da empresa JM Gráfica S.A., exercício findo em 31/12/2008, evidenciando mudanças da legislação
9	Principais informações divulgadas nas DFPs analisadas