

CONTABILIDADE: ENTRE UMAS E OUTRAS

*Sérgio de Iudicibus*¹
*Lázaro Plácido Lisboa*²

O título deste artigo foi inspirado no de um filme denominado *Sideways* na versão original, lamentavelmente traduzido para “Entre Umas e Outras” na versão nacional. *Sideways*, numa tradução literal, significa vias paralelas, calçadas, mas creio que no filme quisesse significar vias secundárias. De fato, o filme narra a história de dois amigos: um que vai casar daí a alguns dias; outro, que está saindo de uma decepção amorosa. Resolvem, como despedida de solteiro, gastar uma semana indo para o norte da Califórnia visitar pequenas produtoras de vinhos de excelente qualidade (um dos amigos era um *expert* em vinhos). É claro que durante a viagem acontecem muitas aventuras, principalmente com o amigo que vai casar, um namorado inveterado, daí o título na versão nacional.

O Brasil está para se casar com as normas internacionais de contabilidade, as do IASB. O casamento, provavelmente, será indissolúvel e apresenta uma série de vantagens. Entretanto, convido-os a tirar uma folga e a fazermos uma viagem rumo às pequenas fábricas de idéias contábeis. A analogia com as pequenas produtoras de vinho, onde os dois amigos foram, em lugar das grandes adegas, tem muito a ver com o que se desenvolverá a seguir.

As Diversas Formas de Encarar a Contabilidade

É muito importante lembrar que a Contabilidade, embora tenha sido definida, classicamente, como a ciência do patrimônio, reconheceu que, apesar da importância desse objeto da contabilidade, ela nasceu gerencial, isto é, o dono era também o administrador do negócio. Mas, cada proprietário/gerente podia ter uma idéia diferente sobre o que constar no patrimônio e como avaliar. Mais tarde, com a invenção das partidas dobradas, o custo histórico e uma visão bastante conservadora do que deveria constar no patrimônio acabaram prevalecendo. Digamos que o acompanhamento das variações do patrimônio fornece a base quantitativa e qualitativa de tudo que se segue, em contabilidade.

¹ Doutor (Livre Docência), Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC/SP), siudicibus@osite.com.br.

² Atualmente é Professor doutor da Universidade de São Paulo e Diretoria do Fundação Instituto de Pesquisa Contábeis Atuárias e Financeiras, lplisboa@usp.br.

Com o passar do tempo, todavia, vários outros parceiros foram se interessando pelas contas da contabilidade: o administrador, que acabou se desvinculando da figura do proprietário, os governos, através de seus aparelhos tributários e de análise econômica, fornecedores, clientes, empregados e, afinal, a sociedade inteira acabou se interessando pelos números contábeis. Assim, o campo de interesses e conflitos se ampliou e contabilidade passou a servir a vários senhores.

Além do mais, a contabilidade pode ser encarada como a linguagem universal dos negócios. Principais executivos dentro da empresa, entre empresas, entre países e regiões, têm como denominador comum de linguagem e entendimento a linguagem contábil, a fim de tomarem decisões de investimento, rearranjar e redistribuir recursos, aplicar em bolsas e mercados de crédito e realizar transações até internacionalmente. É nessa acepção que mais força ganha a tendência rumo a termos uma única linguagem universal, o “Esperanto Contábil”: um único conjunto de normas, possivelmente baseado em conceitos teóricos sadios, pelo qual todas as demonstrações contábeis de todas as empresas do mundo, pelo menos as de maior porte, devam ser evidenciadas.

É claro que há outras utilidades da informação contábil, como servir de base para decisões no curto prazo, do tipo quanto produzir, qual produto cortar etc., para as quais a contabilidade gerencial é a resposta. Também, em muitos países, procura-se, através dos relatórios contábeis, mesmo que os financeiros, avaliar, grosso modo, os gerentes das entidades e dar informações à sociedade, de maneira geral, incluindo a contabilidade social e ambiental. Porém, são todas ramificações e extensões da definição primeira.

Se os países e as empresas fossem absolutamente isolados, não interligados, como em parte o foram até inícios da década de 90, cada país ou região, de acordo com sua estrutura jurídica, econômica, modelo de financiamento das empresas, crenças e valores, teria sua maneira particular de contabilizar operações, apresentando, cada empresa, conforme utilizasse esse ou aquele padrão, resultados diferenciados, como de fato ocorria.

Isso criou uma gritaria infernal pela harmonização e, depois, convergência das normas contábeis dos países, rumo a um único padrão.

Assim, no início, o padrão dos EUA predominou, devido à importância econômica daquele País, à qualidade do padrão (US GAAPs) e ao fato de muitas empresas quererem participar do mercado de ações de Nova Iorque. Entretanto, em 1973, surgiu o IASB (iniciou-se como IASC), como reação à predominância dos EUA. Sediado em Londres, o IASB estabeleceu um conjunto de normas próprias, com algumas diferenciações com relação às dos EUA, mas mantendo o mesmo padrão básico conceitual. Poder-se-ia perguntar: se semelhantes, porque não se adotou o padrão dos EUA? Aí vai uma longa história que inclui o fato dos europeus não admitirem a adoção de um padrão norte-americano e devido também a que, principalmente no início de suas atividades, o mercado acionário em alguns países da Europa ser bastante limitado, quando comparado com o de Nova Iorque.

Os eventos evoluíram e, afinal, FASB (dos EUA) e IASB acabam de “ficar noivos”, chegando à conclusão que, mesmo nos EUA, companhias americanas poderão utilizar as normas do IASB, num futuro próximo.

A aderência do Brasil a um padrão internacional refere-se, é claro, às normas do IASB. A CVM e o Ibracon, através de vários pronunciamentos, já vinham se aproximando, desde algum tempo, do padrão IASB. Agora, com a criação do CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis), com a aderência do Banco Central ao IASB, há uma força muito grande para a internacionalização do padrão contábil brasileiro.

O objetivo deste artigo é demonstrar os ganhos que teremos com tal adoção, que parecem bastante evidentes (maior comparabilidade, maior facilidade de operações internacionais, esperança de atrair mais investimentos para o Brasil etc., etc.), com as perdas que possa haver, pois toda padronização reduz os graus de liberdade e, afinal, uma coisa é mudar a norma, outra muito mais difícil, é mudar a prática, pois essa se nutre de todo o aparato jurídico e econômico, bem como das crenças e valores de cada país.

Por outro lado, as últimas notícias dos jornais econômicos brasileiros indicam que o valor patrimonial das empresas listadas em bolsa, no Brasil, já alcança um trilhão de dólares. Será que a migração para as normas internacionais é indispensável?

A Visão dos Reguladores/Normalizadores

Os reguladores e/ou normalizadores da contabilidade têm raciocínio próprio. Evidentemente, estão desempenhando papéis alinhados com planos de seus governos nacionais. No caso do Brasil, tudo indica que a internacionalização das normas contábeis está dentro dos programas de governo. Acredita-se que, além de incentivar os negócios internacionais, será uma forma de abreviar a obtenção do *Investment-Grade* por parte do Brasil. Com planos de governo pode-se até divergir, mas, na execução operacional de seus desdobramentos, raramente pode-se influir.

Por outro lado, existe uma série de inegáveis vantagens na internacionalização:

- (a) a qualidade média das normas é claramente superior às atualmente existentes;
- (b) reduzem-se custos nas empresas (não terão que utilizar dois ou mais padrões ao mesmo tempo para efetuar os registros contábeis);
- (c) facilita-se o entendimento e a comparação por parte de investidores internacionais;
- (d) tem-se a impressão de que se entra no clube dos grandes.

Não se pode, nesse sentido, negar a pressão legítima das empresas nacionais que têm interesses na internacionalização e das transnacionais em utilizarem uma norma única. Afinal, para mesmas operações, a contabilidade, até como ciência, deveria

evidenciar os mesmos valores para ativos, passivos e patrimônio líquido.

Entretanto, surgem dificuldades iniciais. Os contadores brasileiros estão acostumados a normas locais expressas e definidas em termos codificados e bastante solenizados. Os contadores brasileiros, ao utilizar as normas locais, não são convidados a pensar: são convidados a aplicar e obedecer. Já a linguagem anglo-saxônica dos pronunciamentos internacionais, aos quais deveremos aderir, é extremamente complexa e exige grande grau de subjetivismo e análise para ser entendida. Isso pode parecer e será, em longo prazo, um progresso, mas a curto prazo traz dúvidas na aplicação das normas. E, reconheça-se, muitas vezes, a linguagem é obscura, além de complexa. Basta tentar ler e entender as normas do FAS 133, por exemplo, e muitos outros. A tradução delas complica ainda mais. Seria melhor, até, que fossem adotadas em Inglês, sob um certo ponto de vista.

Por outro lado, como adotar as normas internacionais, se menos de 30% dos cursos de graduação em contabilidade, no Brasil, ministram a disciplina “contabilidade internacional”? Poder-se-ia argumentar que essa percentagem aumentará com a adoção. O grande problema é encontrar professores para ministrá-la. Conheço, no máximo, cinco que estariam em condições. Os que conhecem as normas usualmente militam em grandes firmas de auditoria ou em grandes empresas que tiveram que aplicar as normas para captar recursos no exterior (via ADR), por exemplo. Esses, todavia, não vão renunciar a seus altos salários para ministrar a disciplina e, mesmo renunciando, não dispõem do treinamento e dos talentos necessários para serem docentes, via de regra.

Por outro lado, ao adotar-se um padrão internacional, estaremos renunciando a graus de liberdade para grandes avanços, como: reconhecimento no ativo do valor da força de trabalho da empresa, do *goodwill* criado internamente, do capital intelectual etc, a não ser que o IASB vá normatizar, no futuro, sobre esses assuntos. Poder-se-ia argumentar que isso poderia ser evidenciado em quadros suplementares, se assim o quisessem as empresas e se fosse possível reduzir o excessivo subjetivismo de tais mensurações. É verdade! Mas certamente, ao embarcarmos num modelo bom, como o do IASB - superior ao atual modelo nacional, mas balizado nos padrões, mercados, estrutura jurídica, crenças e valores de outras plagas - estaremos, com certeza, limitando nossos graus de escolha e “forçando” a realidade jurídica, econômica, crenças e valores a aceitarem normas boladas fora do Brasil. Além do mais, não se esqueçam de que, se toda essa mudança não estiver em lei ou pelo menos plenamente autorizada em lei, por mais sofisticado que seja o sistema de princípios, normas e procedimentos, sempre surgirá um advogado qualquer acionando-nos pelo fato de que, no Brasil, como em todos os países de direito romano, se um princípio contábil não estiver expresso em lei, ele **simplesmente não existe**.

A Visão dos Pesquisadores

Como sempre, os pesquisadores são menos afeitos a excessos de entusiasmo quando algo novo emerge dentro da contabilidade. Faz parte do perfil e da formação dos

pesquisadores e estudiosos em geral procurar as falhas e defeitos antes de proclamar a superioridade de um novo procedimento, prática ou norma contábil. É claro que esse excesso de cuidado às vezes é antipatizado pelos mais afoitos, que só enxergam as vantagens. Os estudiosos não se interessam pelos aspectos políticos, via de regra. Procuram verificar a qualidade, no caso das normas, à luz de conceitos de autores reconhecidos nacional e internacionalmente. Só como exemplo, há, pelo menos, alguns casos emblemáticos em que as normas internacionais são discutíveis quanto à qualidade conceitual: o caso dos gastos com pesquisa e desenvolvimento, usualmente grande parcela deles descarregada contra despesa, o que é pelo menos discutível, no que se refere ao estudo de fatores formadores de capital intelectual. Outro caso é permitir e às vezes exigir que despesas com juros sobre empréstimos obtidos para construção de ativos de longo prazo (imobilizados tangíveis) sejam adicionadas ao valor do ativo. Aí se incorre em vários erros conceituais: primeiramente, porque ativar só os juros sobre capital de terceiros e não, também, sobre capital próprio? Segundo e mais importante, suponha que outra empresa construa ativo imobilizado idêntico, só que sem recorrer a empréstimos. Registrará o custo do ativo por digamos, \$100, ao passo que a empresa que utilizou financiamento registrará por \$110. Ora, os dois ativos têm o mesmo potencial de serviços para a empresa, gerando os mesmos fluxos de caixa. Não se justificam os valores diferentes a eles atribuídos, em cada caso. Afinal, a definição moderna de ativo não é quanto custou, mas o potencial de serviços que projeta para a entidade. Esses são casos emblemáticos, mas outros podem ser localizados.

Em princípio, as normas têm que ser estabelecidas observando-se o ambiente jurídico, econômico e as crenças e valores de cada região ou país. Somente assim haverá uma plena vinculação entre Norma e Prática. Em ambientes como o nosso do Brasil, no qual, apesar do extraordinário avanço das bolsas nos últimos meses, o restante da realidade econômica, jurídica e de crenças e valores condiz mais com o modelo europeu-continental antigo, será muito dificultoso fazer com que a norma internacional seja utilizada com todo vigor. É claro que será dificultoso, mas não impossível. Por outro lado, temos a enorme influência tributária que faz com que, por comodismo e economia, as empresas tendam sempre a utilizar, em certos assuntos, como depreciações, provisões etc. as taxas tributárias em lugar das que seriam contabilmente mais corretas. Isso, é claro, tem que mudar, independentemente de utilizarmos norma internacional ou interna.

Poder-se-ia colocar toda a normativa internacional em lei. Assim, se resolveria um problema, analisado no tópico anterior. Mas, a lei é difícil de ser alterada e as operações e práticas contábeis precisam de rapidez e flexibilidade. Veja nossa Lei das S/A, que data de 1976 e cuja proposta de alteração ainda não foi sancionada.

Uma outra constatação que dá o que pensar: até agora grande parte das pesquisas nas quais se testaram os modelos locais versus os internacionais como preditores de parâmetros de mercado foi favorável, em seus resultados estatísticos, às normas locais. É claro que pode haver distorções, pelo fato dos agentes estarem mais acostumados a

utilizar as locais.

É evidente que, se as contabilidades eram diferenciadas através do mundo, alguma forte razão haveria de existir. Obviamente, atendiam aos valores, crenças, estruturas econômicas e jurídicas de cada país ou região. A pergunta é: se acreditamos que o modelo anglo é melhor (como de fato, na média, é, por ser de maior transparência e qualidade), porque não mudamos as pré-condições do modelo, antes de mudarmos a normatização? No Brasil, precisaríamos adotar o *Common Law* em lugar do *Code Law*. E, mudar radicalmente o modelo de financiamento das entidades, substituindo, em parte pelo menos, o financiamento via credores pelo financiamento via capital. Acredita-se que o progresso e o incremento das operações de bolsa nos últimos tempos sejam encorajadores. Espera-se que não seja uma onda passageira.

O Brasil coloca-se, no que se refere ao modelo contábil utilizado, até o momento, em algum ponto intermediário entre o modelo clássico europeu continental (Demonstrações contábeis mais para o Fisco e credores) e o modelo anglo de mercado (Demonstrações, não só para credores, mas, principalmente, para investidores). A adoção das normas do IASB pretende levar o Brasil, totalmente, para o lado do modelo anglo de mercado.

Conclusão

Procurou-se, neste trabalho, demonstrar as inegáveis vantagens da adoção das normas internacionais definidas pelo IASB. Mas também foram discutidas as dificuldades para se conseguir esse suposto ideal. Eu, como bom descendente de Italianos, sou, em princípio, não totalmente favorável à globalização, principalmente de hábitos, tradições e costumes. Dou o braço a torcer no que se refere às vantagens da comparabilidade financeira, todavia.

Entretanto, da mesma forma que os dois jovens do filme que citei no início do artigo, sou apreciador dos pequenos produtores de vinhos (e de normas contábeis), pois produzem colheitas de qualidade ímpar. Prefiro a peregrinação a esses que aos grandes produtores, dos quais saem vinhos robustos, mas nem sempre de qualidade superior, embora haja, também, grandes produtores com tais características.

Assim, ao adotarmos as normas internacionais, daremos um passo à frente. Seremos comparáveis, mas não poderemos ser, nunca, “incomparáveis”, no que se refere à qualidade, se, livres de grilhões, tivéssemos a coragem de dar grandes saltos de qualidade em nossa contabilidade, indo à procura do “valor” econômico-subjetivo da empresa, mais que a parâmetros contábeis limitados.

<p>Sérgio de Iudicibus, é Professor da PUC-SP e Pesquisador da FIPECAFI, siudicibus@osite.com.br Endereço: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP) Faculdade de Economia e Administração - Departamento de Contabilidade. Rua Monte Alegre, 984 Perdizes - 05014-901 - São Paulo, SP - Brasil</p>	<p>Lázaro Plácido Lisboa, é Professor da USP e Pesquisador da FIPECAFI, lpisboa@usp.br Endereço: Universidade de São Paulo (USP-SP) Faculdade de Economia Administração e Contabilidade Departamento de Contabilidade Atuária. Avenida Professor Luciano Gualberto, 908 Prédio III Butantã - 05508900 - São Paulo, SP - Brasil</p>
--	---