



Teoria Contábil



• contato@andreamorim.com.br



• www.andreamorim.com.br



Antes do Crash de 1929

- Era “não-regulada”:
 - Propósito gerencial.
 - Desenvolvimento e “testes” com base na prática.
 - Discussões de conceitos para ajudar no ensino.



William Paton e Jhon Canning

- Accounting Theory (Paton, 1922):
 - Foco no desenvolvimento de premissas básicas ou postulados (Zeff, 1999).
 - “reapresentação da teoria da contabilidade de maneira consistente com as condições e necessidades da empresa por excelência, a grande corporação (Paton, 1922, pp. iii-iv)”.
- The Economics of Accountancy (1929):
 - “primeiro a desenvolver um arcabouço conceitual para avaliação e mensuração de ativos explicitamente fundamentado em expectativas futuras” (Zeff, 1999).



Após o Crash...

- Regulação e a criação da Securities and Exchange Commission (SEC);
- Início da “jornada” para a busca de consenso sobre o que viria a ser a Estrutura Conceitual norte-Americana;
- Várias entidades envolvidas...vários acadêmicos envolvidos...diferentes pontos de vista!
 - SEC (accounting staff), AAA, AIA...

Desenvolvimento da “filosofia” de base para a “primeira” Estrutura Conceitual

- Tentative Statement of Accounting Principles Affecting Corporate Reports (1936, TAR):
 - É provável que seja a primeira tentative institucional, realizada pelo comitê executivo da American Accounting Association (AAA) (Zeff, 1999);
 - Foco no uso do **custo histórico**.
- Paton e Littleton e sua monografia de 1940:
 - “uma elegante explicação e racionalização do modelo de **custo histórico** que já era amplamente aceito nos EUA (...) sua monografia também popularizou o uso da ‘**confrontação de despesas com receitas**’, amplamente conhecida como a convenção da confrontação” (Zeff, 1999).

Por que custo? Por que não valor?

What is Profit?
(Littleton, 1928)



1959-1972: Accounting Principles Board (APB)

- American Institute of Accountants (AIA) e o staff contábil da SEC:
 - Discordâncias: custo histórico vs. valores correntes, correção monetária, tratamento de itens não recorrentes no resultado... (Zeff, 1999).
 - Recomendação para o desenvolvimento de pesquisas;
 - Criação do APB (1959).
- APB e os quatro níveis para tratar da contabilidade:
 - Postulados, princípios, regras ou guias para aplicação dos princípios e pesquisas.
 - Nascimento do projeto para desenvolvimento de um arcabouço conceitual (não tinha ainda esse título): foco em postulados e princípios.



Maurice Moonitz e Robert Sprouse

- ARB no. 1 - The Basic Postulates of Accounting (Moonitz):
 - “it consisted of an exposition and explanation of three tiers of accounting postulates, treating environment, the field of accounting, and the imperatives (such as going concern, objectivity, consistency, the monetary unit, materiality and conservatism, and disclosure)” (Zeff, 1999, p. 93).
- ARB no. 3 – A Tentative Set of Broad Accounting Principles for Business Enterprises (Sprouse and Moonitz):
 - Argumentam que “menor peso” deveria ser colocado no princípio da realização;
 - E argumentam que o uso de valores correntes deveria ser ampliado.
 - Defesa do custo corrente de reposição para estoques e imobilizado;
 - Defesa de valor presente para recebíveis e valores a pagar em dinheiro.



Um revés para as pesquisas acadêmicas...

- Os argumentos de Sprouse e Moonitz não foram bem aceitos;
- Conservadorismo da SEC:
 - Não queria “abandonar” a objetividade.
- Manutenção do *status quo* (Zeff, 1999).
- O uso de pesquisas para ser a base de pronunciamentos “*suffered a severe setback*” (Zeff, 1999, p. 94).

Explicações teóricas derivadas da prática...

- Paul Grady (sócio aposentado da Price):
 - ARB no. 5 - Inventory of Generally Accepted Accounting Principles (1965);
 - “O estudo era altamente demandado no exterior, e foi visto como sendo uma compilação *authoritative* das práticas aceitas nos EUA” (Zeff, 1999).
 - Objetivou demonstrar que a contabilidade possui conceitos básicos, objetivo e princípios.

A academia publica sua monografia...

- A Statement of Basic Accounting Theory (ASOBAT) (1966):
 - Em vez de discutir os modelos de avaliação de ativos, passou a tratar do objetivo das demonstrações contábeis;
 - Migração para a visão da “**utilidade da informação contábil**”;
 - Contabilidade: “o processo de identificação, mensuração e comunicação de informações econômicas para permitir que julgamentos e decisões sejam realizados pelos usuários da informação” (AAA, 1966, p. 1).
 - Foco no futuro: realização de projeções (AAA, 1966, pp. 23-24).



ASOBAT

- Quatro critérios para avaliar a informação contábil:
 - Relevância, verificabilidade, neutralidade e quantificação.
- Sugestões
 - Custo histórico x custo corrente: apresentar ambos.
 - Inclusão de estimativas e distribuição de probabilidades relacionadas à incerteza na mensuração em contabilidade.
- Nova visão da contabilidade: “accounting as a **measurement-information system**...this is a change in ‘world-view and is the stuff that revolutions are made of (...)”
(Sterling apud Zeff, 1999).

Trueblood Report (1973)

- Comitê especial do AICPA, conhecido como Trueblood: adotou o objetivo de utilidade da informação e focou ainda mais e fluxos de caixa futuros:
 - “Um objetivo das demonstrações contábeis é o de fornecer informação útil a investidores e credores para a predição, comparação e avaliação do potencial de fluxos de caixa para eles em termos de montante, *timing* e incerteza” [Trueblood Report, p. 20].
- As DCs deveriam “server primariamente para aqueles usuários que possuem autoridade, habilidade ou recursos limitados para obter informações e que dependem das demonstrações contábeis como sua principal fonte de informação sobre as atividades econômicas de uma empresa” [Trueblood Report, p. 17].

FASB (1973 -)

- Ainda em 1973: anuncia que irá trabalhar na “entire hierarchy of financial accounting theory”;
- Projeto: “Conceptual Framework for Accounting and Reporting: Objectives, Qualitative Characteristics and Information” (1973).
- O FASB precisava do arcabouço para seus projetos técnicos:
 - Pesquisa e desenvolvimento, contingências, leases, tradução para moeda estrangeira, segmentos operacionais e materialidade.

FASB: Primeiros documentos sobre o arcabouço

- Tentative Conclusions on Objectives of Financial Statements of Business Enterprises;
- Elements of Financial Statements and Their Measurement;
- Memorando de 1976:
 - inclui discussões sobre a moderna teoria de finanças aplicada ao mercado de capitais;
 - Dedicar um capítulo para discutir a escolha entre a “asset and liability view” e a mais tradicional “revenue and expense view”.

FASB e seus Concept Statements

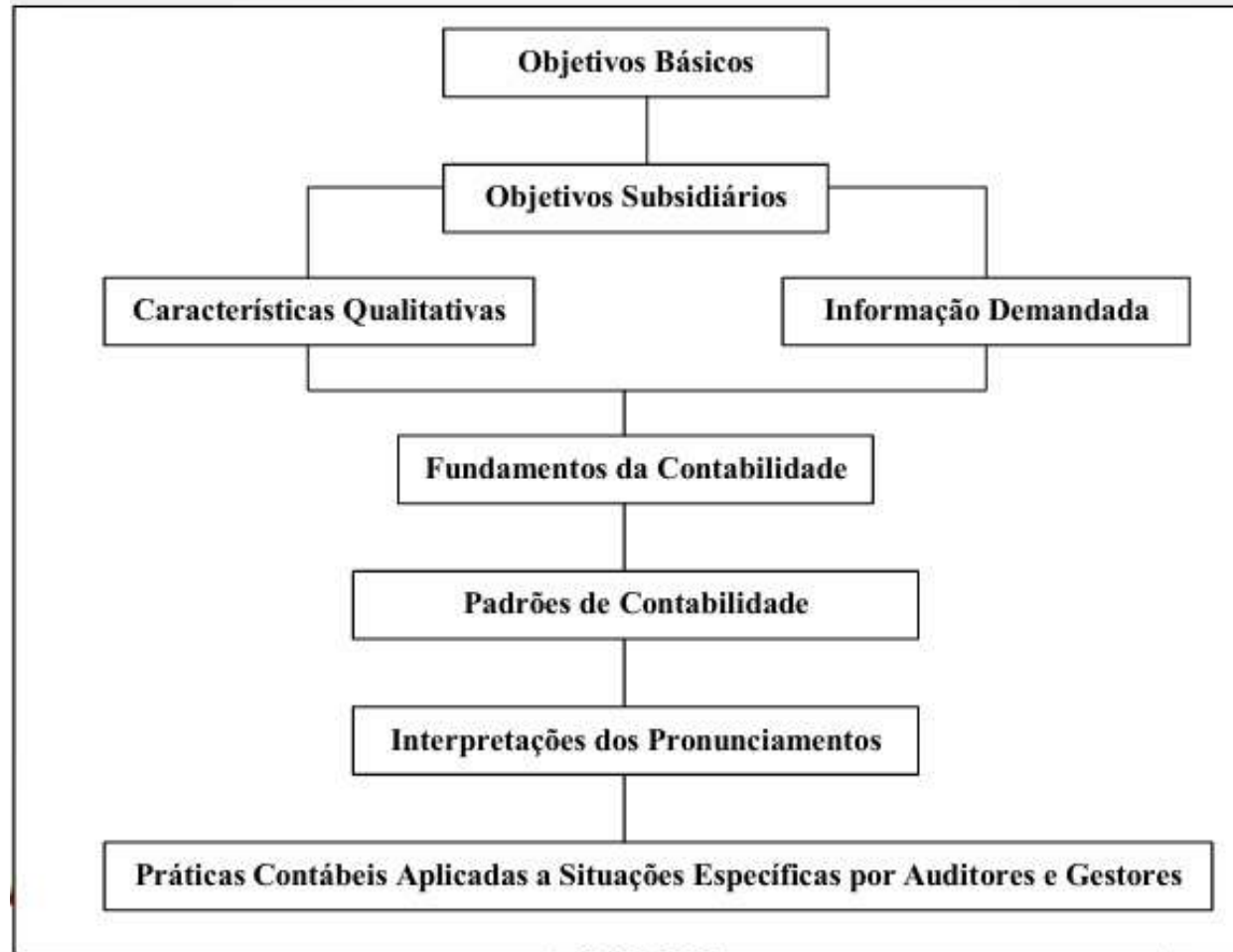
- Objetivo: baseado na utilidade da informação;
- Características qualitativas: pilares são a relevância e confiabilidade;
- Elementos: todos os itens patrimoniais e de resultado são definidos em termos de ativos e passivos.
 - Indicativo de preferência para a “asset and liability view”.

Por que “mudar” para a “asset and liability view”?

O papel de Sprouse

Accounting for What-You-May-
Call-Its
(Sprouse, 1966)

Estrutura “clássica” (FASB)



Estrutura “clássica” (FASB)



Antigas Estruturas Conceituais Brasileiras

■ **Modelo IPECAFI/IBRACON/CVM**

- Objetivos da contabilidade: fornecer informações para a tomada de decisões econômicas
- Premissas orientadoras: Postulados

■ **Modelo CFC – Resolução nº 750/93**

- Os princípios são apresentados de forma dogmática (normativa).
- Objetivo de normatizar a prática contábil no país.
- O usuário da informação contábil não ocupa papel central.
- Premissas orientadoras: Princípios



Antigo Modelo IPECAFI/IBRACON/CVM

■ Postulados

- Entidade Contábil e Continuidade das Entidades.

■ Princípios

- Custo histórico como base de valor, Denominador comum monetário, Realização da receita, Confrontação das Despesas.

■ Convenções

- Objetividade, Materialidade, Conservadorismo, Consistência.



Antigo Modelo do CFC RESOLUÇÃO Nº 750/93

Art. 3º - São Princípios Fundamentais de Contabilidade:

- I) DA ENTIDADE;
- II) DA CONTINUIDADE;
- III) DA OPORTUNIDADE;
- IV) DO REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL;
- V) DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA;
- VI) DA COMPETÊNCIA e
- VII) DA PRUDÊNCIA.

Estrutura Conceitual Brasileira e Internacional

Pronunciamento Conceitual Básico
(CPC)

Conceptual Framework do IASB



Estrutura Conceitual (Brasil / IASB)

- Objetivo das demonstrações contábeis;
- Entidade que reporta a informação;
- Premissa subjacente;
- Características qualitativas da informação contábil-financeira útil;
- Elementos das demonstrações contábeis.

INVESTIDORES - destaque

- As DCs destinam-se a todos os grupos de usuários.
- O objetivo “é fornecer informações contábil-financeiras acerca da entidade que reporta essa informação que sejam úteis a investidores existentes e em potencial, a credores por empréstimos e a outros credores, quando da tomada de decisão ligada ao fornecimento de recursos para a entidade.



Premissa Subjacente

- **Continuidade:**

- As demonstrações são normalmente elaboradas “tendo como premissa que a entidade está em atividade (*going concern assumption*) e irá manter-se em operação por um futuro previsível”.
- Se a premissa não for aplicável, é provável que as bases de mensuração sejam alteradas (valores de liquidação, por exemplo).



Características Qualitativas

- Dois “tipos”:
 - **Fundamentais:** relevância e representação fidedigna;
 - **Melhoria:** comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade.



Características Qualitativas

- **Relevância:**

- A informação contábil é relevante quando é “capaz de fazer diferença nas decisões que possam ser tomadas pelos usuários”.
- Valor preditivo, confirmatório ou ambos.
- **Valor preditivo:** se pode ser “utilizada como dado de entrada em processos empregados pelos usuários para prever futuros resultados”. Obs.: a informação não precisa ser uma projeção.
- **Valor confirmatório:** se a informação “retro-alimentar – servir de feedback – avaliações prévias (confirmá-las ou alterá-las).
- Materialidade também é um atributo da relevância (montante ou natureza).

Características Qualitativas

- **Representação Fidedigna:**
 - A realidade econômica tem que ser retratada de maneira completa, neutra e livre de erro.
 - **“Completa”**: “deve incluir toda a informação necessária para que o usuário compreenda o fenômeno sendo retratado, incluindo todas as descrições e explicações necessárias”.
 - **“Neutra”**: ausência de “viés na seleção ou na apresentação da informação contábil-financeira”.
 - **“Livre de erros”**: “não há erros ou omissões no fenômeno retratado” e o processo utilizado para produzir a informação “foi selecionado e foi aplicado livre de erros”. prnas realidade retratada



Características Qualitativas

- **Comparabilidade:**
 - Avaliação de tendências;
 - Comparação entre alternativas de investimento.
- **Verificabilidade:**
 - Diferentes observadores (côncios e independentes) chegariam a um consenso quanto à representação de uma realidade econômica.



Características Qualitativas

- **Tempestividade:**
 - A informação tem que estar “disponível para tomadores de decisão a tempo para poder influenciá-los em suas decisões.



Características Qualitativas

- **Compreensibilidade:**
 - “Classificar, caracterizar e apresentar a informação com clareza e concisão torna-a compreensível”.
 - Itens complexos não podem ser ignorados, pois a informação seria incompleta e distorcida.
 - As informações são preparadas para usuários com conhecimentos razoáveis de negócios e de atividades econômicas e que revisem e analisem a informação diligentemente.

FIM

