FACULDADES INTEGRADAS DE ARACRUZ
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

MARILENE DO ROSARIO FIRMES

A FIDEDIGNIDADE A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL NO BRASIL DA LEI N°11.638/2007, EM COMPARAÇÃO A LEI N°6.404/76.

ARACRUZ, ES
2017

MARILENE DO ROSARIO FIRMES

A FIDEDIGNIDADE A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL NO BRASIL DA LEI N°11.638/2007, EM COMPARAÇÃO A LEI N°6.404/76.

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Aracruz (FAACZ) como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Ms. Aldimar Rossi

ARACRUZ, ES
2017

FACULDADES INTEGRADAS DE ARACRUZ
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
Autorização: Portaria MEC nº 186 de 06/03/1998
Portaria MEC nº 705, de 18/12/2013, publicado no D.O.U. de 19/12/2013

Marilene do Rosário Firmes

A FIDEDIGNIDADE A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL NO BRASIL DA LEI N°11.638/2007, EM COMPARAÇÃO A LEI N°6.404/76.

Esta Monografia foi apresentada como trabalho de conclusão do Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Aracruz, sendo **AVALIADA** pela banca constituída pelos professores mencionados abaixo:

Aracruz, 08 de novembro de 2017.

BANCA EXAMINADORA:

_____
Professor (a) Orientador (a) Msc. Aldimar Rossi

_____
Professor (a) Examindor (a) Msc. Mériton Soares Silva

_____
Professor (a) Examinador (a) Esp. Simoni Casagrande Dal Col

A Minha filha, Daniely Firmes Oliveira
Com meu sincero afeto.

AGRADECIMENTOS

Aos meus colegas de turma do Curso Ciências Contábeis por sempre me incentivar. Em todos os momentos de alegria e de dificuldade, quero lhes expressar meus agradecimentos com ternura e que para todos nós, haja oportunidade de sucesso no mercado de trabalho.

Queremos registrar também nossos sinceros agradecimentos aos professores, que não pouparam seus esforços na elaboração de suas críticas sempre construtivas.

Não foi possível ainda atender as todas as sugestões, mas com certeza serão consideradas na medida em que continuamos acrescentando conhecimento em outras instituições de ensino.

Por último a minha tão querida irmã Fernanda Rosário Candeias que me motivou em constituir mais esse diploma concluído.

“A terra gira em torno do sol ,e o sol brilha para todos”

RESUMO

A FIDEDIGMIDADE A ESCRITURAÇÃO CONTABIL NO BRASIL DA LEI N°11638/2007, Em COMPARAÇÃO A LEI N° 6404/76.

As mudanças com as alterações da lei n°11.638/2007, em comparação a lei n°6.404/76. Tem por objetivo internacionalizar as práticas contábeis utilizadas no Brasil. Espera-se que as empresas nacionais adotem os novas padrões internacionais de contabilidade. *O INTERNACIONAL ACCOUTING STANDARDES BOARD- IASB* é a entidade responsável pelas regras internacionais da contabilidade conforme a resolução n° 457 da Comissão de Valores mobiliários – CVM e comunicado de n°14259 do Banco central do Brasil, as companhias de capital aberto, bem como as instituições financeiras, a partir do exercício findo em 2010, deverão apresentar as demonstrações contábeis de acordo com o *internacional Financial Reporting Standards - IFRS.* Estão sujeitas as leis as sociedades de capital aberto, reguladas pelo CVM, além das sociedades ou conjunto sociedades de grande porte, com parecer de auditor independente. Consideramos que as mudanças decorrentes na estrutura contábeis em razão das atualizações nas normas contábeis brasileiras, foram de suma importância pelo fato de adequar o Brasil internacionalmente. A lei n° 11.638/07 auxilia a contabilidade a convergir as normas internacionais, provocando a segregação entre a contabilidade societário e a fiscal, que eram o maior motivo de impossibilidade da evolução, exigindo dos profissionais contábil as atualizações.

Palavras-chave: As Sociedades, lei n°11.638/2007.

LISTA DE QUADROS

Quadro I: Demonstração de fluxo de caixa.....18

Quadro II: Empresa CA & ABC.....23

Quadro III: Diferença nas Leis.....29

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO 10

1.1 JUSTIFICATIVA 12

1.2 **OBJETIVO GERAL** 12

2. CONCEITUAÇÃO CONTÁBIL 13

2.1 HISTÓRIA DA NORMA INTERNACIONAL E DA NORMA BRASILEIRA 14

3. A FIDEDIGNIDADE A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL NO BRASIL PELA LEI N°11.638/2007. EM COMPARAÇÃO A LEI N° 6.404/76. 16

3.1. DEMONSTRAÇÕES DE FLUXO DE CAIXA 17

3.2. DEMONSTRAÇÕES DO VALOR ADICIONADO 20

3.3 CRITÉRIOS DE AVALIAÇÃO DO ATIVO 20

3.4 ATIVO PERMANENTE PODERÃO SER DIVIDIDOS EM INVESTIMENTOS, IMOBILIZADO, INTANGÍVEL E DEFERIDO. 21

3.5 OS SALDOS SERÃO VESTIDOS O VALOR DE MERCADO NO CASO DE FUSÃO E CISÃO OU INCORPORAÇÕES 22

3.6 O PATRIMÔNIO LÍQUIDO 23

3.6.3 Novas reservas de lucros 25

3.6.4 Lucro ou Prejuízos Acumulados 25

3.6.5 Prejuízo do exercício 26

3.6.6 Lucros Acumulados 26

3.6.7 Ações em tesouraria 26

4.METODOLOGIA 28

5.COMPARAÇÃO ENTRE AS DIFERENÇAS DA LEI N°6.404/76 PELA LEI N°11.638/2007.COM AS ALTERAÇÕES ATUALIZADAS PELAS COMISSÕES DE VALORES IMOBILIÁRIOS. 29

6.CONSIDERAÇÕES FINAIS 31

7. REFERÊNCIAS BIBLIOGRAFICA 35

1. INTRODUÇÃO

Todas as empresas no mercado de trabalho precisam de profissionais que exerçam a contabilidade de sua empresa na sua abertura e na continuidade desta, onde escriture o capital, estabelecimento Imóvel, ponto comercial, legalização da empresa personalidade jurídica, pessoas físicas, pessoas jurídicas, livros fiscais, direitos, obrigações e fornecedores. Para Ribeiro Mouro (Osni, 2009, pag.11) “A Contabilidade é uma ciência que possibilite, por meio de suas técnicas, o controle permanente do patrimônio das empresas”.

A contabilidade estuda e controla o patrimônio da empresa, através de demonstrações contábeis que são apresentados aos acionistas, investidores e proprietários.

As demonstrações contábeis são ferramentas usadas para levar informações a quem necessita sobre aspectos financeiros e econômicos da organização. Em consonância com os princípios contábeis, elaborando relatórios de acordo com o conjunto de regras da legislação Brasileira.

O Conselho Federal de contabilidade em 1976 criou a lei n°6.404/76 onde os profissionais deverão demostrar através de relatórios de patrimônio paras as empresas Brasileiras e internacionais. Porem por meio de um projeto da lei n° 3.741/2000 publicadas no diário oficial da união Dou de 28 de dezembro de 2007, foi concedida a lei ordinário n° 11.638/2007; que altera a lei das Sociedades por Ações. Lei n° 6.404/76 alteradas e atualizadas pela resolução CFC n° 1.282 (Conselho Federal de Contabilidade). (FIPECAFI,2010, pag.22)

Estavam sendo utilizadas as normas da lei n°6.404, de dezembro de 1976 com as seguintes características.

Com base na interpretação do disposto no artigo 176, verbi:

> Art.176. Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração o mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:
>
> I – Balanço patrimonial;
>
> II – Demonstração do lucro ou prejuízo acumulada
>
> III – Demonstração do resultado do exercício; e
>
> IV - Demonstração das origens e aplicações de recursos.

As informações que constam nas demonstrações contábeis são de interesse para grupos mais amplos como os fornecedores, financiadores, banqueiros, poderes públicos e até empregados que participam do lucro ou resultados das empresas.

Com as alterações da lei n°6.404/76 foi complementada a lei n°11.638/2007 onde as demonstrações de cada exercício serão publicadas com a indicação dos valores correspondentes das demonstrações contábeis do exercício anterior.

As demonstrações contábeis registrarão a destinação dos lucros segundo a proposta dos órgãos da administração, no momento da sua aprovação realizada pela assembleia geral.

Os lançamentos de ajuste efetuados exclusivamente para harmonização de normas contábeis, e a demonstrações e apurações com eles elaborados não poderão ser base de incidência de impostos e contribuições nem ter quaisquer outros efeitos tributários.

Segundo redação dada pela lei n° 11.638/2007 serão acrescentadas as demonstrações de caixa.

Se a companhia aberta, demonstração do valor adicionado. Assim apresentaremos esta pesquisa com Conceituação contábil; á segui a História da norma internacional e da norma Brasileira; a fidedignidade a escrituração contábil no brasil pela lei n°11.638/2007.Em comparação a lei n°6.404/76 em sequência; Demonstração de fluxo de caixa; Demonstração do valor adicionado; Critérios de avaliação dos ativos;

ativo permanente poderão ser dividido em investimento; imobilizado; intangível e deferido ;Os saldos serão vestidos o valor do mercado no caso de fusão e cisão ou incorporação; o patrimônio líquido; Reserva de capital; Ajustes de avaliação do patrimônio; Novas reservas de lucros; lucro ou prejuízo Acumulado; Prejuízo do exercício; lucro acumulados; Ações de tesouraria; comparação entre as diferenças das lei n°6.404/76 pela lei n°11.638/2007; com as alterações atualizadas pelas Comissões de valores imobiliários; conclusão e referências bibliográficas.

1.1 JUSTIFICATIVA

A Contabilidade Brasileira sofreu expressivas mudanças, com as alterações da lei n° 11.638/2007, com as novas regras internacionais de Contabilidade. A legislação tem por objetivo internacionalizar as práticas contábeis utilizadas no Brasil, editada pelo Comitê de Pronunciamento Contábeis fazendo com que as empresas de pequeno e grande porte adotem os padrões internacionais de contabilidade.

1.2 OBJETIVO GERAL

Harmonização com a Contabilidade Brasileira e as regras Internacionais apresentados a lei n° 11.638/2007, em comparação a lei n°6.404/76.

2. CONCEITUAÇÃO CONTÁBIL

A Contabilidade nasceu na cidade de Veneza, Genova, Florença e outros. Tem-se registros que o homem primitivo assinalava nas paredes das cavernas suas riquezas, com o tempo o homem foi aprimorando os métodos de registros. O Frade Lucas Pacioli escreveu livros onde trata a contabilidade em seus aspectos de registros de saldar contas, também escreveu "*Tratatus Particuaris de compitis et Scripturis"* (Tratado particular de conta de Escrituração), e fez o estudo sobre as partidas dobradas que eram chamadas de partidas "italianas" ou" partidas venezianas". Onde todo o debito corresponde a um crédito, ainda descreveu o processo da contabilidade: Memorial que seria o borrador; o Giornale, que seria o Diário e o Galerno, que seria o Razão.

Atualmente a Contabilidade é matéria pacífica de que é uma ciência tendo um foco único patrimônio. Para Silva (Lopes de, 2010, pag. 58). A "Contabilidade é a Ciência que estuda o Patrimônio do ponto de vista econômico e jurídico". Sendo assim, a contabilidade é uma ciência que estuda o patrimônio das entidades independente do ramo de atividade.

O Patrimônio é o objeto da contabilidade representa o conjunto de bens e direitos (Ativos) da empresa e o passivo representa as obrigações (todas as dívidas), o patrimônio líquido representa a diferença entre o Ativo e o Passivo. Divide-se nas seguintes categorias:

- Econômico: que relata o saldo lucro ou prejuízo;
- Jurídico: acordo com terceiros (relação de haver ou dever).
- Social: que possuem as riquezas como meio para atingir seus fins.

As principais funções da Contabilidade são: registrar, organizar, demonstrar, analisar e acompanhar a modificação do patrimônio em virtude da atividade econômica ou social que a empresa exercer no contexto econômico.

Dessa forma a lei °6.404/76 relata o objeto social no Artigo 2, para Granjeiro (Wilson, de 1995, pag. 7): Art.2° Pode ser objeto da companhia qualquer empresa de fim lucrativo, não contrário à lei, a ordem pública e aos bons costumes. A lei é clara, podendo qualquer entidade, exercer atividade no mercado de trabalho comercial ou industrial.

2.1 HISTÓRIA DA NORMA INTERNACIONAL E DA NORMA BRASILEIRA

A Comissão Europeia decidiu, em 2001, adotar as normas internacionais de contabilidade (IAS) emitidas até então pelo *Internacional Accountig Standards Committe* (IASC) como base para a preparação das demonstrações financeiras das empresas abertas da Comunidade Europeia. Essa decisão coincidiu com a reestruturação do IASC e a criação do *international Accounting Standards (IASB).*

Em 2000 foi apresentado a câmara dos deputados o Projeto de lei n° 3.741, alinhado as práticas contábeis brasileiras às internacionais –IFRS. Após sete anos de tramitação, foi aprovado no final de 2007 e transformado na lei n°11.638/07, sancionada pela Presidência da República em 28 de dezembro de 2007.Tais mudanças aproximarão as normas Brasileiras às normas internacionais e são aplicáveis aos exercícios iniciados a partir de 1° de janeiro de 2008.

EPECAFI (2° edição, 2010, pag.45)

> “Em 1976, a lei das Sociedades das Ações, em seu artigo 186.estabeleceu que “como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos das mudanças de critérios contábeis. “Ou da retificação de erro imputável a determinado período anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes”. A nova versão da lei das Sociedades por Ações (lei n°11.638/07) não alterou esses procedimentos. ”

As mudanças de estimativas, contábeis. Elas devem ser aplicadas de forma clara, afetando o resultado dos exercícios corrente e futuros a partir da data da mudança da estimativa.

Durante o ano de 2006, o IBRACON emitiu a NPC 12, baseada na IAS 8 sob o título “Práticas Contábeis, mudanças nas Estimativas Contábeis e Correção de Erros”. Esse Pronunciamento dispõe sobre os critérios de seleção de práticas contábeis e

as mudanças nessas praticas, nas estimativas contábeis e na correção de erros. Dispõe, ainda, que a correção de um exercício anterior, obriga ao refazimento, para o fim de divulgação, das demonstrações financeiras de forma comparativa com se a nova prática estivesse sempre em uso, sendo o seu efeito refletido no patrimônio líquido do exercício das mudanças ou da correção.

3. A FIDEDIGNIDADE A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL NO BRASIL PELA LEI N°11.638/2007. EM COMPARAÇÃO A LEI N° 6.404/76.

Com base na lei 6.404/76 (Sociedades por Ações), foi aprovada a lei complementar n° 11.638/2007, onde a diretoria deverá elaborar através das demonstrações financeiras o patrimônio da companhia e as mutações que ocorridas no exercício em que houver modificações de métodos ou critérios contábeis, deverão descreve em notas e ressaltar seus efeitos. Balanço Patrimonial, Demonstração de lucros e Prejuízos acumulados, demonstrações dos resultados do exercício e demonstração do valor adicionado. Estão sujeitas as leis todas as sociedades de capital aberta, reguladas pela comissão de valores mobiliários, além das sociedades de grande porte.

Esta legislação tem por objetivo internacionalizar as práticas contábeis utilizadas no Brasil, onde as empresas terão que adotar os padrões internacionais de contabilidade o *INTERNACIONA ACCORTING STANDARS BORDS – IASB* é a entidade responsável pelas regras internacionais de Contabilidade. Conforme resolução n° 457 da Comissão de Valores Mobiliários - CVM é comunicado n° 14259 do Banco Central. A partir do exercício findo em 2010, deverão apresentar as demonstrações contábeis de acordo com *Internacional Financial Reporting Standards – IFRS.*

Na Lei das Sociedades por Ações (2008, pag.723) no ART.4°, VERBI: “Os auditores independentes deverão emitir opinião sobre a adequação das demonstrações financeiras consolidadas as normas internacionais de contabilidade...etc.”.

Devem ser reconciliados os efeitos que ocasionaram diferença do montante do patrimônio líquido ou do lucro líquido ou prejuízo das controladas. O artigo 3º da lei nº 11.638/07 estendeu, no que coube, às Sociedades de Grande Porte a obrigação de elaborar os demonstrativos contábeis conforme as atuais práticas adotadas no Brasil, bem como sujeitar-se à auditoria independente por auditor registrado na Comissão de Valores Mobiliários. Porem estas não são obrigadas a fornecer as demonstrações contábeis conforme a observância as sociedades por ações.

Houve alterações nos testes de recuperabilidade nos ativos, ajuste no valor presente, alteração no método de equivalência patrimonial, arredondamento mercantil, regime transitório de tributação, além das alterações na estrutura das demonstrações contábeis.

3.1. DEMONSTRAÇÕES DE FLUXO DE CAIXA

A demonstração de fluxo de caixa fornece informações acerca das alterações no caixa e equivalente de caixa da entidade para o período contábil, evidenciando separadamente as mudanças nas atividades operacionais, nas atividades de investimento e nas atividades de financiamento.

Objetivo é a projeção das entradas e saídas de recursos financeiros, com o intuito de melhor o planejamento financeiro, as empresas poderão saldar as operações na data do vencimento, sem o desembolso desnecessário de encargos sobre o pagamento de dívidas em atraso, que a falta de planejamento do fluxo de caixa causa. Lopes da (Silva, 2010, pag.478).

Composição de valores para demonstração de entradas e saídas de caixa, por meio de movimentação de outras contas.

- .Depreciação

Está incluída no lucro do exercício, porém, não afeta o caixa ou equivalência. Daí o ajuste (soma) ao lucro. A depreciação apesar de despesa que o resultado, não representa um desembolso de caixa. (Silva, pag.496)

- Provisão para devedores duvidosos

Representa uma despesa, reduzindo o lucro líquido; todavia, não afeta o caixa ou equivalente, daí o ajuste (soma). Se fosse na Doar, não caberia esse ajuste. Visto que valor reduzido no lucro líquido é exatamente o mesmo que reduziu o capital circulante líquido. Como a DFC tem como foco a disponibilidade, há necessidade de referido ajuste. (Silva, pag.496)

- Lucro na venda do ativo permanente

O ganho de capital compõe o lucro do exercício; entretanto, o reflexo no caixa pela venda não é o ganho de capital, pois o valor da venda foi de R$ 5.000.00. Ajusta – se o referido valor ao lucro (subtração), e evidencia o total da venda na atividade de investimento (Silva, pag.496)

- Demais contas

O Ajuste ao lucro se faz tomando como base as seguintes movimentações que afetam o caixa (ou equivalente)

a) Um aumento no AC – gera uma diminuição no caixa
b) Uma diminuição no AC – gera um aumento no caixa
c) Um aumento no PC – gera um aumento no caixa
d) Um a diminuição no PC – gera diminuição no caixa

Quadro 01: Demonstração de fluxo de caixa

1. Caixa Líquido da atividade Operacional							9.200
Atividade de Investimento							
Entrada							
Recebimento na venda do ativo permanentes					5.000		
Saída							
Pagamento na aquisição -ativo					-		-5.000

permanente					10.000		
2. Caixa Líquido da Atividade de Investimento							-5.000
Atividade de Financiamento							
Entradas							
Aumento de Capital Social					15.000		
Saídas							
Pagamento de empréstimo					-8.000		
Pagamento de dividendos					-8.200		-1.200
3. Caixa Líquido da Atividade de Financiamento							
4.Caixa Gerador de Período (1 +2+3)							3.000
5. Saldo anterior de Caixa							17.000
6.Saldo atual de Caixa							20.000

Fonte: Lopes Silva (2010, pag.495)

Fizeram-se a análise do fluxo de caixa acima chegaremos a seguinte conclusão:

1- Tivemos um lucro na atividade operacional da ordem de R$ 9.200.00
2- As atividades de investimento e de financiamento geraram déficit de Caixa da ordem R$ 5.000,00 e R$ 1.200,00 respectivamente;
3- Do total do caixa gerando no período, R$15.000,00 são oriundos de injeção de capital social por parte dos sócios, o que pode não ser uma política saudável para a empresa;
4- Se desconsiderarmos a injeção de capital feita pelos sócios, a empresa teria que recorrer a recursos de terceiros (Financiamento) para honrar. Seus compromissos no período no montante de R$ 12.000 = (Caixa gerando no período = R$3.000,00; aporte de sócios R$15.000,00).

3.2. DEMONSTRAÇÕES DO VALOR ADICIONADO

A Demonstração do valor Adicionado é demonstrativo contábil que evidencia de forma concisa, a riqueza gerada em determinado período e como essa riqueza foi distribuída. E a partir da diferença entre o valor de suas vendas e o dos insumos mais serviços adquiridos de terceiros, e deve ter como base o princípio de competência. Exemplo:

Vendas no período.....$10.0000.000,00
Menos: Insumos e serviços adquiridos de terceiros.....$(6.000.000,00)
Valor adicionado da atividade.....$4.000.000,00

Análise da demonstração que também é parte do balanço Social, evidência o desempenho econômico das sociedades. Lopes (Silva,2010, pg.522). Conforme Resolução CFC n° 1.138/2008 e Pronunciamento Técnica CPC 09 a entidade deve elaborar a DVA e apresentar como parte integrante das suas demonstrações contábeis divulgadas ao final de cada exercício social

3.3 CRITÉRIOS DE AVALIAÇÃO DO ATIVO

Lei n°11.638/2007, Art.183; verbi:

> Art.183. No balanço, os elementos dos ativos serão avaliados segundo os seguintes critérios:
>
> I – As aplicações em instrumentos financeiros, inclusive derivativos, e em direitos e títulos de créditos, classificados no ativo circulante ou no realizável a longo prazo :(Redação dada pela lei n°11.638, de 2007).
>
> a) Pelo seu valor justo, quando se trata de aplicações destinadas à negociação ou disponíveis para vendas; e (Redação dada pela lei n°11.941, de 2009).
> b) Pelo valor de custo de aquisição ou valor de emissão, atualizada conforme disposições legais ou contratuais, ajustado ao valor provável de realização, quando este for inferior, no caso das demais aplicações e os direitos e títulos de créditos; (incluídos pela lei n°11. 638.de 2007).
>
> A Lei n° 6.404/76 – Art.183 § 1°Para efeitos do disposto neste artigo, considera-se valor justo (redação dada pela lei n°11.941, de 2009).
> [...]
> c) Dos instrumentos financeiros, o valor que pode se obter em um mercado ativo, decorrente de transação não compulsória realizada entre partes independentes; e, na ausência de um mercado de ativo de um determinado instrumento financeiro: (incluído pela lei n°11.638, de 2007).
> 1- O valor que se pode obter em um mercado ativo com a negociação de outro instrumento financeiro de natureza, prazo e risco similares; (inclusive pela lei n°11. 638. de 2007).
> 2- O valor obtido por meio de modelos matemáticos - estatísticos de precificações de instrumento financeiro (inclusive pela lei n°11.638, de 2007).

> Com as alterações decorrentes da convergência das normas contábeis brasileiras as normas internacionais de contabilidade, o texto legal foi adaptado passando o admitir o ajuste ao valor do justo.
> Para as aplicações que com rendimento pré ou pós-fixados deve-se levado em consideração, para registro contábil dos rendimentos, o fato de que os juros são auferidos á medida que o tempo decorre. Pelo regime da competência de exercícios, a receita deve ser registrada ao tempo decorrido.

No caso de estorno, os efeitos da reversão da reserva de avaliação e dos ajustes nas respectivas obrigações fiscais diferidas deverão retroagir ao início do exercício social. Devendo esses efeitos ser objeto de divulgação em notas explicativas.

3.4 ATIVO PERMANENTE PODERÃO SER DIVIDIDOS EM INVESTIMENTOS, IMOBILIZADO, INTANGÍVEL E DEFERIDO.

São classificadas como investimento as participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza não classificados no Ativo Circulante e que não se destine a atividade da companhia da empresa.

Segundo Lopes (Silva, 2010 pag.80) “São exemplos de Investimentos Permanentes: Participação societária, aplicação em incentivos fiscais, bens de renda, obras de arte, etc.”

Com a nova redação da lei das Leis das S.A. ficou estabelecido que classificam- se como imobilizado os bens corpóreos destinados à manutenção da empresa, inclusive os decorrentes de operação que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens ,assim ,fica explícito que o valor do bem arrendado integra o imobilizado, devendo ser identificado como objetivo de arrendamento financeiro, em contrapartida ao valor total das contraprestação e do valor residual que deve ser registrado no passivo circulante ou no exigível a longo prazo.

Os diferidos serão classificados no Ativo Diferido a aplicação de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, inclusive os juros pagos ou creditados aos sócios durante o período que anteceder o início das operações.

Segundo Lopes (Silva, 2010, pag.83)

> ”O saldo existente em 31 de dezembro de 2008 no ativo diferido que, pela sua natureza, não puder ser alocado a outro grupo de contas (imobilizado ou intangível). Poderá permanecer no ativo sob essa classificação até a sua completa amortização, sujeita à análise sobre a sua recuperação (ART.299 –A da lei n°6.404/1976).”

As empresas podem manter o ativo diferido até a sua total amortização, aplicando todos os aspectos fiscais e contábeis, ou efetuar a baixa, registrado com lucros ou prejuízo acumulado, líquido dos efeitos fiscais.

Entrada em vigor das novas regras e em consideração ao ativo intangível, se não cumpri os critérios de reconhecimento de intangível deve este ser baixado na data de transição (1°.01.2008) mediante o registro do valor contra o lucro ou prejuízo acumulado.

O reconhecimento como ativo intangível deve ser feito de forma prospectiva, a partir da data de transição e da data em que são satisfeitos os critérios de reconhecimento, nos termos previstos do pronunciamento Técnica CPC 04.

Os critérios de amortização que a entidade vinha adotando para ativos intangíveis devem ser mantidos, a não ser que pronunciamento específico venha a determinar de forma diferente.

3.5 OS SALDOS SERÃO VESTIDOS O VALOR DE MERCADO NO CASO DE FUSÃO E CISÃO OU INCORPORAÇÕES

O § 3° do art. 226 da lei 6.404,1976, obriga que o valor dos ativos e passivos e, do patrimônio líquido seja ajustado a preços de mercado, sempre que houver uma operação de incorporação, fusão ou cisão que decorra ou envolva uma efetiva alienação de controle e que tenha sido realizada em partes independentes. Não estão abrangidas, portanto, as reorganizações societárias feitas dentro de um mesmo grupo econômico.

Lei das Sociedades por Ações (2008, pag.784) A lei n°11.638/2007, determina por:

> “Tanto, que a avaliação a preços de mercado nas reorganizações societárias, deva ser registrada quando existir objetividade para esse reconhecimento ocorre quando a reorganização tenha sido decorrente de efetiva transação com terceiros na qual o processo de negociação valida o preço de mercado.”

A lei prevê a possibilidade de que essas operações realizadas no decorrer de 2008 sejam contabilizadas pelo valor contábil, devendo ser ajustado ao valor de mercado até o encerramento do exercício social.

3.6 O PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Com as alterações introduzidas pela lei n°11.638/2007 e pela MP n°499, o patrimônio líquido ficou dividido da seguinte forma: Capital Social que discriminará o montante subscrito e, por dedução, a parcela ainda não realizada. E o valor subscrito pelos sócios que poderá.

Ser formado com contribuição em dinheiro ou em dinheiro em qualquer espécie de bens suscetíveis de avaliação em dinheiro. Lopes (Silva, 2010, pag.101)

EX: Dois sócios resolveram criar a CIA & ABC com capital de R$1.000.000 a ser integralizado 60% em espécie e 40% em bem imóveis. Devidamente avaliados. A Integralização do capital será feito em 30 dias após a assinatura dos estatutos sociais.

Quadro II : Empresa CIA & ABC

Ativo	Passivo
	Capital Social .....1.000.000 (-)Capita Social a integr....(1.000.000)
TOTAL.....-0-	TOTA.....-0-

Na Constituição da Sociedade: Após 30 dias da assinatura da sociedade

ATIVO	PASSIVO
Caixa.....600.000 Imobilizado Imóvel.....400.000	Patr. Líquido Capital Social.....1.000.000
TOTAL.....1.000.000	TOTAL.....1.000.000

Fonte: Lopes da Silva ,(2010,pag.101)

3.6.1 Reservas de Capital

São reservas de capital as contas registradas sobre bônus na Emissões de Ações, Produtos de alienação de partes Beneficiaria, Correção Monetária do Capital Social

Para Lopes (Silva, 2010, pag.102)

> ”As novas regras determinam que o prêmio recebido na emissão de debênture, as doações e subvenções para investimento, em como os incentivos fiscais devem ser contabilizados como receita, transitando pelo DRE Demonstração de Resultado do Exercício). Essa Mudança tem como base as práticas internacionais. A lei n°11.638/2007 determinam que ainda que as referidas operações devem transitar pela DRE e ser transferida para o grupo “reservas de grupos “mediante lançamento a débito de lucro ou Prejuízos Acumulados e a crédito das referidas reservas.”

A Reserva de correção Monetária de capital, de acordo com lei n°6.404/1976, é classificada como Reserva de Capital. Apesar de extinta a correção monetária do balanço desde 1° de janeiro de 1996, é possível que algumas empresas ainda mantenham a referida reserva no grupo de reserva de capital em razão de não capitalização.

3.6.2 Ajuste de Avaliação Patrimonial

> § 3°.Art.177 – Lei n° 6.404/1976:” As demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda ,as normas expedidas pela comissão de valores mobiliários e serão obrigatoriamente submetidos a auditoria por auditores independentes nela registrado.”

São classificados como Ajuste de Avaliação Patrimonial, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência, as modificações

de aumento ou diminuição de valor atribuído a elementos do ativo e passivo decorrente de sua avaliação a valor justo.

3.6.3 Novas reservas de lucros

Para fins de aplicações do RTT (Regime de Tributação de Transição),as subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos(Incentivo fiscais),concedidas como estímulos à implementação ou expansão de empreendimento econômico, às doações, feitas pelo poder Público ,e o prêmio na emissão de debêntures, de acordo com as determinação constantes das normas expedidas pela Comissão de valores Mobiliários.(Silva,2010, pg.131).

As reservas de lucros são classificadas como Reserva legal, Reserva de contingência; Reserva estatuária; Reservas de Incentivos Fiscais; Reservas de lucro a realizar; Reservas de Prêmios nas emissões de Debênture; Reserva de Doações e Subvenções para Investimento; Reservas de lucros retidos.

3.6.4 Lucro ou Prejuízos Acumulados

No final de cada exercício, a empresa levantará um balanço patrimonial para efeito de apuração de resultado (lucro ou Prejuízo) O lucro ou prejuízo são obtidos pelo cruzamento das receitas e despesas.

Lopes (Silva, 2010, pag.113) diz que, ”O lucro líquido dos exercícios é o resultado que remanescer depois de deduzidos todo os custos, despesas e as participações determinadas pela lei n°6.404/1976.”

Do resultado do exercício serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a provisão para o imposto de renda.

3.6.5 Prejuízo do exercício

Caso s empresa em determinado exercício venha apurar prejuízo (receita menor que despesa),determina a lei n°6.404/1976 que o referido prejuízo será obrigatoriamente absorvido pelos lucros acumulados (lucros dos exercícios anteriores),pelas reservas de lucros e pela reserva legal, nessa ordem.

3.6.6 Lucros Acumulados

Conforme modificações introduzidas pela lei n°11.638/2007.o lucro líquido do exercício deve ser integramente destinados de acordos com os fundamentos contidos nos artigos 193 a 197 da lei n°6.404/1976. A referida lei não eliminou

A conta de lucros acumulados nem a demonstração de sua movimentação (DLPA),que devem ser apresentados como parte das mutações do patrimônio líquido.

Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) n°1.159/2009,define:

> "As definições da lei n°11.638/2007 e da MP n°499/2008, incorporadoras a lei n°6.404/1976 devem ser observadas por todas as empresas obrigadas a obedecer à lei das S.A.S., compreendendo não as constituídas sob a forma de limitadas, independentemente da sistemática de tributação por elas adotadas. "

A resolução da CFC diz que as regras das S.A.S. aplicam –se a todas as empresas independentemente da forma de tributação, em outro momento, diz que as regras das leis da S.A.S. somente se aplicam a sociedade por Ações.

Assim, como a lei determina, a recomendação vai no sentido de que quando saldo da conta lucro ou prejuízo Acumulados ,no final de cada período for positivo ,na sua forma jurídica de constituição e forma de tributação ,deve destinar o referido saldo.

3.6.7 Ações em tesouraria

Representam o produto da operação de compra da companhia, de suas próprias ações, para revendê-las futuramente, e pode ser feita com o objetivo de participar no

mercado de suas próprias ações, visando influir, de maneira limitada, na cotação de tais ações.

Limite: Até o saldo de lucros ou reservas, excerto a Reserva legal.

Compra ou aquisição: representa a retirada de circulação de parte das ações; deve ser contabilizada o preço da compra.

Contabilização: Conta redutora do capital ou da reserva, cujo saldo tenha sido utilizado para a referida aquisição.

Lei das Sociedades por Ações (2008, pag.366) Art.1°instruções CVM n°10/80

Verbi:

> "Manter em tesouraria, a companhia aberta, ações de sua emissão em quantidade superior a 5% de cada classe de ações em circulação no mercado, incluídas neste percentual as ações existentes, mantidas em tesouraria por sociedades controladas e coligadas."

Adquirir, a companhia aberta, ações de sua emissão para permanência em tesouraria ou cancelamento, ou aliena – lá, em transações privadas, ações de sua emissão sem que o estatuto social atribuía poderes ao conselho de Administração para autorizar tal procedimento

Além de obedecer às normas nas seguintes afirmações onde não deve deixar de mandar publicar a ata de deliberação de Conselho de Administração que autoriza a aquisição ou alienação de ações em tesouraria, comunicar à comissão de valores mobiliários à Bolsa de Valores onde foram negociados seus títulos e deixar de alienar as ações de tesouraria que excederem o sado de lucro e reservas disponíveis, no prazo de 3 meses a contar da aprovação do balanço em que se apura o excesso.

4.METODOLOGIA

O método de pesquisa a ser utilizado neste trabalho será a pesquisa bibliográfica, aonde, através de levantamentos dos assuntos relacionados, provenientes de autores importantes ao meio contábil e que tenham destaque em obras que tragam referência a escrituração contábil no brasil da lei n°11.638/2007, em comparação a lei n°6.404/76 ligada à gestão e a tomada de decisões das empresas. Assim, através do método de pesquisa escolhido é possível agregar ideias com os mais diversos enfoques acerca do tema proposto, pois se tratam de fontes diferentes. Portanto será possível evidenciar a fidedignidade a escrituração contábil no brasil.

Para Lopes da Silva Lourival do esta abordagem de pesquisa é qualitativa, sendo agregando a obra de J.Wilson Granjeiro sobre a lei n°6404/76 oferecendo análise profundo em relação as novas regras contábeis, também mencionando o livro lei Sociedades por Ações, 2008, 32° edição e a obra de Modesto Carvalhosa, comentários a lei da sociedade Anônimas, Osni Moura Ribeiro, Contabilidade Básica Fácil, 2009, 26°edição,Hernandez Perez j. José e Oliveira Martins Luís, Contabilidade Avançada. 2010, 7°Edição; Lei das sociedades por ações, 32° edição; 2008; Almeida, Cavalcanti Marcelo, Braga Rocha Hugo, mudanças contábeis na lei n°11638 DE 28-12-2007, São Paulo: Atlas, 2009; Junior Perez, Hernandes Jose, Oliveira de, Martins Luís, contabilidade avançada,7° ed. são Paulo: atlas, 2010; Ribeiro Mouro Osni, contabilidade básica fácil, 26° edição, São Paulo: Saraiva, 2009; IPECAFI, manual de normas internacionais de contabilidade, 2° ed. São Paulo: atlas, 2010.

5. COMPARAÇÃO ENTRE AS DIFERENÇAS DA LEI N°6.404/76 PELA LEI N°11.638/2007.COM AS ALTERAÇÕES ATUALIZADAS PELAS COMISSÕES DE VALORES IMOBILIÁRIOS.

QUADRO 3: DIFERENÇAS NAS LEIS

Lei n°6.404 de 15 de dezembro de 1976 Publicação das Demonstrações de recursos – DOAR Não havia a exigência da publicação da demonstração do valor adicionado DVA Para as companhias abertas Aumento de valores nos saldos de ativos serão registrados com reservas de reavaliação no patrimônio líquido	Lei n°11.638 de dezembro de 2007. Publicação da Demonstração do Fluxo de caixa – DFC Obrigatoriedade da publicação da demonstração do valor adicionado DVA Para as companhias abertas. Aumento ou diminuição de valores nos saldos de ativos e passivos decorrentes de avaliação patrimonial, no patrimônio líquido.
Ativo Permanente é dividido em investimento. Ativo imobilizado e Ativos deferidos Nas operações de incorporação fusão e cisão, os saldos vestidos poderão ser registrados pelos valores contábeis. O patrimônio líquido capital social, reservas de capital, reservas de reavaliação, reservas de lucros ou prejuízos acumulados As companhias abertas são obrigadas a publicar	Ativo Permanente poderá ser dividido em investimentos, imobilizado, intangível e deferido. Os saldos serão vestidos o valor de mercado no caso de fusão e cisão ou incorporações O patrimônio líquido: capital social reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados

as suas demonstrações devidamente auditadas. As companhias Fechadas são obrigadas a publicar as suas demonstrações contábeis	As companhias abertas e a sociedades De grande porte de capital fechado são obrigados apresentar demonstrações contábeis segundo os mesmos padrões das leis S.A.S. e auditadas por auditores independentes
A escrituração contábil será efetuada de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, e terão registros nos livros comerciais ou em livros ou ajustes decorrentes de legislação tributária.	Deverá acorrer segregação entre escrituração mercantil e tributária
A CVM expedirá normas contábeis de acordos com os princípios de contabilidade.	CVM expedirá normas contábeis em consonância as normas, internacionais da contabilidade (IFRS)
As sociedades controladas devem ser avaliadas pelo método da equivalência patrimonial	As sociedades controladas, sociedades que fazem parte da norma grupos que estejam sobre influência e controle comum devem ser avaliados pelo método de equivalência patrimonial.

Fonte: (lei n°6.404/76 ; lei n°11.638/2007)

6.CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Fidedignidade a escrituração contábil no Brasil com as alterações nas leis das S.A.S. lei n°6.404/76 pela lei n° 11.638/2007 que foi publicada em 28 de dezembro de 2007, adequadas as novas regras da contabilidade das sociedades Brasileiras aos padrões utilizados internacionalmente, onde trouxe mudanças nas pequenas e grandes empresas na escrituração e elaboração de demonstrações financeiras e obrigatoriedade de auditória dos livros sociais por profissionais habilitado perante a Comissão de Valores Mobiliários (CVM). E análise dos ativos a preços de mercado.

A lei n°6.404/76, emitidas pelas companhias abertas com exercícios social iniciado a partir de 1° de Janeiro de 2008, deverão atender em todos os seus aspectos relevantes ás disposições da lei n° 11.638/07.

Entre as mudanças, foi instituído o Regime transitório de tributação – RTT que tem por objetivo garantir que as mudanças introduzidas pela lei n°11.638/07 e a própria MP 449/08, não gerem efeito fiscal, mais efeito contábil.

Descrevendo, no entanto cada alteração e as suas substituições a começar pelo teste de impairment que passou a ser utilizada em substituição á reserva de reavaliação e o ajuste a valor presente – AVP tem como objetivo efetuar o ajuste para demonstrar o presente valor de um fluxo de caixa futuro, suas entradas e saídas de recursos com as informações de atividade investimento, atividade financiamento e atividade operacionalidade, porém fato importante que o imposto de renda diferido não é obrigado segundo as novas regra a se adequar ao ajuste do valor presente.

No balanço patrimonial as sociedades serão avaliados pelos métodos de equivalência patrimonial, nas sociedades que fazem parte do mesmo grupo,

independente do percentual de investimento, haverá avaliação pelo método equivalência patrimonial.

A substituição da demonstração de origens e aplicações – DOAR e se acrescentou a Demonstração de Fluxo de Caixa – DFC, conforme resolução do CFC n° 1.125/08. As informações sobre o fluxo de caixa são uteis para avaliar a capacidade de recursos da entidade e também para melhor a comparabilidade dos relatórios de desempenho

Operacional, exatidão das avaliações e a relação entre lucratividade e variações de preços. As companhias de capital fechados com o patrimônio líquido inferior a R$ 2 Milhões, não serão obrigados a elaborar e publicar a demonstração dos fluxos de caixa.

A obrigatoriedade do DVA – Demonstração do Valor Adicionado regulado pelo o Artigo 176 das sociedades Anônimas pelas organizações de capital aberto .A DVA evidencia o quanto uma empresa produziu de riqueza e como foi distribuída(entre os empregados ,governo ,financiadores de capital e etc.) e quanto ficou retido na empresa, sendo este Produto Interno Bruto(PIB).

A MP 449/2008 introduziu na classificação aos grupos de contas, passou a adotar os padrões – ativos circulantes, composto por ativo realizável em longo prazo, investimento e imobilizado e intangível, passivo circulante e passivo não circulante.

A resolução do Conselho federal de Contabilidade (CFC) n° 1.259/2009. As definições da lei n°11.638/2007 e da MP n°499/2008, incorporadoras a lei n°6.404/1976 devem ser observados por todas as empresas obrigadas a obedecer á lei das S.A 's, compreendendo não as constituição sob a forma de limitadas, independentemente da sistemática de tributação por elas adotadas.

A Lei n°6.404/76 em seu Art.223, que a incorporação, fusão ou cisão podem ser efetuado entre sociedade de tipo iguais ou diferentes e deverão ser deliberadas na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou contrato sociais e acrescente.

Os sócios ou acionistas das sociedades incorporadas, fundidas ou cindidas receberão, diretamente da companhia emissora, as ações que lhes couberem. Se a incorporação, fusão e cisão envolveram companhia aberta, as sociedades que a sucederem serão abertas, devendo obter os respectivos registros e, se for o caso, promover a admissão de negociação das novas ações no mercado secundário, no prazo máximo de 120 (Cento e Vinte) na data da assembleia geral que aprovou a aprovação a operação. Observando as normas pertinentes baixados pela comissão de Valores Mobiliários.

Portanto, em todas as operações, à decisão quanto a sua realização deve ser tomada, em cada sociedade, pela forma prevista para alteração do estatuto ou contrato social.

Em caso de sociedade por Ações, a decisão deverá ser tomadas em assembleia geral extraordinária, obedecidos as regras legais e estatutários pertinentes na sociedades limitadas ,pelo modo definido no contrato, que deve ser verificado em cada caso.

Conforme modificações introduzidas pela lei n°11.638/2007.o lucro líquido do exercício deve ser integramente destinados de acordos com os fundamentos contidos nos artigos 193 a 197 da lei n°6.404/1976. A referida lei não eliminou

A conta de lucros acumulados nem a demonstração de sua movimentação (DLPA), que devem ser apresentados como parte das mutações do patrimônio líquido. As demonstrações contábeis registrarão a destinação dos lucros segundo a proposta

dos órgãos da administrativas, no momento da sua aprovação realizada pela assembleia geral.

Os lançamentos de ajuste efetuados exclusivamente para harmonização de normas contábeis, e a demonstrações e apurações com eles elaborados não poderão ser base de incidência de impostos e contribuições nem ter quaisquer outros efeitos tributária.

Espera-se que as empresas nacionais adotem os novos padrões internacionais de contabilidade. *O INTERNACIONAL ACCOUTING STANDARDES BOARDS - IASB* é a entidade responsável pelas regras internacionais da contabilidade conforme a resolução n° 457 da Comissão de Valores mobiliários – CVM e comunicado de n°14259 do Banco central do Brasil. A legislação tem por objetivo internacionalizar as práticas contábeis utilizadas nas organizações, e nas empresas de grande porte seguindo os padrões internacionais de contabilidade.

Considerando que as atualizações da lei n°6.404/76, com a lei complementar de n°11.638/2007 foram de suma importância para a harmonização com a contabilidade Brasileira e as regras internacionais. Em 2010 os profissionais de contabilidade passarão a viver uma nova realidade contábil.

7. REFERÊNCIAS BIBLIOGRAFICA

DA SIVA, Lourivaldo Lopes, CONTABILIDADE GERAL E TRIBUTÁRIA, 6° edição, São Paulo:* IOB,2010.

CARVALHOSA Modesto, COMENTÁRIOS Á LEI DE SOCIEDADES ANÔNIMAS, 4° volume, São Paulo:Saraiva,2011.

LEI DAS SOCIEDADES POR AÇÕES , 32° edição: São Paulo: Atlas,2008.

GRANJEIRO WILSOM, CARACTERIZAR A LEI N° 6404/76, Brasília: Vest.Com 1995.

ALMEIDA, Cavalcanti Marcelo, BRAGA Rocha Hugo, MUDANÇAS CONTÁBEIS NA LEI N°11638 DE 28-12-2007, São Paulo: Atlas , 2009.

JUNIOR PEREZ, Hernandes Jose, OLIVEIRA de, Martins Luís, CONTABILIDADE AVANÇADA,7° ed. São Paulo: Atlas,2010.

RIBEIRO Mouro Osni, CONTABILIDADE BASICA FÁCIL,26° edição, São Paulo: Saraiva, 2009

IPECAFI, MANUAL DE NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE,2° ed. São Paulo: Atlas, 2010.

Lei n°6.404,de 15 de Dezembro de 1976 – Planalto. Disponível em: w.w.w.planalto.gov.br/ccivil 03/lei/6.404consol.htm. Acessado em 23 de setembro de 2017.

Disponível em :w.w.w.planalto.gov.br/ccivil 03/ato 2007 – 2010/2007/lei/11.638.htm

Acessado em 23 de setembro de 2017.