

## **COOPTAÇÃO DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE DURANTE A ADOÇÃO DAS IFRS NO BRASIL**

**Paulo Frederico Homero Junior**

*Instituto Federal Farroupilha*

### **Resumo**

O objetivo deste artigo é investigar a evolução dos habitus linguístico associado à posição do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) no campo da regulação contábil no Brasil durante a adoção das Normas Internacionais de Relatório Financeiro (International Financial Reporting Standards ? IFRS). Para isso, analisamos os discursos veiculados através do Jornal do CFC a respeito desse processo entre 2001 e 2015. As principais transformações identificadas ao longo do período analisado foram nos discursos sobre a qualidade das normas brasileiras de contabilidade e sobre o status da profissão contábil. Inicialmente o CFC se mostrava reticente em relação à convergência às IFRS, mas posteriormente se tornou entusiasta desse processo. Os ganhos simbólicos obtidos pelo Conselho em outras áreas de interesse podem ter contribuído para sua cooptação durante o processo de convergência, evidenciada através das transformações do habitus linguístico documentadas neste artigo.

Palavras-chave: Regulação contábil; Habitus linguístico; Adoção das IFRS

COOPTAÇÃO DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE DURANTE A  
ADOÇÃO DAS IFRS NO BRASIL**RESUMO**

O objetivo deste artigo é investigar a evolução dos *habitus* linguístico associado à posição do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) no campo da regulação contábil no Brasil durante a adoção das Normas Internacionais de Relatório Financeiro (*International Financial Reporting Standards* – IFRS). Para isso, analisamos os discursos veiculados através do Jornal do CFC a respeito desse processo entre 2001 e 2015. As principais transformações identificadas ao longo do período analisado foram nos discursos sobre a qualidade das normas brasileiras de contabilidade e sobre o *status* da profissão contábil. Inicialmente o CFC se mostrava reticente em relação à convergência às IFRS, mas posteriormente se tornou entusiasta desse processo. Os ganhos simbólicos obtidos pelo Conselho em outras áreas de interesse podem ter contribuído para sua cooptação durante o processo de convergência, evidenciada através das transformações do *habitus* linguístico documentadas neste artigo.

**Palavras-Chave:** Regulação contábil; *Habitus* linguístico; Adoção das IFRS.

**1 INTRODUÇÃO**

Desde a entrada em vigor da Lei nº 11.638/2007, marco legal que viabilizou a adoção das Normas Internacionais de Relatório Financeiro (*International Financial Reporting Standards* – IFRS) no Brasil, uma extensa literatura a respeito dos impactos dessa adoção sobre as demonstrações contábeis das firmas brasileiras tem se desenvolvido. Porém, estudos sobre os aspectos políticos do processo de convergência às IFRS no país ainda são escassos, caracterizando-se ou por registros historiográficos sem um referencial teórico explícito (Carvalho & Salotti, 2013; Lopes, 2011; Martins, Martins, & Martins, 2007; Rodrigues, Schmidt, & Santos, 2012; Sayed, Duarte, & Kussaba, 2017), ou por ensaios teóricos desacompanhados de investigações empíricas (Cardoso, Saravia, Tenório, & Silva, 2009; Cardoso, Silva, Mário, & Iudicibus, 2010).

Na literatura internacional, todavia, há uma profusão de estudos sobre os papéis desempenhados pelo *International Accounting Standards Board* (IASB) e por outros agentes institucionais na disseminação global das IFRS. Perry e Nöelke (2005), por exemplo, afirmam que os procedimentos de consulta e as estruturas de governança do IASB conduzem a uma delegação de autoridade a especialistas conectados à profissão contábil e ao setor financeiro, enquanto agentes do setor público ocupam posições secundárias e outros grupos de interesse sequer são representados. Martinez-Diaz (2005), por sua vez, afirma que os reguladores dos mercados de capitais mundiais, ao escolherem endossar e apoiar o trabalho do IASB, implicitamente escolheram um modelo de normatização contábil baseado em expertise técnica, representação funcional e autoridade privada, rejeitando um modelo com participação do setor público e baseado na representação de um conjunto amplo de interessados. Já para Chua e Taylor (2008), embora a globalização dos negócios demande tecnologias globais de governança, a oferta de normas globais através de uma agência privada, ao invés de uma agência pública, é fruto de escolhas políticas engendradas por uma coalisão de poderosos grupos de interesse, incluindo reguladores e a profissão contábil.

No presente artigo, pretendemos contribuir com a literatura sobre a convergência às IFRS no Brasil investigando o comportamento de um agente institucional específico durante esse processo: o Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Para tanto, empregamos os conceitos de campo, capital e *habitus*, desenvolvidos pelo sociólogo Pierre Bourdieu, para analisar a evolução dos discursos veiculados através do Jornal do CFC, de 2001 a 2015, sobre

o processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs) a padrões internacionais.

O artigo prossegue da seguinte maneira: na Seção 2, apresentamos o referencial teórico que embasa nossas análises, discutindo os conceitos de campo, capital, poder simbólico, *habitus*, *habitus* linguístico e mercado linguístico. A Seção 3 descreve os procedimentos metodológicos adotados na condução da pesquisa. Nossos resultados são apresentados na Seção 4, na qual também discutimos brevemente a configuração do campo da regulação contábil no Brasil antes da convergência às IFRS e os ganhos simbólicos obtidos pelo CFC durante esse processo. Por fim, na Seção 5 apresentamos nossas considerações finais.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Ao longo de sua carreira, Bourdieu desenvolveu um método sociológico calcado em três conceitos-chave para investigar as práticas sociais: campo, capital e *habitus*. Um **campo**, na concepção de Bourdieu, pode ser descrito como uma rede ou configuração de relações objetivas entre posições que impõem determinações aos agentes ou instituições que as ocupam, sendo definidas pela estrutura da distribuição das espécies de poder cuja posse comanda o acesso aos ganhos específicos em disputa nesse campo (Bourdieu & Wacquant, 1992).

Tais espécies de poder são definidas como **capital** por Bourdieu (2002), tendo como formas básicas o **capital econômico**, que é imediata e diretamente conversível em dinheiro e pode ser institucionalizado na forma de direitos de propriedade; o **capital cultural**, que é conversível em capital econômico sob certas condições, e que pode ser institucionalizado na forma de credenciais educacionais; e o **capital social**, decorrente de conexões sociais que podem também ser convertidas em capital econômico sob certas condições, e que pode ser institucionalizado na forma de títulos de nobreza. Além disso, Bourdieu (1989a) se refere ainda ao **capital simbólico**, “geralmente chamado prestígio, reputação, fama, etc., que é a forma percebida e reconhecida como legítima das diferentes espécies de capital” (pp. 134-135). Para melhor explicar o funcionamento de um campo, Bourdieu recorrentemente utilizava a metáfora de um jogo:

Nós podemos de fato, com cautela, comparar um campo a um jogo, embora, ao contrário do segundo, um campo não seja produto de um ato deliberado de criação e siga regras, ou melhor, regularidades que não são explícitas e codificadas. Assim nós temos apostas que são, em sua maior parte, o produto da competição entre os jogadores. Nós temos um *investimento no jogo*, *illusio* (de *ludus*: jogo): os jogadores são tomados pelo jogo, eles se opõem uns aos outros, às vezes com ferocidade, apenas na medida em que eles concordam em sua crença (*doxa*) no jogo e suas apostas; eles concedem a estes um reconhecimento que escapa ao questionamento. Os jogadores concordam, pelo simples fato de jogar, e não por meio de um ‘contrato’, que o jogo vale a pena, e este *conluio* é a própria base de sua competição. (Bourdieu & Wacquant, 1992, p. 98, tradução nossa).

Os efeitos específicos de diferentes formas de capital dependerão da estrutura do campo, ou seja, da distribuição desigual de capital (Bourdieu, 2002). Portanto, os conceitos de capital e campo não podem ser dissociados, uma vez que “para construir um campo, é preciso identificar as formas de capital específicas que nele operam, e para construir as formas de capital específicas é preciso conhecer a lógica específica do campo” (Bourdieu & Wacquant, 1992, p. 108, tradução nossa). Neste artigo, assumimos que o campo da regulação contábil seja estruturado pela disputa por capital simbólico, na qual os diferentes agentes institucionais nele envolvidos buscam obter (ou manter) a legitimidade para a emissão de normas contábeis, valendo-se de outras formas básicas de capital (econômico, cultural e social) para atingir este objetivo. Além disso, entendemos que o poder simbólico é exercido por meio das práticas discursivas, já que, segundo Bourdieu (1989b),

As categorias de percepção, os esquemas de classificação, isto é, essencialmente, as palavras, os nomes que constroem a realidade social tanto quanto a expressam, são o objeto por

excelência da disputa política, que é uma disputa para impor o princípio legítimo de visão e divisão. (pp. 20-21, tradução nossa).

Todavia, o poder simbólico exercido através das práticas discursivas não reside nelas próprias, mas sim na estrutura do campo em que são produzidas. Ainda conforme Bourdieu (1989a),

O poder simbólico como poder de constituir o dado pela enunciação, de fazer ver e fazer crer, de confirmar ou de transformar a visão do mundo e, deste modo, a acção sobre o mundo, portanto o mundo; poder quase mágico que permite obter o equivalente daquilo que é obtido pela força (física ou económica), graças ao efeito específico de mobilização, só se exerce se for *reconhecido*, quer dizer, ignorado como arbitrário. Isto significa que o poder simbólico não reside nos ‘sistemas simbólicos’ em forma de uma ‘illocutionary force’ mas que se define numa relação determinada – e por meio desta – entre os que exercem o poder e os que lhe estão sujeitos, quer dizer, isto é, na própria estrutura do campo em que se produz e se reproduz a *crença*. O que faz o poder das palavras e das palavras de ordem, poder de manter a ordem ou de a subverter, é a crença na legitimidade das palavras e daquele que as pronuncia, crença cuja produção não é da competência das palavras. (pp. 14-15).

Cabe ressaltar que o método sociológico de Bourdieu não pressupõe a noção de agência racional. Ao invés disso, Bourdieu desenvolve o conceito de *habitus* para explicar como as regras de um campo são incorporadas por agentes dotados de diferentes valências de capital. Sendo um conjunto duradouro de disposições adquiridas por um(a) agente através da internalização de um determinado tipo de condição social e econômica (Bourdieu & Wacquant, 1992), o *habitus* é um modo de teorizar as práticas sociais como produtos de um senso prático que é constituído socialmente. Assim, ele explica como a estrutura (campo), da qual o *habitus* é um produto, governa as práticas através não de um determinismo mecanicista, mas sim pela imposição de limites e restrições aos comportamentos considerados razoáveis pelo senso comum. Ao explicar sua escolha pelo termo *habitus*, ao invés de “hábito”, Bourdieu (2003) enfatiza a capacidade generativa dos sistemas de disposições adquiridos por um(a) agente ao longo de sua vida, ao passo que “hábito” implicaria uma ideia de reprodução mecanicista de experiências passadas. Dessa maneira, o *habitus* é um produto dos condicionamentos sociais do(a) agente, que tende a reproduzir a lógica objetiva desses condicionamentos, mas de um modo relativamente imprevisível.

Em relação às práticas discursivas, Bourdieu (2003) enfatiza que o *habitus linguístico* se caracteriza pela capacidade socialmente constituída de produzir discursos ajustados a uma situação específica, ou seja, ajustados a um campo ou **mercado linguístico**. Para ele,

O mercado linguístico é qualquer coisa de muito concreto e de muito abstracto ao mesmo tempo. Concretamente, é uma certa situação social, mais ou menos oficial e ritualizada, um certo conjunto de interlocutores, com uma situação mais ou menos elevada na hierarquia social, outras tantas propriedades que são percebidas e apreciadas de maneira infraconsciente e que orientam inconscientemente a produção linguística. Definido em termos abstractos, é um certo tipo de leis (variáveis) de formação dos preços das produções linguísticas. (Bourdieu, 2003, pp. 129–130).

Neste artigo, ao efetuarmos um mapeamento das práticas discursivas veiculadas através do Jornal do CFC entre 2001 e 2015, pretendemos analisar como o *habitus* linguístico associado à posição ocupada pelo CFC no campo da regulação contábil no Brasil variou em função das modificações ocorridas nesse campo durante o período. Em outras palavras, nosso intuito é identificar quais discursos se valorizaram e quais se desvalorizaram no mercado linguístico associado ao campo da regulação contábil brasileira.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A fim de investigar a evolução do *habitus* linguístico associado à posição ocupada pelo CFC no campo da regulação contábil no Brasil, analisamos os discursos veiculados através do Jornal do CFC, da edição n° 33 à edição n° 130, cobrindo o período de janeiro de 2001 a

novembro/dezembro de 2015. A periodicidade do jornal foi irregular durante esse período, ora sendo mensal, ora bimestral, ora trimestral. Todas as edições analisadas para a elaboração deste artigo se encontram disponíveis no sítio eletrônico do CFC (*cf.* Conselho Federal de Contabilidade, 2018).

Considerando cada texto veiculado durante o período como um evento discursivo distinto, buscamos identificar os principais temas abordados nos discursos a respeito do processo de convergência das NBCs a padrões internacionais. Segundo Bardin (2011),

Fazer uma análise temática consiste em descobrir os ‘núcleos de sentido’ que compõem a comunicação e cuja presença, ou frequência de aparição, podem significar alguma coisa para o objetivo analítico escolhido.

O tema, enquanto unidade de registro, corresponde a uma regra de recorte (do sentido e não da forma) que não é fornecida, visto que o recorte depende do nível de análise e não de manifestações formais reguladas. (p. 135).

No processo de análise, adotamos como unidade de contagem os eventos discursivos. Assim, os resultados apresentados na Seção 4 indicam o número de textos em que cada tema foi identificado durante o período. Os temas foram segregados conforme seus referentes, distinguindo-se entre os discursos sobre o processo de convergência e os discursos sobre os agentes envolvidos nesse processo. Além disso, os temas sobre o processo de convergência foram subclassificados entre os que aludem a causas e razões, e os que aludem a consequências desse processo; e quanto ao nível dessas causas, razões ou consequências: se socioeconômico, ou se técnico e profissional. Tais categorizações emergiram durante a análise das evidências textuais, na qual os excertos analisados foram classificados também quanto ao posicionamento em relação à convergência das NBCs a padrões internacionais: favorável, neutro ou desfavorável.

Além da quantidade de aparições dos principais temas identificados durante a análise, a Seção 4 traz evidências textuais desses temas através de excertos que, de acordo com nosso julgamento, representam-nos significativamente. Esses excertos são apresentados em *itálico*, seguidos pela indicação, entre parênteses e em **negrito**, do ano de publicação, número da edição e página do Jornal do CFC em que se encontram.

#### **4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS**

Durante os anos 1970 se formou, no campo da regulação contábil no Brasil, uma coalizção entre reguladores dos mercados financeiros e de capitais e o segmento profissional da auditoria independente: as normas contábeis emitidas pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), conhecidas como Norma e Procedimento de Contabilidade (NPCs), eram referendadas pela CVM e passavam a ser de observância obrigatória por parte das companhias sujeitas à regulação da autarquia. Em 1986, por exemplo, a Deliberação CVM nº 29 aprovou e referendou a Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade, emitida pelo IBRACON neste mesmo ano. Segundo o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (2007),

Em 1976, com a criação da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e a aprovação da Lei das Sociedades Anônimas, o IBRACON passou a ter papel central na formulação de normas de Auditoria e princípios contábeis que posteriormente também foram abraçados pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC). ‘A criação da CVM foi outro ponto nevrálgico na história da Auditoria e do IBRACON. A CVM passou a fiscalizar as companhias abertas e também o trabalho dos auditores, que é parte integrante dessa atuação. Isso tudo levou à aproximação entre o Instituto e a CVM. O IBRACON já preparou toda a infra-estrutura técnica de várias normas, que a CVM analisa e adota’, explica o ex-presidente da 5ª Seção Regional do IBRACON Antonio Luiz Sarno. (p. 71).

Todavia, ainda durante os anos 1980 o CFC passou a disputar a primazia no campo da regulação contábil: através da Resolução CFC nº 529/1981, o Conselho reclamou para si a

autoridade para emitir as NBCs, determinando que a inobservância delas constituiria infração ao Código de Ética Profissional do Contabilista, sendo passível de punição com multa. A Resolução CFC nº 530/1981, por sua vez, definiu dezesseis Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFCs), posteriormente atualizados para apenas sete PFCs através da Resolução CFC nº 750/1993. Com isso, havia dois conjuntos de normas contábeis em vigência no país, cada qual com um embasamento conceitual próprio.

As evidências discursivas analisadas neste artigo cobrem o período de 2001 a 2015. O início desse período coincide com os debates no Congresso Nacional a respeito do Projeto de Lei nº 3.115/1997, que mais tarde se converteria na Lei nº 10.303/2001, e no qual se propunha a criação de um Comitê de Padrões Contábeis, entidade sem fins lucrativos que teria por objeto o estudo, elaboração e divulgação de princípios, procedimentos e padrões de contabilidade. Com isso, além da convergência das normas contábeis vigentes no Brasil a padrões internacionais, pretendia-se também unificar a emissão de normas contábeis no Brasil. A criação desse Comitê chegou a ser aprovada pelo Congresso Nacional, mas foi vetada pela Presidência da República por se tratar de uma proposta de iniciativa parlamentar que criava entidade no Poder Executivo (Presidência da República, 2001).

Em outubro de 2005, porém, através da Resolução CFC nº 1.055/2005, foi criado o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), incluindo representantes da Associação Brasileira das Companhias Abertas (ABRASCA), da Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (APIMEC Nacional), da Bolsa de Valores de São Paulo (BOVESPA), do CFC, do IBRACON e da Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuárias e Financeiras (FIPECAFI). As instituições que fundaram o CPC eram praticamente as mesmas que anteriormente compunham a Comissão Consultiva de Normas Contábeis da CVM, através da qual a autarquia desenvolvia sua atuação como reguladora das práticas contábeis das companhias de capital aberto. Assim, a criação do CPC aparentemente resolveu a disputa entre o CFC e o IBRACON pela primazia na emissão de normas contábeis. Posteriormente, a entrada em vigor da Lei nº 11.638/2007 facultou à CVM e demais agências estatais com mandato para regular práticas contábeis a opção de celebrar convênio com o CPC, viabilizando a adoção das IFRS no Brasil.

Nas seções 4.1 e 4.2, dividimos nossa análise das práticas discursivas veiculadas através do Jornal do CFC entre dois períodos: de 2001 a 2005, ou seja, antes da criação do CPC, e de 2006 a 2015, quando a convergência às IFRS foi efetivada no país. Além disso, na seção 4.3 analisamos alguns dos ganhos simbólicos obtidos pelo CFC durante o processo de convergência às IFRS.

#### 4.1 Período de 2001 a 2005

No período entre 2001 e 2005, embora já houvesse um predomínio de argumentos favoráveis à harmonização/convergência das normas contábeis brasileiras a padrões internacionais nos discursos veiculados pelo Jornal do CFC, havia também uma marcante presença de argumentos contrários a esse processo, sobretudo em relação às razões profissionais e técnicas apresentadas a respeito. A Tabela 1 evidencia os principais temas identificados nos eventos discursivos que tratavam do processo de convergência durante esse período.

O principal tema aventado em prol da convergência internacional era o de que esse processo incrementaria a **transparência** das demonstrações contábeis, como evidencia o excerto a seguir.

*Por causa deste e de outros incidentes, as lideranças contábeis se uniram para propor um comportamento harmônico da Contabilidade dos diversos países, formando o IFAD, com o principal objetivo de convencer os governos de que a transparência dos balanços e uma boa administração corporativa são indispensáveis para a estabilidade na economia globalizada. (2001, ed. 40, p. 2).*

Tabela 1 – Temas sobre o processo de convergência (2001 a 2005)

Nível	Causas/Razões	D	N	F	Σ	Consequências	D	N	F	Σ
Socioeconômico	Mimetismo	-	4	1	5	Globalização	-	-	2	2
	Crises econômicas	-	-	2	2	Desenvolvimento econômico	-	-	2	2
	Escândalos contábeis	1	-	1	2	Crises econômicas	-	-	1	1
	Globalização	-	-	2	2	Mercado de capitais	-	-	1	1
Técnico e profissional	Qualidade	7	-	1	8	Transparência	1	-	6	7
	Confiabilidade	2	-	2	4	Status social	3	-	3	6
	Compreensibilidade	-	-	2	2	Honestidade	-	-	2	2
	Objetivos	1	-	-	1					
	Comparabilidade	-	-	1	1					
	Custos de transação	-	-	1	1					

D= Desfavorável; N = Neutro; F = Favorável; Σ = Total.

Fonte: Dados da pesquisa.

Outro tema recorrente era o de que haveria um processo de **mimetismo**, ou seja, de que a harmonização de normas contábeis era uma tendência internacional da qual o Brasil não poderia nem deveria escapar.

*Para o presidente do CFC, Contador José Serafim Abrantes, “o ambiente internacional está promovendo significativas mudanças tendentes à harmonização dos conceitos contábeis, de auditoria e de governança corporativa, de forma a criar e a ampliar o desenvolvimento econômico sustentado” (2001, ed. 40, p. 5).*

Além disso, era recorrente também o tema da **globalização**, sendo apontada tanto como uma *consequência* do processo de convergência internacional de normas contábeis, quanto como uma *causa* desse processo.

*O país que não adotar as Normas Internacionais de Contabilidade e de auditoria como padrões, nas atividades pública e privada, não terá acesso aos mercados internacionais, tanto financeiros como de capitais. (2001, ed. 39, p. 10).*

*Na ocasião, Alcedino disse que a padronização das normas é uma necessidade natural, algo que já acontece em países com economia mais avançada. “O Brasil é um grande receptor de capitais externos e devemos estar preparados para enfrentar essas exigências”, exemplificou. (2003, ed. 63, p. 8).*

Por outro lado, dentre as manifestações discursivas que denotavam contrariedade ao processo de convergência era recorrente o tema da **qualidade** das normas contábeis. Nesse caso, prevalecia o argumento de que a qualidade NBCs era equivalente à dos padrões internacionais.

*O presidente do Conselho Federal de Contabilidade, José Serafim Abrantes, presente ao encontro, disse que o Brasil não fica devendo nada aos países do Primeiro Mundo em relação às técnicas de Contabilidade aplicadas no País. (2001, ed. 37, p. 5).*

A **confiabilidade** de normas contábeis desenvolvidas por normatizadores privados também era um tema a partir do qual se questionava a proposta de criação do Comitê de Padrões Contábeis.

*Por isso, foi apontada a absoluta impropriedade da criação de um novo organismo privado para edição de normas contábeis. A elaboração de normas contábeis por via privatizada torna sua aplicação suspeita, comprometida, portanto, vulnerável. (2005, ed. 76, p. 2).*

Além disso, a inclusão da presença obrigatória de uma maioria de contadores na composição do CPC, conforme aprovado pelo Congresso Nacional no Projeto de Lei nº 3.115/1997 – posteriormente, os artigos da Lei nº 10.303/2001 que previam a criação do CPC foram vetados pela Presidência da República – foi representada como uma vitória que incrementaria o **status social** da profissão contábil.

*Na véspera da votação, o presidente Serafim entregou pessoalmente ao deputado Kandir um ofício com duas alternativas de propostas: uma, que seria a ideal, e outra, uma alternativa que também satisfaria a classe contábil. “Fomos além dos nossos limites em termos de pressão sobre o Congresso Nacional. Conseguimos uma vitória importante que deve ser entendida pela nossa categoria como mais um passo em direção à valorização do nosso profissional”, garantiu o presidente José Serafim Abrantes. (2001, ed. 36, p. 3).*

Nos temas relativos aos agentes envolvidos no processo de convergência, a contrariedade a esse processo ganhava ainda maior relevância dentre as manifestações discursivas veiculadas através do Jornal do CFC, conforme evidencia a Tabela 2.

Tabela 2 – Temas relativos aos agentes do processo de convergência (2001 – 2005)

Temas	Desfavorável	Neutro	Favorável	Total
Autoridade	25	0	8	33
Comprometimento	1	0	14	15
Relevância	0	1	9	10
Interesses	2	3	5	10
Competência	0	0	2	2

Fonte: Dados da pesquisa.

A principal contestação em relação ao processo de convergência era associada ao tema da **autoridade** para a emissão de normas contábeis. A proposta de criação de uma entidade normatizadora que não estivesse subordinada exclusivamente ao CFC era representada como uma ameaça à profissão contábil, conforme evidenciam os seguintes excertos:

*Ou seja, exatamente o contrário do que está estabelecido no projeto da CVM e que deseja tirar o poder da produção de normas de Contabilidade da mão do Conselho Federal de Contabilidade, expondo o público que utiliza da informação a uma sensível redução de qualidade técnica em face das realidades. (2001, ed. 34, p. 11).*

*O substitutivo do Deputado Emerson Kapaz prejudica, sobremaneira, a profissão contábil, ao prever “inexistente pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos”, criado na imaginação de alguém, para elaborar e editar normas de contabilidade. (2002, ed. 49, p. 2).*

Não obstante a resistência à criação do CPC, o **comprometimento** do Brasil e do CFC com a convergência era seguidamente reafirmado, tal como no seguinte excerto:

*Outra boa notícia foi o lançamento, no Brasil, do movimento que vai ajudar a criar uma linguagem universal para os balanços e declarações financeiras. O movimento está se espalhando pelo mundo por meio do Fórum Internacional para o Desenvolvimento da Contabilidade (IFAD, na sigla em inglês). Na América Latina, o Brasil foi escolhido para liderar este processo, o que já está sendo feito pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon), que são representantes do Brasil na Federação Internacional de Contabilidade (IFAC). (2001, ed. 40, p. 2).*

Além do comprometimento, outro tema recorrente era o da **relevância** do Brasil e do CFC no cenário contábil internacional.

*Os Contabilistas brasileiros também estão discutindo os rumos da Contabilidade no mundo. Incentivamos, durante toda a nossa gestão, a participação de representantes brasileiros em entidades internacionais que estão debruçadas sobre discussões como ética profissional e harmonização das normas contábeis internacionais. (2002, ed. 45, p. 10).*

Nesse contexto, o *International Accounting Standards Board* (IASB) era representado como uma entidade representativa de **interesses** diversificados geograficamente.

*Durante a reunião, que aconteceu em junho, em Paris, a entidade reavaliou ainda seu estatuto, ampliando, assim, suas responsabilidades. O IASB abriga 40 representantes em todo o mundo, que discutem a harmonização dos padrões contábeis. (2005, ed. 77, p. 4).*



#### 4.2 Período de 2006 a 2015

No período entre 2006 e 2015, a Tabela 3 evidencia que houve um quase desaparecimento de argumentos desfavoráveis ao processo de convergência nos discursos veiculados através do Jornal do CFC.

Tabela 3 – Temas relativos ao processo de convergência (2006 a 2015)

Nível	Causas/Razões	D	N	F	Σ	Consequências	D	N	F	Σ
Socioeconômico	Mimetismo	-	11	14	25	Globalização	-	-	10	10
	Globalização	-	-	9	9	Desenvolvimento econômico	-	-	7	7
	Escândalos contábeis	1	-	-	1	Crises econômicas	2	1	2	5
						Mercado de capitais	-	-	5	5
Técnico e profissional	Qualidade	3	1	17	21	Custos de transição	3	5	37	45
	Influência fiscal	-	1	5	6	Status social	-	1	33	34
	Objetivos	2	-	2	4	Educação	-	1	16	17
	Orientação por princípios	-	-	4	4	Transparência	-	-	11	11
	Confiabilidade	-	-	4	4	Eficiência gerencial	-	-	9	9
	Custos de transação	-	-	3	3	Tomada de decisões	-	-	8	8
	Comparabilidade	-	-	3	3	Comparabilidade	-	-	7	7
					Honestidade	-	-	1	1	

D= Desfavorável; N = Neutro; F = Favorável; Σ = Total.

Fonte: Dados da pesquisa.

Nesse período, é notória a estratégia discursiva de eufemização dos **custos de transição** às IFRS, que são recorrentemente caracterizados como “desafios a serem superados”, como evidenciam os excertos seguintes.

*A presidente do CFC, Maria Clara Cavalcante Bugarim, afirmou que, no Brasil, há vários desafios a serem superados para a implantação da convergência das normas contábeis nacionais ao padrão internacional. Ela citou como exemplo o expressivo número de profissionais – cerca de 400 mil contabilistas registrados nos CRCs –, as diferenças regionais e a falta de um organismo central para normatizar. (2008, ed. 93, p. 9).*

*O processo, no entanto, trouxe uma série de desafios e oportunidades para os contabilistas brasileiros que, segundo dados do Conselho Federal de Contabilidade, atingem a marca de 439 mil profissionais e 75 mil organizações contábeis. “Vários paradigmas estão sendo quebrados, entre eles, as alterações na estrutura do balanço patrimonial, fluxos de caixa, notas explicativas, ajuste a valor presentes”, disse Juarez Domingues Carneiro. (2010, ed. 105, p. 15).*

Além disso, a convergência às IFRS é recorrentemente associada a um aumento do **status social** da profissão contábil.

*“O ritmo acelerado das mudanças que envolvem a contabilidade e vêm ocorrendo no cenário internacional e, principalmente, no contexto brasileiro, coloca a classe contábil em uma nova posição dentro das organizações e da sociedade; são oportunidades recentes que requerem posturas e ações apropriadas do profissional”, afirmou o professor Iran Siqueira. (2008, ed. 93, p. 7).*

*O novo presidente do CFC destacou conquistas recentes que elevaram o respeito à profissão contábil, como o aprimoramento da contabilidade do setor público e a convergência das normas brasileiras ao padrão internacional (IFRS), entre outras. (2010, ed. 102, p. 7).*

*Nos últimos dez anos a Contabilidade passou por transformações significativas que deram um novo rumo para o profissional contábil. Uma delas diz respeito à harmonização das normas internacionais e o papel fundamental do perfil do contabilista perante a sociedade. (2010, ed. 104, p. 14).*

*Decorridos 65 anos da regulamentação da profissão, os contadores hoje atuam em mercado de trabalho bastante sofisticado, com atribuições cada vez mais complexas, exigindo domínio de conteúdos multidisciplinares e a incorporação de conhecimentos há alguns anos inexistentes na realidade da profissão, como o Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), o Extensible Business Reporting Language (XBRL), o International Financial Reporting Standards (IFRS) e outros. (2011, ed. 109, p. 12).*

O **mimetismo** continuou sendo um tema recorrente, através do qual se argumentava que o Brasil não poderia/deveria escapar da convergência internacional de normas contábeis.

*Na opinião de Otávio Damaso, esse processo de convergência como um todo parece irreversível, uma vez que vários países do mundo já aderiram aos pronunciamentos do Iasb e estão implementando medidas, inclusive, no sentido de restringir o acesso daqueles países que ainda não aderiam à padronização. (2007, ed. 89, p. 3).*

*No seu discurso, Pedro Malan foi enfático em afirmar que a convergência das normas é cada vez menos um tema controvertido. Para Malan, o caminho da convergência a um padrão global não tem retorno. (2008, ed. 95, p. 7).*

*As propostas, as lutas e as conquistas legais mais recentes da classe contábil foram lembradas nos discursos de Chapina Alcazar e de Faria de Sá, que também destacaram a modernização pela qual vem passando a contabilidade brasileira. “Parabenizo Maria Clara pelo trabalho de internacionalização da Contabilidade; o Brasil não tinha outra alternativa, e o CFC deu um exemplo de coragem nesse processo”, afirmou Chapina Alcazar. (2009, ed. 100, p. 16).*

Contrariamente ao período anterior, no qual prevalecia o argumento de que a **qualidade** das NBCs era equivalente à dos padrões internacionais, entre 2006 e 2015 passa a prevalecer o discurso de que a adoção das IFRS representou uma “evolução”, uma “modernização” das práticas contábeis adotadas no Brasil antes da convergência.

*Esse curso é extremamente importante por muitos motivos, mas destaco que a contabilidade brasileira está em processo de mudança e de evolução. Como toda mudança enfrenta resistências, esse curso poderá mostrar para onde estamos caminhando e possibilitará a superação de resistências que possa haver. (2008, ed. 93, p. 5).*

*“Também queremos agradecer a atualização da Legislação das Sociedades Anônimas, através da Lei nº 11.638, sancionada por Vossa Excelência. Essa Norma modernizadora alargou as portas da economia brasileira no mercado global, possibilitando ao nosso País dar um gigantesco passo na longa estrada da convergência das Normas de Contabilidade ao padrão internacional, o que favorece a aceitação ampla da Contabilidade praticada no Brasil no contexto das demais nações do mundo”, afirmou. (2010, ed. 105, p. 7).*

Além disso, nesse período as IFRS são recorrentemente caracterizadas, em oposição às NBCs, como normas sem **influência fiscal**.

*A regulamentação permitiu a organização e o desenvolvimento da profissão. Ao longo dos anos, algumas leis foram decisivas nesse processo. Uma delas foi a edição da Lei n.º 11.638, em dezembro de 2007, que rompeu com os últimos vínculos entre a Contabilidade para fins societários e a Contabilidade para fins fiscais. (2013, ed. 116, p. 12).*

Já em relação aos agentes do processo de convergência, da mesma forma se percebe um quase desaparecimento de argumentos desfavoráveis ao processo de convergência nos discursos veiculados através do Jornal do CFC durante o período de 2006 a 2015, conforme evidencia a Tabela 4.

Tabela 4 – Temas relativos aos agentes do processo de convergência (2006 – 2015)

Argumentos	Desfavorável	Neutro	Favorável	Total
Comprometimento	1	4	104	109
Relevância	1	2	65	68
Autoridade	8	13	33	54
Interesses	1	3	25	29

Fonte: Dados da pesquisa.

Nesse período, o **comprometimento** do Brasil e do CFC com o processo de convergência às IFRS são os temas mais recorrentes nos discursos a respeito dos agentes envolvidos nesse processo.

*É importante ressaltar que o Conselho Federal de Contabilidade vem trabalhando na convergência de normas contábeis desde que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis foi criado, em agosto de 2006. O Conselho Federal de Contabilidade, a partir de agora, procurará estabelecer que as normas criadas e produzidas se moldem aos padrões internacionais adotados pelo CPC. (2007, ed. 90, p. 12).*

*Organizado pela Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (Apimec/SP), o VII Seminário Internacional do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) aconteceu em São Paulo, no dia 25 de novembro. Durante o evento, o vice-presidente Técnico do CFC, Nelson Mitimasa Jinzenji, ressaltou o esforço da entidade pela adoção irrestrita da convergência e que essa é a maior mudança de práticas contábeis no Brasil desde a edição da Lei n.º 6.404, há 31 anos, que dispõe sobre as Sociedades por Ações. (2010, ed. 106, p. 16).*

*Uma das prioridades do CFC tem sido a busca da convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade aos padrões internacionais, para que seja assegurada a evolução das Ciências Contábeis e a aplicação do conhecimento atualizado e globalizado no exercício profissional. (2012, ed. 115, p. 14).*

A **relevância** do Brasil e do CFC no cenário contábil internacional, por outro lado, continuou sendo um tema recorrente nos discursos desse período, como evidenciam os excertos a seguir.

*Hoje, o presidente do Conselho Consultivo do IASB, que está cuidando exatamente da harmonização mundial dos princípios contábeis, é um brasileiro. Na ONU, dos oito membros da Comissão de Contabilidade, quatro são brasileiros. Isso é fundamental. A projeção do Brasil internacionalmente é devida em grande parte à força da Contabilidade, que leva as informações para os acionistas que estão investindo nas empresas brasileiras em Nova Iorque, Cingapura, Tóquio e em outros lugares do mundo. Isso é um detalhe muito importante, ou seja, é uma força que foi conquistada e que vai melhorar mais daqui por diante, porque estamos conseguindo colocar como parâmetro o que se faz no Brasil no IASB, na ONU, IASC, na Organização Mundial do Comércio, etc. (2006, ed. 83, p. 9).*

*Juarez fez, ainda, um balanço dos dois últimos anos à frente do CFC, afirmando que “conseguimos colocar a Contabilidade brasileira como referência no cenário internacional, ao passarmos a presidir o Glenif, ou Glass, que é a voz da América Latina perante o Iasb, e estamos prestes a criar a jurisdição do XBRL no Brasil”. (2012, ed. 111, p. 5).*

Quanto à abrangência da **autoridade** dos normatizadores contábeis, um dos principais temas abordados nesse período foi a extensão das IFRS às pequenas e médias empresas (PMEs). Inicialmente, preconizava-se que a norma específica emitida pelo IASB e traduzida pelo CPC deveria ser estendida a todas às PMEs, mas num segundo momento houve um recuo por parte do CFC, que emitiu a Interpretação Técnica Geral (ITG) 1000, facultando às microempresas e empresas de pequeno porte a adoção de um modelo contábil simplificado. Os excertos a seguir evidenciam esses dois momentos distintos.

*A vice-presidente de Controle Interno do CFC, Lucilene Florêncio Viana, disse que “o processo de adoção das IFRS para as PMEs é um processo irreversível e toda empresa, baseada em assuntos contábeis, tem a responsabilidade de conhecer o processo de convergência”. (2010, ed. 106, p. 9).*

*Com base no exposto no parágrafo anterior, a ITG 1000 foi elaborada pelo CFC com o objetivo de propiciar um tratamento diferenciado para as microempresas e empresas de pequeno porte, visando à simplificação da escrituração e da geração de demonstrações contábeis, levando em consideração a realidade quanto ao porte, volume de negócios e de transações realizadas por esse conjunto de entidades. Ressalta-se, entretanto, que tal simplificação não enseja, sob quaisquer circunstâncias ou hipótese, o entendimento de que este grupo de empresas esteja desobrigado à manutenção de escrituração contábil. (2012, ed. 115, p. 10).*

Já a delegação da autoridade normativa a entidades privadas, tema sobre o qual prevaleciam discursos desfavoráveis ao processo de convergência no período anterior, passa a ser tratada de modo predominantemente favorável no período de 2006 a 2015.

*Jornal do CFC – De acordo com o relatório, quais foram, sinteticamente, as principais conclusões do Grupo? Carvalho – Manter a independência dos normatizadores contábeis mundiais; torná-los responsáveis perante protagonistas dos mercados; acelerar o processo de convergência entre normas internacionais e normas dos Estados Unidos, dada a importância do mercado de capitais naquele país; e zelar pelo distanciamento de influências comerciais, políticas e financeiras no processo de geração de normas contábeis. (2009, ed. 99, p. 7).*

Nesse período, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) passou a ser representado como uma entidade “democrática”, representando **interesses** de diferentes grupos, como evidenciam os excertos seguintes.

*Para a presidente do CFC, cabe ao Comitê a missão de fomentar no território brasileiro o diálogo livre e democrático, “devendo objetivamente manter um espaço legítimo e acreditado, que seja propício ao fluxo do pensamento do Governo, da iniciativa privada e da academia, todos focados na convergência da contabilidade praticada no mercado”. (2007, ed. 89, p. 3). Todos esses atores vêm dialogando, de forma ampla e participativa, em prol da implantação das normas IFRS para grandes, médias e pequenas empresas. A convergência também atinge as empresas de auditoria e os órgãos da administração pública. (2013, ed. 116, p. 13).*

#### 4.3 Ganhos Simbólicos do CFC durante o Processo de Convergência às IFRS

Embora a Lei nº 11.638, de dezembro de 2007, provavelmente tenha sido o principal catalisador do processo de convergência do Brasil às IFRS, entendemos que a criação do CPC, em outubro de 2005, pode ser interpretada como marco inicial desse processo. Após a oposição inicial à criação do CPC através do Projeto de Lei nº 3.115/1997, no início dos anos 2000, o CFC acabou aderindo à ideia de se estabelecer um normatizador privado, dando guarida institucional ao CPC e se tornando um dos principais entusiastas da adoção das IFRS no país.

Durante o processo de convergência às IFRS, o CFC obteve ganhos simbólicos relevantes, atingindo alguns objetivos historicamente perseguidos pelo Conselho, tais como:

- (a) uma participação efetiva no processo de normatização contábil do setor público, estabelecida através da Portaria nº 184 do Ministro da Fazenda, de 25 de agosto de 2008, a qual determinava que a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) promovesse a convergência às Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público editadas pelo CFC;
- (b) a reformulação da lei de regência da profissão, através da Lei nº 12.249/2010, que conferiu mandatos legais explícitos ao CFC para regular acerca dos princípios contábeis e editar Normas Brasileiras de Contabilidade, e estabelecer um Exame de Suficiência para concessão de registro profissional. Além disso, também foi extinguido o registro dos Técnicos em Contabilidade a partir de 1º de junho de 2015.

A relação entre esses ganhos simbólicos e o processo de convergência às IFRS é um assunto que merece ser investigado mais profundamente em pesquisas futuras. Todavia, na análise das evidências coletadas para essa pesquisa percebemos que tais ganhos simbólicos são recorrentemente associados à adoção das IFRS, como exemplifica o seguinte excerto do editorial da edição nº 110 do Jornal do CFC, de outubro/novembro/dezembro de 2011, no qual o Sr. Juarez Domingues Carneiro, então presidente do CFC, assim se manifesta:

*Ao cumprir a primeira gestão, quero, de público, agradecer a cada um de vocês por confiarem no nosso trabalho em prol do aprimoramento, valorização e crescimento da profissão. Os avanços, nos últimos dois anos foram, sem dúvida, significativos para a contabilidade. O jornal do CFC aborda algumas dessas conquistas, em formato de retrospectiva, que entraram para a história da Contabilidade Brasileira.*

*A aprovação da Lei 12.249/10 – que foi um divisor de águas – nos deu projeções jamais sonhadas. Entre elas, o nosso trabalho na implantação e na disseminação das Normas Internacionais de Contabilidade e a volta do Exame de Suficiência. (2011, ed. 110, p. 2).*

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Investigamos neste artigo o comportamento do CFC durante a convergência das NBCs a padrões internacionais. Para tanto, empregamos os conceitos de campo, capital e *habitus*, desenvolvidos pelo sociólogo Pierre Bourdieu, a fim de analisar como o *habitus* linguístico associado à posição ocupada pelo CFC no campo da regulação contábil brasileira se transformou durante o processo de adoção das IFRS no Brasil.

De modo geral, as principais transformações que identificamos ao longo do período analisado no *habitus* linguístico associado à posição do CFC no campo da regulação contábil dizem respeito à qualidade das NBCs e ao *status* da profissão contábil. De 2001 a 2005, prevalecia o discurso de que a qualidade das NBCs era equivalente à dos padrões internacionais, e a criação de um normatizador privado era retratada como uma ameaça à autorregulação da profissão contábil. Já de 2006 a 2015, prevalece o discurso de que a adoção das IFRS seria uma “modernização” necessária das práticas contábeis adotadas no Brasil, e a criação do CPC é predominantemente retratada como um evento que contribuiu para a “valorização” da profissão.

Considerando nosso entender de que o campo da regulação contábil se estrutura em torno da disputa pela legitimidade para a emissão de normas contábeis, o processo de convergência às IFRS representou uma perda de poder simbólico por parte não apenas do CFC, mas do campo da regulação contábil no Brasil como um todo, já que decisões substantivas em relação ao conteúdo das normas contábeis se dão apenas no âmbito do IASB, com o CPC se limitando ao papel de tradutor das IFRS. Não obstante, durante o processo de convergência às IFRS o CFC compensou tal perda com ganhos simbólicos relevantes em outras áreas de interesse do Conselho, sobretudo no que diz respeito à regulação dos profissionais. Assim, suspeitamos que a cooptação do CFC para o processo de convergência, evidenciada através das transformações do *habitus* linguístico documentadas neste artigo, tenha sido impelida pela maior possibilidade de obter esses ganhos através do capital social oferecido pelos reguladores e demais entidades que apoiavam a criação do CPC. Futuras pesquisas que avancem na análise das transformações ocorridas no campo durante a convergência, levando em consideração o comportamento de outros agentes institucionais, poderão contribuir para melhor elucidar essa hipótese.

## REFERÊNCIAS

- Bardin, L. (2011). *Análise de Conteúdo*. São Paulo: Edições 70.
- Bourdieu, P. (1989a). *O poder simbólico*. (F. Tomaz, Trad.), *O poder simbólico*. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil.
- Bourdieu, P. (1989b). Social Space and Symbolic Power. *Sociological Theory*, 7(1), 14. doi: 10.2307/202060
- Bourdieu, P. (2002). The Forms of Capital. In N. W. Biggart (Ed.), *Readings in Economic Sociology* (pp. 280–291). Malden: Blackwell.
- Bourdieu, P. (2003). *Questões de Sociologia*. (M. S. Pereira, Trad.). Lisboa: Fim de Século.
- Bourdieu, P., & Wacquant, L. J. D. (1992). *An Invitation to Reflexive Sociology*. Chicago:

University of Chicago Press.

- Cardoso, R. L., Saravia, E., Tenório, F. G., & Silva, M. A. (2009). Regulação da contabilidade: Teorias e análise da convergência dos padrões contábeis brasileiros aos IFRS. *Revista de Administração Pública*, 43(4), 773–799.
- Cardoso, R. L., Silva, M. A., Mário, P. C., & Iudicibus, S. (2010). Análise da Regulação da Contabilidade à Luz da Teoria Tridimensional do Direito de Miguel Reale. *Revista Universo Contábil*, 6(1), 6–27. doi: 10.4270/ruc.2010101
- Carvalho, L. N., & Salotti, B. M. (2013). Adoption of IFRS in Brazil and the Consequences to Accounting Education. *Issues in Accounting Education*, 28(2), 235–242. doi: 10.2308/iace-50373
- Chua, W. F., & Taylor, S. L. (2008). The rise and rise of IFRS: An examination of IFRS diffusion. *Journal of Accounting and Public Policy*, 27(6), 462–473. doi: 10.1016/j.jaccpubpol.2008.09.004
- Conselho Federal de Contabilidade. (2018). Jornal do CFC. Recuperado em 3 de agosto, 2018, de <https://cfc.org.br/jornal-do-cfc/>
- Instituto dos Auditores Independentes do Brasil. (2007). *Auditoria: registros de uma profissão*. São Paulo: Autor.
- Lopes, A. B. (2011). Teaching IFRS in Brazil: News from the Front. *Accounting Education*, 20(4), 339–347. doi: 10.1080/09639284.2011.555946
- Martinez-Diaz, L. (2005). Strategic Experts and Improvising Regulators: Explaining the IASC's Rise to Global Influence, 1973-2001. *Business and Politics*, 7(3). doi: 10.2202/1469-3569.1135
- Martins, E., Martins, V. A., & Martins, E. A. (2007). Normatização Contábil: Ensaio sobre sua Evolução e o Papel do CPC. *Revista de Informação Contábil*, 1(1), 7–30.
- Perry, J., & Nöelke, A. (2005). International Accounting Standard Setting: A Network Approach. *Business and Politics*, 7(3), 1–32. doi: 10.2202/1469-3569.1136
- Presidência da República. (2001). Mensagem nº 1.213, de 31 de outubro de 2001. Recuperado em 2 de agosto, 2018, de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/Mensagem\\_Veto/2001/Mv1213-01.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/Mensagem_Veto/2001/Mv1213-01.htm)
- Rodrigues, L. L., Schmidt, P., & Santos, J. L. (2012). The origins of modern accounting in Brazil: Influences leading to the adoption of IFRS. *Research in Accounting Regulation*, 24(1), 15–24. doi: 10.1016/j.racreg.2011.12.003
- Sayed, S., Duarte, S. L., & Kussaba, C. T. (2017). A Lei das Sociedades Anônimas e o processo de convergência para os padrões internacionais contados pela história oral e de vida. *Revista Gestão, Finanças e Contabilidade*, 7(1), 252–270. doi: 10.18028/2238-5320/rgfc.v7n1p