

# O Processo de Harmonização às Normas Internacionais sob a Perspectiva da Produção Científica

## Resumo

Atualmente, os procedimentos contábeis de diversas nações têm passado por uma adaptação às normas do *International Accounting Standards Board* (IASB), uma vez que estas possuem abrangência internacional para fins de reporte de informações financeiras entre os países, bem como para os procedimentos contábeis em geral. A atualidade deste assunto tem instigado produções científicas, muitas acerca do processo de convergência propriamente dito, outras em relação a assuntos que sugerem preocupação com este tema. O presente estudo tem por objetivo realizar a bibliometria da produção científica dos últimos dez anos referente ao processo de harmonização aos procedimentos contábeis internacionais, ou de estudos correlatos a este assunto. Para tanto, realizou-se, quanto à abordagem do problema, pesquisa quantitativa, mais voltada ao aspecto da tabulação e quantificação dos dados passíveis deste tratamento, com alguns traços de pesquisa qualitativa, ao se tentar associar o ambiente com o nível de produção do período. Em relação ao objetivo proposto, realizou-se pesquisa descritiva, a fim de descrever as características gerais dos artigos pesquisados, quando da realização da análise dos dados. Com relação à coleta de dados, realizou-se a análise de 50 artigos, número este em função do total de estudos que foi possível localizar nos periódicos e eventos pesquisados. Tais elementos de pesquisa referem-se a um recorte temporal que compreendeu o período de janeiro de 2000 até março de 2010, para levantar aspectos gerais ligados à publicação, à abordagem metodológica e à abordagem temática. Por fim, chega-se à conclusão de que a produção científica em relação ao processo de harmonização às normas internacionais ocorreu mais intensamente nos períodos em que tal processo tomou proporções mais amplas, tanto no ambiente brasileiro quanto no internacional.

**Palavras-Chave:** Bibliometria. Processo de Harmonização. Produção Científica.

## Abstract

Currently, the accounting procedures of various countries have gone through an adjustment to the International Accounting Standards Board (IASB), because they have international

### Jocelino Donizetti Teodoro

Curitiba – PR  
Mestrando em Contabilidade e Finanças pela UFPR<sup>1</sup>  
jocelinoteodoro@yahoo.com.br

### Márcia Maria dos S. Bortolucci Espejo

Curitiba – PR  
Doutora em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP<sup>2</sup>  
Coordenadora e professora do Programa de Mestrado em Contabilidade da UFPR<sup>1</sup>  
Professora do Curso de Graduação em Ciências Contábeis da UFPR<sup>1</sup>  
marciabortolucci@ufpr.br

### Luciano Márcio Scherer

Curitiba – PR  
Doutor em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP<sup>2</sup>  
Professor do Programa de Mestrado em Contabilidade da UFPR<sup>1</sup>  
Professor do Curso de Graduação em Ciências Contábeis da UFPR<sup>1</sup>  
lmscherer@ufpr.br

### Cláudio Marcelo Edwards Barros

Curitiba-PR  
Mestrando em Contabilidade e Finanças pela UFPR<sup>1</sup>  
claudiomedwards@hotmail.com

coverage for reporting financial information between countries, as well as the accounting procedures in general. This theme has recently motivated scientific productions about the convergence process itself and others about other issues that suggest concern about this topic. This study aims to perform the bibliometrics of scientific production in the last ten years concerning the international accounting harmonization process and studies related to it. For this purpose, for the research problem approach, quantitative research was designed to perform the data set quantification and tabulation, and the qualitative research features are found by

<sup>1</sup> UFPR – Universidade Federal do Paraná – CEP 80.060-000 – Curitiba – PR

<sup>2</sup> FEA/USP - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo – CEP 05508-010 – São Paulo - SP

Artigo recebido em 10/09/2010 e aceito em 28/09/2011.

the environment and the production level association through the period. According to the proposed objective, descriptive research was performed in order to describe the general characteristics of the papers reviewed, when performing data analysis. With respect to the data collection, the analysis was performed in 50 articles in the research period, which could be found in journals and conferences surveyed. These elements of research refer to a time frame that included the period from January 2000 until March 2010, to raise general issues related to publication, the methodological approach and the thematic approach. Finally, this research concluded that the scientific production on the process of harmonization with international standards has been more intense during periods in which this process took larger proportions in Brazil and the international environment.

**Key words:** Bibliometrics. Process Harmonization. Scientific Production.

## 1. Introdução

Há poucos anos, o processo de harmonização das normas contábeis internacionais passou de uma simples idealização para um processo em andamento constante. No Brasil, a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), bem como a aprovação do Pronunciamento Conceitual Básico por parte da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), conforme apresentado por Ludícibus (2009), é um retrato desta nova realidade, uma vez que este pronunciamento deriva de adaptações do *framework* do *International Accounting Standards Board* (IASB).

A tendência à harmonização das normas internacionais não tem sido observada apenas no Brasil. Países integrantes da União Europeia, por exemplo, já têm as normas do IASB como padrão para o desenvolvimento das atividades contábeis e apresentação das demonstrações em relação às companhias abertas, bem como regulamentação específica para este fim em relação às pequenas e médias empresas, disponível no *Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities* (IFRS for SMEs) (IASB, 2010). Além disso, o *Financial Accounting Standards Board* (FASB), entidade regulamentadora da contabilidade norte-americana, com base no *Memorandum of Understanding* tratado com o IASB em 18 de setembro de 2002, firmou o compromisso de compatibilização das normas internacionais entre as duas entidades, através do desenvolvimento conjunto de padrões contábeis de alta qualidade (FASB, 2010). Outro ponto importante consiste no fato da *U.S. Securities and Exchange Commission* (SEC), em 2007, ter votado a favor da não obrigatoriedade de reconciliação de demonstrações em IFRS para US GAAP, propondo em 2008 um guia para possíveis emitentes de demonstrações dos Estados Unidos nos padrões IFRS, contendo as respectivas metas para atendimento a estes padrões (SEC, 2010).

Considerando a importância e a atualidade do tema em questão, bem como as possíveis dificuldades inerentes ao processo de harmonização das normas contábeis em um único padrão, surge o seguinte questionamento: quais terão sido as abordagens temáticas e metodológicas desenvolvidas a respeito do processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, considerando um resgate da publicação nos últimos dez anos? Destarte, o principal objetivo do

presente estudo está em medir e analisar a produção científica dos últimos dez anos, referente ao processo de convergência aos procedimentos contábeis internacionais, ou de estudos correlatos a este assunto, enfatizando as abordagens temáticas e metodológicas.

A relevância desta pesquisa evidencia-se, uma vez que o processo de adaptação às normas internacionais é uma realidade, refletida pelas principais entidades que disciplinam os procedimentos contábeis nos diversos países, a exemplo do Brasil, com a aceitação por parte do CFC e CVM, e outras entidades relevantes, dos Pronunciamentos Conceituais do CPC como documentos disciplinadores dos procedimentos contábeis, conforme explicitam Ludícibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010).

Outra característica destacada por Ludícibus (2009, p. 80), em relação aos Pronunciamentos do CPC e, consequentemente, em relação às normas do IASB, é de que “trata-se de um documento bastante diferente de todos com os quais estamos acostumados, de conteúdo denso e de difícil entendimento e absorção por parte de nossos contadores, acostumados a formas mais codificadas de apresentação”. Esta característica, que torna mais complexo o conteúdo deste documento, faz necessária a realização de maior quantidade de pesquisas, a fim de esclarecer os procedimentos contábeis a serem tomados pelos profissionais, ou mesmo para o estudo da adequação destes documentos às práticas contábeis, e, desta forma, torna-se importante a análise bibliométrica e temática já produzida com base neste assunto.

A presente pesquisa encontra-se estruturada, conforme já apresentado, primeiramente pela introdução sobre o assunto, bem como pelas características gerais do trabalho. Em um segundo momento, é apresentado um referencial teórico sobre a evolução da Estrutura Conceitual Contábil. Em seguida, são apresentados os aspectos metodológicos e, na sequência, os resultados quanto ao tratamento dos dados. Por fim, são apresentadas as conclusões e considerações.

## 2. Contexto Histórico – Estrutura Conceitual Contábil

A evolução da estrutura conceitual, em um contexto geral, deu-se principalmente em dois ambientes, o ambiente europeu e o americano, que tiveram e ainda têm grande influência nos procedimentos contábeis nos demais países, a exemplo do Brasil. Sendo assim, os próximos itens apresentam primeiramente os aspectos do desenvolvimento da estrutura conceitual nos ambientes europeu e americano e, posteriormente, no ambiente brasileiro.

### 2.1. Ambientes Europeu e Americano

No decorrer do processo evolutivo da contabilidade, é interessante destacar que importantes acontecimentos contribuíram para o desenvolvimento desta área do conhecimento, a citar o desenvolvimento da aritmética, a criação do denominador comum monetário, o desenvolvimento do conceito de propriedade, acumulação de capital etc. (HENDRIKSEN e VAN BREDA, 1999). Porém, a teorização da ciência contábil iniciou-se a partir da publicação da obra de Pacioli, em 1494, intitulada *Summa de Arithmetica, Geometrica, Proportioni e Proportiona-*

lita, que além de abordagens matemáticas “(...) foi o primeiro material publicado que descrevia o sistema de partidas dobradas, e apresentava o raciocínio em que se baseavam os lançamentos contábeis” (HENDRIKSEN e VAN BREDA, 1999, p. 39). Cabe destacar que, segundo Iudícibus (2009), o sistema de partidas dobradas já existia na época de publicação da obra de Pacioli, difundida no ambiente comercial europeu, sendo esta ferramenta apenas sumarizada em sua obra.

Após este acontecimento, seguido da fase inicial do pensamento contábil desenvolvida pelas escolas europeias, o polo de desenvolvimento da estrutura conceitual estendeu-se para o ambiente norte-americano. Dentre muitos fatores que contribuíram para este movimento, além das próprias características desfavoráveis que se acentuaram na escola europeia, a citar o peso teórico excessivo e a inflexibilidade (PORTAL DE CONTABILIDADE, 2010), algumas características do ambiente norte-americano podem ser citadas:

O surgimento das gigantescas corporations, principalmente em inícios dos séculos XX, aliado ao formidável desenvolvimento do mercado de capitais e ao extraordinário ritmo de desenvolvimento que aquele país experimentou e ainda experimenta, constitui um campo fértil para o avanço das teorias e práticas contábeis norte-americanas. (IUDÍCIBUS, 2009, p. 18).

Estes fatores, que promoveram a ampliação do objetivo da contabilidade em prover informações para os usuários internos e externos à entidade, resultaram na necessidade de regulamentação e padronização dos procedimentos contábeis, bem como na realização de estudos com a finalidade de criação de princípios que fossem amplamente observados pelos profissionais contábeis, sendo a primeira instituição a desempenhar este papel a *American Accounting Association* (HENDRIKSEN e VAN BREDA, 2009). Este período foi marcado pelo surgimento de várias entidades de estudos dos procedimentos contábeis, dentre as quais podem ser citadas o *American Institute of Certified Public Accountants*, *The American Accounting Association* (AAA), *Security Exchange Commission* (SEC), e o mais conhecido, *Financial Accounting Standards Board* (FASB), seguido do surgimento de regulamentações acerca da prática contábil

Em função da globalização do mercado de capitais e do ambiente econômico como um todo, novas necessidades surgiram, principalmente em relação ao estabelecimento de uma estrutura conceitual contábil aceita universalmente. Esta necessidade, inicialmente abarcada pelo FASB e IASC (*International Accounting Standards Committee*), passou a ser exercida mais amplamente pelo IASB nos últimos anos, sendo seus procedimentos adotados pelos países da União Europeia, bem como outros países desenvolvidos e em desenvolvimento.

## 2.2. Ambiente Brasileiro

Com relação ao ambiente contábil brasileiro, até a criação da Lei nº 6.404/76, a regulamentação que tratava dos aspectos relacionados às sociedades por ações era o Decreto-Lei 2.627/40, que dentre outros aspectos, apresentava amplas características da escola contábil europeia. Como consequên-

cia, o ambiente contábil brasileiro apresentava as mesmas características personalistas do pensamento científico neste continente. Neste período, a primeira escola especializada no ensino de contabilidade foi a Escola de Comércio Álvares Penteado, criada em 1902, tendo como egressos autores conhecidos como Francisco D'auria e Frederico Herrmann Júnior, conforme Iudícibus (2009).

Segundo o mesmo autor (2009), a influência norte-americana deu-se a partir do estabelecimento de firmas de auditoria de origem anglo-americana no Brasil, bem como em relação à fundação da Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas da USP, em 1946. Por fim, esta tendência consolidou-se a partir da Lei 6.404/76, tornando a influência da escola norte-americana uma realidade na pesquisa contábil e estrutura conceitual brasileira (REIS, SILVA e SILVA, 2010).

O surgimento dessa Lei, em união à evolução do mercado financeiro de capitais e da estruturação da profissão contábil, resultou na criação de duas entidades que influenciaram amplamente a estrutura conceitual contábil brasileira: o CFC e a CVM. Porém, atualmente impulsionadas pelo processo de harmonização das normas contábeis internacionais, estas e outras entidades de pesquisa e regulamentação das práticas contábeis em mercados específicos uniram-se para a criação do CPC, a fim de unificar a estrutura conceitual contábil, em consonância com as normas internacionais, segundo Iudícibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010).

## 3. Processo de Harmonização dos Procedimentos Contábeis

A preocupação sobre a criação de uma estrutura conceitual contábil universalmente aceita avançou conforme a evolução do ambiente econômico, impulsionado pelo relacionamento comercial mais acentuado entre as diversas nações, com destaque na evolução do mercado de capitais. Neste contexto, pode-se afirmar que as entidades que inicialmente apresentaram maior destaque foram o FASB, entidade dos Estados Unidos que desde 1973 estabelece as normas contábeis norte-americanas (FASB, 2010), e o IASB, que foi denominado como *International Accounting Standards Committee* (IASC) até o ano de 2002, cujo objetivo principal é especificamente elaborar normas contábeis de abrangência internacional segundo *US Securities and Exchange Commission* (SEC, 2009). Contribuindo com o fortalecimento do IASB, no ano de 2002, entrou em vigor o Regulamento n. 1.606 do Parlamento Europeu e do Conselho, que tratou da aplicação das normas internacionais de contabilidade, e, antes ainda, “em junho de 2000 já havia sido publicada uma comunicação denominada ‘Estratégia da União Europeia para o Futuro’, em matéria de informações financeiras a serem prestadas pelas empresas” (MÜLLER e SCHERER, 2009, p. 26).

Ainda segundo os mesmos autores (2009), é importante destacar que a tendência à observação das normas contábeis do FASB, que surgiu mais em função da ampla abrangência econômica que os Estados Unidos têm em relação à economia de diversos países, foi suplantada pela tendência à aceitação das normas do IASB, principalmente em função de sua plena adoção pela União Europeia desde 2005, bem como pela sua assimilação por parte da *International Organization*

of *Securities Commissions* (IOSCO), entidade de âmbito internacional responsável pela regulamentação das entidades que negociam valores mobiliários, e que tem por objetivo proteger os investidores neste tipo de mercado, assegurar a transparência, eficiência e justiça do ambiente mercadológico, e promover a redução quanto ao risco (IOSCO, 2010).

No Brasil, o processo de convergência iniciou-se efetivamente a partir de dois acontecimentos, sendo o primeiro a criação do CPC, a partir da Resolução 1.055 de 2005 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2010), pela associação das principais entidades regulamentadoras da profissão contábil, ou seja, ABRASCA (Associação Brasileira das Companhias Abertas), APIMEC (Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais), BM&FBOVESPA - Bolsa de Valores, Mercadorias e Futuro, CFC (Conselho Federal de Contabilidade), FIEPECAFI (Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras) e IBRACON (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil), tendo como principal objetivo o estudo e adaptação das normas emitidas pelo IASB às normas e práticas contábeis nacionais. Também é importante destacar que a criação do CPC permitiu a unificação da Estrutura Conceitual Contábil no Brasil, anteriormente ditada tanto pela CVM quanto pela IBRACON.

O segundo acontecimento deu-se em função da origem na Lei 11.638/07, que dentre outras medidas, permitiu a "legalização" do CPC, sua formação e suas competências. Diz-se que sua principal função foi legalizar, em função de a estrutura desta entidade já ter sido definida dois anos antes da edição da Lei, com a Resolução CFC 1.055 citada anteriormente, e, sendo assim, a Lei simplesmente replicou as características do CPC na redação legal, a fim de atribuir aos procedimentos emitidos por esta entidade força de Lei.

A partir da edição da Lei 11.638/07, ao CPC foi atribuída autoridade substantiva na emissão de pronunciamentos que regulamentem as práticas contábeis, e devem ser plenamente observados pelos contadores e pelas entidades. Dados os objetivos do CPC, principalmente voltados à emissão de Pronunciamentos que contribuam para o processo de harmonização das normas contábeis internacionais, cada procedimento CPC está amplamente baseado nas IAS e IFRS do IASB. Destacam-se, pois, algumas características da nova estrutura conceitual Brasileira emitida pelo CPC:

A nova estrutura, que deve ser observada por todos os contadores no Brasil, foi derivante de uma adaptação do IASB. Ela dá muita ênfase aos usuários e suas necessidades [...], aos objetivos das demonstrações contábeis [...]. [...] cria os chamados Pressupostos Básicos, que se desdobram em apenas dois: Regime de Competência e Continuidade. Nada mais fala sobre postulados ou princípios (IUDÍCIBUS, 2009, p. 80).

Ainda segundo o mesmo autor (2009, p. 80), além destas características, destaca-se também o caráter diferente do documento, "(...) de conteúdo denso e de difícil entendimento e absorção por parte de nossos contadores, acostumados a formas mais codificadas de apresentação".

#### 4. Metodologia

Este estudo caracteriza-se por uma pesquisa bibliométrica, referente à produção científica sobre o processo de harmonização às normas contábeis internacionais entre os diversos países, em um recorte temporal de janeiro de 2000 a março de 2010. Este período foi selecionado, considerando que o processo de convergência passou a ser mais amplamente discutido por volta do ano 2000 e, portanto, presume-se que a maior concentração de estudos com base neste assunto esteja dentro deste recorte temporal.

Para o desenvolvimento desta pesquisa, a abordagem do problema exigiu a realização de uma pesquisa quantitativa, em relação aos dados possíveis de tabulação, que, segundo Richardson (2008, p. 70), é caracterizada "(...)" pelo emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples (...), às mais complexas (...)", com traços de pesquisa qualitativa, quando da análise das demais características, em função da tentativa de se associar os resultados dos anos ao respectivo contexto histórico vivenciado, bem como, conforme Richardson (2008), em função do aspecto relativamente complexo e particular de tratamento dos dados.

Em relação aos objetivos, a pesquisa caracterizou-se como descritiva. Segundo Ribeiro da Silva (2003, p. 65), a pesquisa descritiva "(...)" tem como objetivo principal a descrição das características de determinada população ou fenômeno, estabelecendo relações entre as variáveis". No caso deste estudo, a descrição foi em relação às características gerais dos artigos utilizados na pesquisa.

Para a estruturação do referencial teórico, realizou-se pesquisa bibliográfica em relação à evolução da estrutura conceitual contábil, no âmbito teórico e em relação às entidades que efetivamente regulamentam os procedimentos contábeis. Conforme Ribeiro da Silva (2003, p. 60), a pesquisa bibliográfica "(...)" explica e discute um tema ou problema com base em referências teóricas já publicadas em livros, revistas, periódicos, artigos científicos, etc."

Quanto aos dados utilizados, foram identificados 50 artigos publicados em periódicos e eventos, número este em função do total de artigos que foi possível localizar nestes veículos, que abordavam o assunto da harmonização quanto às normas internacionais emitidas pelo IASB, ou cujo assunto principal sugeria tal preocupação. Os artigos selecionados foram obtidos junto aos *sites* das entidades onde estes foram publicados, e são tanto de origem nacional quanto internacional. Os periódicos e eventos pesquisados para a coleta de dados, bem como a quantidade de artigos por periódico foram os seguintes: *Journal Of International Accounting, Auditing and Taxation* (7), *Advances in Accounting* (6), *The International Journal Of Accounting* (6), *Accounting Forum* (3), *Critical Perspectives on Accounting*, (3), *Journal of Accounting and Public Policy* (3), *International Journal of Accounting Information Systems* (2), *Research in Accounting Regulation* (2), *Accounting, Organizations and Society* (1), *Advances in International Accounting* (1), *International Business Review* (1), *The British Accounting Review* (1), *Revista Universo Contábil – FURB* (4), *Revista de Contabilidade e Finanças – USP* (2), *Revista CRCRS* (1), *Congresso USP de Contabilidade e Controladoria* (6), *Enanpad* (1).

Quanto às fontes de coleta de dados, é importante destacar a característica diferenciada que os eventos possuem em relação aos periódicos, uma vez que o primeiro tem a função de exercer críticas ao estudo apresentado, para possíveis alterações e melhorias, visando posterior publicação em periódicos (*working papers*). Neste sentido, no desenvolvimento do presente estudo, houve a preocupação em não selecionar artigos duplicados, que por ventura tivessem sido publicados tanto em eventos quanto em periódicos dentro do período. Caso este fato ocorresse, seria utilizado o artigo proveniente do periódico, em função deste caracterizar a versão definitiva do trabalho de pesquisa.

Quanto ao tratamento dos dados, em se tratando das características gerais e dos aspectos metodológicos, estes foram tabulados e quantificados, em algumas situações em quantidade e em outras em percentuais, sendo este tratamento denominado por Richardson (2008) como procedimento estatístico simples. O enquadramento quanto à análise metodológica de cada artigo foi realizado tendo-se como critério: abordagem normativa ou positiva (IUDÍCIBUS, 2009, p.13), tipologias teórica (BAFFI, 2010) ou empírica (MARTINS e THEÓPHILO, 2009, p. 39) e os seguintes procedimentos: estudo de caso (GIL, 2009, p. 58), *survey* (GIL, 2009, p. 55), documental (GIL, 2009, p. 51) e bibliográfico (MARTINS e THEÓPHILO, 2009, p.54).

Com relação aos dados da abordagem temática, em função da particularidade dos temas em específico, fez-se necessário criar grupos de Abordagem Temática, que reunissem os estudos com características semelhantes. Estes grupos, bem como as características dos artigos por eles abrangidos, podem ser observados no Quadro 1. Cabe destacar desde já, a fim de evitar conflitos na interpretação, que a Abordagem Temática caracterizada como “Teórica” difere da Tipologia Metodológica também denominada “Teórica”, uma vez que a primeira certamente estará contida na segunda por caracterizar-se apenas por pesquisas bibliográficas, mas a segunda poderá abranger outras Abordagens Temáticas, desde que a Tipologia Metodológica utilizada na análise tenha sido teórica.

Abordagem Temática	Abrangência
Análise da Adequação	Análise da adequação dos países em relação às normas internacionais
Aplicação de uma norma internacional	Análise da aplicação de uma norma internacional em específico
Normas Nacionais / Internacionais	Comparação entre normas contábeis nacionais e internacionais
Custo-Benefício	Análise do custo-benefício quanto à adoção das normas internacionais
Agentes Econômicos	Impacto da característica dos agentes envolvidos com a contabilidade no processo de harmonização às normas contábeis internacionais.
Teórica	Pesquisa bibliográfica sobre a norma internacional ou o processo de harmonização

Quadro 1 – Grupos Para Análise Da Abordagem Temática  
Fonte: Os Autores

## 5. Resultados da Pesquisa

A seguir são apresentados os resultados da pesquisa, primeiramente em relação às características gerais dos artigos analisados, sendo apresentados na sequência os resultados da análise metodológica e, por fim, aspectos inerentes à abordagem temática, fundamentados nos grupos apresentados na seção anterior.

### 5.1. Características Gerais

Conforme anteriormente salientado, de Janeiro de 2000 a março de 2010 foram identificados 50 artigos cujo tema principal versava sobre a harmonização às normas contábeis internacionais ou que demonstrava esta preocupação. A Tabela 1 apresenta a quantidade de artigos estudados, segregados por ano e por procedência, ou seja, se de origem nacional ou internacional, bem como a representatividade percentual da quantidade de publicações por período.

Ano	Quantidade					
	Internacional	(%)	Nacional	(%)	Total	(%)
2002	1	3%	-	-	1	2%
2003	-	-	-	-	-	-
2004	1	3%	1	9%	2	4%
2005	2	5%	-	-	2	4%
2006	9	23%	2	18%	11	22%
2007	4	10%	-	-	4	8%
2008	11	28%	6	55%	17	34%
2009	6	15%	1	9%	7	14%
2010	5	13%	1	9%	6	12%
TOTAL	39	100%	11	100%	50	100%

Tabela 1 – Quantidade de Artigos Selecionados  
Fonte: Os Autores

Com base na Tabela 1, é possível observar que os anos em que houve maior quantidade de publicações foram 2008 e 2006, com 17 e 11 artigos, respectivamente. O crescimento acentuado do interesse neste assunto, observado a partir do ano de 2006, possivelmente é em função do período de adoção das normas internacionais na Europa, que data efetivamente do ano de 2005. O ano de 2002, com apenas um artigo sobre este assunto, pode indicar o início da preocupação com o processo de harmonização, que provavelmente passou a ser discutido de forma mais acentuada a partir do Regulamento 1.606/02 do Parlamento Europeu.

Em se tratando de publicações de origem brasileira sobre o processo de convergência, observa-se que a quantidade é consideravelmente inferior quando comparado ao total de publicações estrangeiras, provavelmente em função de este processo ter se iniciado mais tardiamente no Brasil, apenas a partir da criação do CPC e da atribuição a este prevista pela Lei 11.638/07. Produções brasileiras, porém, foram observadas em períodos anteriores, como em 2004 e 2006 (uma e duas respectivamente), o que já demonstrava certa preocupação relacionada ao assunto, mesmo que ainda não estivesse tão próximo da realidade brasileira.

O período de maior produção de origem brasileira, referente ao processo de convergência, foi o ano de 2008, com seis artigos, provavelmente em função de ser um período próximo à edição da Lei 11.638/07, bem como da aprovação de uma série de Pronunciamentos do CPC, fatos estes que apontavam que o processo de convergência havia tomado maiores proporções no Brasil.

Outra característica geral analisada dos artigos pesquisados foi em relação às instituições de ensino vinculada a estes estudos. Cabe destacar que a maioria dos artigos possui mais de uma instituição representativa, em função das diversas origens dos autores, e naturalmente, o total de instituições referenciadas resultou em uma quantidade mais elevada que o número de artigos. Isto posto, as informações das instituições de ensino citadas nos artigos podem ser observadas na Tabela 2.

INSTITUIÇÃO DE ORIGEM	Qtde	(%)
Não Informado	6	7,32%
<i>Macquarie University</i>	3	3,66%
Universidade de São Paulo	3	3,66%
<i>University of Bahrain</i>	3	3,66%
<i>University of Dayton</i>	3	3,66%
Instituto Politécnico de Viana do Castelo	2	2,44%
Universidade do Minho	2	2,44%
<i>University of Richmond</i>	2	2,44%
<i>Virginia Commonwealth University</i>	2	2,44%
<i>York University</i>	2	2,44%
Outras	54	65,85%
<b>TOTAL</b>	<b>82</b>	<b>100,00%</b>

Tabela 2 – Instituições de Ensino

Fonte: Os Autores

Em seis artigos publicados não houve a informação da instituição vinculada ao estudo em questão. Quanto àqueles em que foram informadas as instituições de ensino de origem, as mais citadas no período contam com três artigos publicados, sendo estas a *Macquarie University*, *University of Bahrain*, *University of Dayton* e a Universidade de São Paulo (USP). Na Tabela 2 ainda são demonstradas as instituições de ensino evidenciadas em mais de dois artigos publicados neste período, e a categoria denominada como “Outras” abrange todas as instituições que foram citadas em apenas um dos artigos consultados. Observa-se, desta forma, a grande variedade de instituições de ensino que demonstraram interesse neste assunto, no período pesquisado.

## 5.2. ASPECTOS METODOLÓGICOS

Quando da análise dos dados, também se atentou para as formas de abordagem metodológicas utilizadas para a exploração do assunto. Nesta análise, foram verificadas três características: quanto à abordagem da pesquisa, se positiva ou se normativa; quanto à tipologia, se estudos teóricos

ou empíricos; quanto aos procedimentos, se estudo de caso, *survey*, documental ou bibliográfico. A Tabela 3 demonstra os resultados dos artigos em questão. Conforme pode ser observado, existe ampla tendência de que a abordagem metodológica utilizada nas pesquisas esteja relacionada com a tipologia, sendo esta relação praticamente direta para o caso desta pesquisa. Desta forma, quanto à classificação relacionada à abordagem metodológica, 17 artigos apresentavam características voltadas à abordagem normativa, enquanto que 33 apresentavam características inerentes à abordagem positiva. Em mesma proporção, com relação à tipologia de pesquisa, 17 artigos pesquisados apresentaram características de pesquisa puramente teórica, enquanto que 33 apresentaram aspectos de pesquisa empírica.

Métodos	ABORDAGEM		TIPOLOGIA	
	Normativa	Positiva	Teórico	Empírico
Qtde	17	33	17	33
(%)	34%	66%	34%	66%
<b>Total</b>		<b>50</b>	<b>Total</b>	<b>50</b>

Métodos	PROCEDIMENTOS			
	Caso	Survey	Documental	Bibliográfico
Qtde	2	24	14	10
(%)	4%	48%	28%	20%
<b>Total</b>			<b>Total</b>	<b>50</b>

Tabela 3 – Aspectos Metodológicos

Fonte: Os Autores

Estes resultados demonstram uma característica importante dos trabalhos voltados à análise do processo de harmonização das normas contábeis. Ao contrário do que se imaginava, embora tenha sido encontrada quantidade maior de trabalhos empíricos e positivos, principalmente no sentido de analisar os impactos de procedimentos ligados às normas internacionais e nível de harmonização a estas, verificou-se boa quantidade de estudos teóricos, voltados principalmente à análise crítica do conteúdo dos regulamentos internacionais em comparação aos regulamentos de países em processo de convergência, análise do sucesso da implementação nos países em desenvolvimento, pesquisas bibliográficas sobre o assunto, etc.

Em relação aos procedimentos metodológicos, 24 artigos (48%) foram realizados com base em *survey*, ou seja, levantamento dos elementos de pesquisa para identificação das características de interesse do estudo, enquanto 14 (28%) foram desenvolvidos a partir de pesquisa documental, ou seja, a partir de documentos que exigiram interpretação para obtenção dos resultados. Além disso, 10 pesquisas (20%) foram puramente bibliográficas, caracterizando pesquisas em estudos já publicados, ou seja, cujos dados já passaram por interpretações, e, por fim, apenas 2 (4%) dos artigos pesquisados caracterizaram estudos de caso.

### 5.3. ABORDAGEM TEMÁTICA

Conforme sugerido nos aspectos metodológicos, a maior parte dos estudos tem sido influenciada por pesquisas empíricas, porém, com boa quantidade de trabalhos orientados com base na linha teórica. Com relação à análise temática por grupos, os resultados podem ser observados na Tabela 4.

Abordagem Temática	Qtde	(%)
Agentes Econômicos	18	36%
Análise da Adequação	13	26%
Normas Nacionais / Internacionais	13	26%
Aplicação de uma Norma Internacional	2	4%
Custo-Benefício	2	4%
Teórica	2	4%
Total	50	100%

Tabela 4 – Abordagem Temática por Grupo

Fonte: Os Autores

Observa-se que as Abordagens Temáticas preponderantes no período pesquisado foram relativas aos Agentes Econômicos, Análise de Adequação, bem como Normas Nacionais / Internacionais, com 44 dos 50 artigos (88%) distribuídos entre estas temáticas. As demais abordagens apresentaram representatividade inferior, com apenas 6 dos 50 artigos pesquisados (12%).

Destacando as temáticas com maior relevância no período, com base na Tabela 4, percebe-se que a temática mais explorada no período foi a denominada Agentes Econômicos, com 18 artigos (36%), caracterizada por pesquisas que buscam refletir o impacto que a característica dos agentes econômicos apresenta no processo de harmonização às normas internacionais. Dentro dessa classificação, destacam-se artigos principalmente preocupados com as características das nações no processo de harmonização às normas, a exemplo do artigo de Larson e Street (2004) que na época analisou as barreiras percebidas no processo de harmonização às normas internacionais nos países europeus, bem como o trabalho de Zeghal e Mhedhbi (2006) que trata dos fatores que podem explicar o processo de adaptação dos países em desenvolvimento às normas internacionais.

Além disso, a pesquisa de Paul de Lange (2006) buscou, com base na análise dos princípios norte-americanos de contabilidade e o IASB, atestar a probabilidade de os Estados Unidos adotarem as normas internacionais, enquanto que o trabalho de Perea e Baydoun (2007) observou os fatores do ambiente da Indonésia que poderiam explicar a não adoção das normas internacionais por parte deste país. No Brasil, o trabalho de Carlin (2008) foi uma análise teórica acerca das etapas do processo de harmonização das normas internacionais no Brasil e os desafios para a contabilidade pública brasileira.

Com relação à segunda abordagem temática mais explorada, foi observada tanto a Análise da Adequação quanto a análise das Normas Nacionais / Internacionais, cada um com 13 artigos dos 50 artigos pesquisados (26%). Dentre os artigos que tiveram por tema a análise da adequação, cuja pre-

ocupação está na análise quanto à adequação pelos países e entes da área contábil às normas internacionais, pode ser destacado o trabalho de Aljifri e Khasharmehf (2006), cujo objetivo foi verificar o nível de adequação nos Emirados Árabes às normas internacionais, bem como a pesquisa de Ali e Henry (2006), cujo objetivo foi analisar a harmonização dos procedimentos contábeis entre os países do sul da Ásia. Também foi possível observar artigos brasileiros nesta abordagem temática, como o de Lemes e Carvalho (2004), que buscou investigar o atual estágio de harmonização das normas brasileiras contabilidade às internacionais, e Szuster e Szuster (2008), que, com o mesmo intuito, realizou um estudo de caso na empresa Gerdau S.A.

Sobre a Abordagem Temática intitulada Normas Nacionais / Internacionais, com a preocupação de comparação (teórica ou empírica) entre as normas contábeis emitidas pelos países em específico e as normas do IASB, pode ser citado como exemplo o trabalho de Meulen, Gaeremynck e Willekens (2007), que analisou os atributos e as diferenças entre os princípios contábeis norte-americano e as normas do IASB, bem como o trabalho de Yalkın, Demir e Demir (2008), que propôs uma análise do desenvolvimento do IASB e dos procedimentos contábeis da Turquia.

Além desses, destacam-se três trabalhos brasileiros, como o de Beuren e Klann (2008), cuja abordagem foi a análise das divergências entre o as normas contábeis dos Estados Unidos e as IFRS, bem como Rodrigues e Niyama (2008), que buscaram traçar um quadro comparativo entre as normas contábeis chinesas e as normas internacionais de contabilidade, e, finalmente, Fuji (2008), que buscou a comparação entre a forma de contabilização dos títulos e valores mobiliários no Brasil, em relação às normas do IASB e do FASB.

Por fim, com apenas 2 artigos cada (4%) estão as seguintes abordagens temáticas: Aplicação de uma Norma Internacional, representado por artigo de Rech, Pereira, Pereira e Cunha (2006) que analisa a aplicação da IAS 41 em empresas do setor de pecuária de corte, e de Fasshauer, Glaum e Street (2008) que verifica, com base na IAS 19, os critérios adotados por empresas para reconhecimento de ganhos e perda nas demonstrações contábeis; Custo-Benefício, com os artigos de Whittington (2008), que propõe uma crítica sobre os objetivos do IASB e à verdadeira contribuição deste para a área contábil, e Alves e Moreira (2009), cujo objetivo foi analisar as causas do custo elevado na implantação das normas internacionais e possibilidades para a redução; e Teórica, caracterizado pelo trabalho de Kimura e Ogawa (2007), que realizaram uma revisão, com base no processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, do estudo de Camfferman e Zeff sobre divulgação de informações financeiras no mercado de capitais, e Botzem e Quack (2009), os quais buscaram, com base em informações e trabalhos publicados acerca da adaptação à IFRS, desenvolver um modelo teórico de adaptação às normas internacionais.

### 6. CONCLUSÃO

O principal objetivo do presente estudo foi medir e analisar a de harmonização aos procedimentos contábeis internacionais, ou que apresentassem assuntos correlatos a este processo. Com base nos resultados da pesquisa, observa-se que

a maior quantidade de artigos concentra-se em períodos em que o processo de convergência assumiu maiores destaques, tanto no Brasil e nos demais países, que são os anos de 2006 e 2008, com 11 e 17 artigos, respectivamente. Destaca-se, além disso, a grande diversidade de instituições de ensino que promoveram tais estudos, uma vez que a maior repetição de instituições vinculadas aos artigos foi de três dentre os 50 artigos, demonstrando o crescente interesse no assunto em questão, bem como sua representatividade entre diversas nações.

Outra característica importante nos estudos pesquisados é relativa aos aspectos metodológicos, onde os estudos teóricos, embora em menor quantidade em relação aos empíricos, representaram uma boa parcela do total de elementos pesquisados no período. Este fato demonstra o interesse que os pesquisadores apresentaram em analisar, além de aspectos práticos da aplicação das normas internacionais, aspectos teóricos, como análise de conteúdo, pesquisas bibliográficas e documentais, etc.

Quanto à abordagem temática, percebe-se uma maior tendência dos pesquisadores em abordar as características dos vários agentes econômicos que influenciam no processo de harmonização das normas internacionais, considerando que 36% dos artigos foram alocados neste grupo temático. Além disso, os temas de Nível de Adequação às normas do IASB e de Normas Nacionais / Internacionais foram a segunda maior representatividade, com 26% cada.

Pode-se, portanto, afirmar que os resultados da presente pesquisa levam a crer que a produção científica do processo de harmonização com as normas internacionais de contabilidade no recorte temporal apresentado orientaram-se mais no sentido de atestar o nível de adequação às normas contábeis e os impactos e barreiras encontradas nas diversas nações do que a aplicação das normas em específico (que poderiam ter sido desenvolvidas em relação à aplicação de alguma técnica, por exemplo), ou o impacto do custo-benefício deste processo.

Portanto, com base na quantificação dos trabalhos até a data limite estipulada, a contribuição deste trabalho está em atestar as abordagens temáticas até então pesquisadas, bem como revelar o nível ainda pequeno de trabalhos científicos direcionados ao processo de harmonização às normas internacionais, e campos de pesquisa tão importantes quanto os mencionados nesta investigação, ainda pouco explorados. Constata-se, a partir da pesquisa, o vasto campo que ainda é possível explorar, em relação ao desenvolvimento de estudos sobre o assunto, principalmente no âmbito nacional.

Dado o caráter atual do assunto referente ao processo de convergência em muitos países, inclusive no Brasil, a tendência é que as características da produção científica referente a este assunto se alterem paralelamente à evolução quanto à adaptação às normas internacionais. Assim sendo, sugere-se a realização de estudos posteriores, a fim de investigar esta movimentação e contatar as possíveis mudanças de posicionamento das pesquisas.

## REFERÊNCIAS

- ALI, Muhammad Jahangir; AHMED, Kamran; HENRY, Darren. Harmonization of accounting measurement practices in South Asia. *Advances in International Accounting*, Volume 19, 25–58. Elsevier, 2006. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com>>. Acesso em: 27 Abr. 2010.
- ALJIFRI, Khaled; KHASHARMEH, Hussein. An investigation into the suitability of the international accounting standards to the United Arab Emirates environment. *International Business Review*, p. 505-526. Elsevier, 2006. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com>>. Acesso em: 27 Abr. 2010.
- ALVES, Paulo A. P.; MOREIRA, José A. C. The adoption of the International Financial Reporting Standards in Portugal: can expected costs be reduced? *Revista Universo Contábil*, v. 5, n. 3, p. 156-164. Blumenau: FURB, 2009. Disponível em: <<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/1533/1029>>. Acesso em: 27 Abr. 2010.
- BAFFI, Maria Adelia Teixeira. Modalidades de pesquisa: um estudo introdutório. Disponível em: <<http://www.pedagogiaemfoco.pro.br/met02a.htm>>. Acesso em: 30 Jul. 2010.
- BEUREN, Ilse Maria; KLANN, Roberto Carlos. Análise dos reflexos das divergências entre IFRS e US GAAP na evidenciação contábil de empresas inglesas listadas na LSE. 8º Congresso USP Controladoria e Contabilidade. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos82008/68.pdf>>. Acesso em: 27 Abr. 2010.
- BOTZEM, Sebastian; QUACK, Sigrid. (No) Limits to Anglo-American accounting? Reconstructing the history of the International Accounting Standards Committee: a review article. *Accounting, Organization and Society*, p. 988-998. Elsevier, 2009. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com>>. Acesso em: 27 Abr. 2010.
- BRASIL. Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil/\\_Ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm)>. Acesso em: 24 abr.2010.
- \_\_\_\_\_. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6404consol.htm)>. Acesso em: 28 abr.2010.
- \_\_\_\_\_. Decreto-Lei nº 2.627, de 26 de setembro de 1940. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/Decreto-Lei/Del2627.htm>>. Acesso em: 28 abr.2010.



- CARLIN, Diego de Oliveira. Considerações sobre o processo de convergência na contabilidade pública brasileira. Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul – CRCRS. Nº 8 – setembro de 2008. Disponível em: <[http://www.crcrs.org.br/revistaeletronica/artigos/08\\_diego.pdf](http://www.crcrs.org.br/revistaeletronica/artigos/08_diego.pdf)>. Acesso em: 27 Abr. 2010.
- COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. Pronunciamentos, Orientações e Interpretações Técnicas. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/agenda.php>>. Acesso em: 28 abr.2010.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC Nº 1.055/05. Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis – (CPC), e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2005/001055](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2005/001055)>. Acesso em: 28 abr.2010.
- COOPER, Donald R.; SCHINDLER, Pamela S. Métodos de pesquisa em administração. Tradução de Luciana de Oliveira da Rocha. Porto Alegre: Bookman, 2003.
- FASSHAUER, Jan D.; GLAUM, Martin; STREET, Donna L. Adoption of IAS 19R by Europe’s premier listed companies: corridor approach versus full recognition. Summary of an ACCA research monograph. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation. P. 113-122. Elsevier, 2008. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com>>. Acesso em: 27 Abr. 2010.
- FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD – FASB. Facts about FASB. Disponível em: <[http://www.fasb.org/jsp/FASB/Page/SectionPage&cid=11761545264\\_95](http://www.fasb.org/jsp/FASB/Page/SectionPage&cid=11761545264_95)>. Acesso em: 23 abr.2010.
- FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD – FASB. Memorandum of Understanding. “The Norwalk Agreement”. Disponível em: <<http://www.fasb.org/news/memorandum.pdf>>. Acesso em: 28 abr.2010.
- FUJI, Alceu Haruo. Contabilização de títulos e valores mobiliários: uma comparação entre as normas brasileiras, do FASB e do IASB. Revista Contabilidade e Finanças, v. 19, nº 47, p. 112-123. São Paulo: USP, 2008. Disponível em: <<http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/47/dtrabalho-alceu-pg112a123.pdf>>. Acesso em: 27 Abr. 2010.
- GIL, Antônio Carlos. Métodos e técnicas de pesquisa social. 6. ed. 2. reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.
- HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. Teoria da contabilidade. Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999.
- INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD - IASB. IFRS for SMEs. International Financial Reporting Standard (IFRS) for Small and Medium-sized Entities (SMEs). Disponível em: <<http://eifrs.iasb.org/eifrs/sme/en/IFRSforSMEs2009.pdf>>. Acesso em: 28 abr.2010.
- INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SECURITIES COMMISSIONS – IOSCO. Objectives and Principles of Securities Regulation International. Disponível em: <<http://www.cssf.cl/cssf/docs/ti-IOSCO154.pdf>>. Acesso em: 24 abr.2010.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. Teoria da contabilidade. 9. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Arioaldo dos. Manual de contabilidade societária. São Paulo: Atlas, 2010.
- KIMURA, Shogo; OGAWA; Hikaru. A model for the convergence of accounting standards. Research in Accounting Regulation, v. 19, p. 215–229. Elsevier, 2007. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com>>. Acesso em: 27 Abr. 2010.
- LANGE, Paul De; HOWIESON, Bryan. International accounting standards setting and U.S. exceptionalism. Critical Perspectives on Accounting, p. 1007-1032. Elsevier, 2006. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com>>. Acesso em: 27 Abr. 2010.
- LARSON, Robert K.; STREET, Donna L. Convergence with IFRS in an expanding Europe: progress and obstacles identified by large accounting firms’ survey. Journal of International Accounting Auditing & Taxation, p. 89-119. Elsevier, 2004. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com>>. Acesso em: 27 Abr. 2010.
- LEMES, Sirlei; CARVALHO, Luiz Nelson Guedes de. Efeito da convergência das normas contábeis brasileiras para as normas internacionais do IASB. 4º Congresso USP Controladoria e Contabilidade. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos/42004/345.pdf>>. Acesso em: 27 Abr. 2010.
- MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- MEULEN, Sofie Van der; GAEREMYNCK Ann; WILLEKENS Marleen. Attribute differences between U.S. GAAP and IFRS earnings: An exploratory study. The International Journal of Accounting, p. 123-142. Elsevier, 2007. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com>>. Acesso em: 27 Abr. 2010.
- MÜLLER, Aderbal Nicolas; SCHERER, Luciano Márcio. Contabilidade avançada e internacional. São Paulo: Saraiva, 2009.
- PERERA, Hector; BAYDOUN, Nabil. Convergence with International Financial Reporting Standards: the case of Indonesia. Advances in International Accounting, v. 20, p. 201–224. Elsevier, 2007. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com>>. Acesso em: 27 Abr. 2010.
- PORTAL DE CONTABILIDADE. História da contabilidade. Compilação: Equipe Portal de Contabilidade. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/historia.htm>>. Acesso em: 01 Ago. 2010.
- RECH, Ilirio Jose; PEREIRA, Clesia Camilo; PEREIRA, Ivone Vieira; CUNHA, Moises Ferreira da. IAS 41 - Agriculture: um estudo da aplicação da norma internacional de contabilidade às empresas de pecuária de corte. 6º Congresso USP Controladoria e Contabilidade. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos/62006/443.pdf>>. Acesso em: 27 Abr. 2010.
- REIS, Aline de Jesus; SILVA, Selma Leal da; SILVA, Cleide Carneiro Alves da. A história da contabilidade no Brasil. Seminário Estudantil de Produção Acadêmica. Vol. 11, Nº 1 (2007). Portal de Periódicos UNIFACS. Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/sepa/article/viewFile/299/247>>. Acesso em: 01 Ago. 2010.

- RIBEIRO DA SILVA, Antonio Carlos. Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, relatórios, monografias, dissertações, teses. São Paulo: Atlas, 2003.
- RICHARDSON, Roberto Jarry; PERES, José Augusto de Souza. Pesquisa social: métodos e técnicas – 3. ed. – 9. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2008.
- RODRIGUES, Jomar Miranda; NIYAMA, Jorge Katsumi. Convergência internacional: uma análise comparativa entre os padrões contábeis da China e do IASB. 8º Congresso USP Controladoria e Contabilidade. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos82008/267.pdf>>. Acesso em: 27 Abr. 2010.
- SZUSTER, Flávia Rechtman; SZUSTER, Natan. O Brasil rumo à convergência internacional da Contabilidade: o caso Gerdau S.A. XXXII Encontro da ANPAD. Disponível em: <[http://www.fameg.edu.br/documentos/inter/20082/caso\\_gerdau.pdf](http://www.fameg.edu.br/documentos/inter/20082/caso_gerdau.pdf)>. Acesso em: 27 Abr. 2010.
- US SECURITIES AND EXCHANGE COMMISSION – SEC. Speech by SEC Commissioner: Commission Statement in Support of Convergence and Global Accounting Standards. By Commissioner Kathleen L. Casey. Disponível em : <<http://www.sec.gov/news/speech/2010/spch022410klc-accounting.htm>>. Acesso em: 28 abr.2010
- \_\_\_\_\_. SEC Concept Release: International Accounting Standards. Securities and Exchange Commission. Disponível em: <<http://www.sec.gov/rules/concept/34-42430.htm>>. Acesso em: 01 Ago. 2010.
- WHITTINGTON, Geoffrey. Harmonisation or discord? The critical role of the IASB conceptual framework review. Journal of Accounting and Public Policy, p. 495-502. Elsevier, 2008. Disponível em: < <http://www.sciencedirect.com>>. Acesso em: 27 Abr. 2010.
- YALKIN, Yüksel Koç; DEMIR Volkan; DEMIR Lutfiye Defne. International Financial Reporting Standards (IFRS) and the development of financial reporting standards in Turkey. Research in Accounting Regulation, Volume 20, 279–294. Elsevier, 2008. Disponível em: <[http://papers.ssm.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=1029184](http://papers.ssm.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1029184)>. Acesso em: Acesso em: 27 Abr. 2010.
- ZEGHAL, Daniel, MHEDHBI Karim. An analysis of the factors affecting the adoption of international accounting standards by developing countries. The International Journal of Accounting, p. 373-386. Elsevier, 2006. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com>>. Acesso em: 27 Abr. 2010.