

# NORMATIZAÇÃO CONTÁBIL INTERNACIONAL EM NOVOS RUMOS

Os graves problemas ocorridos com as normatizações contábeis sugeriram modificações de critérios.

Seguindo diretrizes próprias, a Comunidade Européia vem de adotar novas medidas no sentido de perseguir maior sinceridade informativa.

A metodologia empregada parece buscar novos rumos que determinarão modificações de procedimentos, volvidos a atribuir maior seriedade ao conceito de imagem fiel dos balanços, com, realmente, uma macro-regra prioritária.

## SINCERIDADE DOS INFORMES CONTÁBEIS

A sinceridade dos balanços de há muito vem sendo evocada na Europa em matéria de doutrina, como o fez Bourquin, da Universidade de Genebra, em todo um livro específico (obra identificada na bibliografia - BOURQUIN), sugestões em trabalhos técnicos e dispositivos legais.

Nem em todas as partes do mundo, todavia, tal fato mereceu, no século passado, a seriedade que se fazia necessária.

Assim, quando no Brasil se promulgou a lei 6404/76, para servir a todas as sociedades por ações, mas, por extensão, também, às demais, a preocupação foi, apenas, a de copiar um modelo que os estadunidenses adotavam por sugestão de suas entidades de classe, mas, sem compromisso com a realidade.

Em decorrência, a sinceridade expositiva ficou relegada ao esquecimento, pois nos Estados Unidos, na mesma época, se advertia, publicamente que tal arquétipo não tinha a menor preocupação com a exatidão e a clareza dos demonstrativos patrimoniais, e, especialmente, com os de resultados.

Esta a razão pela qual o legislado (Lei 6404/76), em nenhum de seus artigos, refere-se expressamente a sinceridade expositiva, nem, tão pouco, a clareza, mesmo sabendo-se que tais fatores são os imprescindíveis à qualidade das peças contábeis.

Só presentemente e, assim mesmo, para as sociedades que não são as constituídas por ações, o Código Civil Brasileiro de 2002 obriga a "fidelidade e clareza", em seu artigo 1.188, ou

□ **Antônio Lopes de Sá**

□ Prof. Dr. em Contabilidade e autor de diversos livros

seja, pende para a "imagem fiel", aquela consagrada, também, atualmente, na Comunidade Européia.

Ou seja, finalmente, meio século depois do que enunciei em uma obra de minha autoria, em 1953 (referida na bibliografia, página 37 da edição brasileira) se atenta para as qualidades fundamentais do balanço, aquelas que considere como as imprescindíveis.

## IMAGEM FIEL DO PATRIMÔNIO

A macro-regra da "imagem fiel" é pétrea, ou seja, é aquela à qual todos os princípios tecnológicos contábeis (uniformidade, oportunidade, competência etc.) devem estar subordinados, segundo o pensamento predominante na Europa e com o qual plenamente concordo.

É ilógico admitir que a aplicação de um conhecimento científico possa se afastar da verdade, esta que é o interesse e razão de existir da ciência.

Os levantamentos, registros, demonstrações, análises e apurações patrimoniais das células sociais, como aplicações de conhecimento, só adquirem qualidade se fieis à ciência da Contabilidade.

A expressão "fiel" é inequívoca no campo do saber, traduzindo o que é objetivo, exato, rigoroso, ou seja, o que não se afasta da "verdade".

Uma "imagem fiel", pois, só pode ser entendida contabilmente como a representação da verdadeira expressão do patrimônio e das transformações deste.

A interpretação de tal conceito, todavia, tem merecido interpretações variadas que vão de um extremo rigor a excessos de liberalidades.

Evoca-se que a "imagem" pode ser entendida como: 1) a consuetudinária, 2) a do interesse de quem usa a informação ou a 3) da prevalência da "essência sobre a forma" dos fatos.

Ou ainda, insiste-se em deixar a questão conceptual no campo das "alternativas", o que é de todo ilógico e inadmissível quando se considera que a matéria é de natureza pétrea e prioritária.

O assunto mereceu da IASC, hoje IASB, em 1975 a consideração de que a imagem fiel é aquela que consagra a “prevalência da essência sobre a forma”.

No fundo, esta maneira de entender é a que tende mais a aproximar-se da exatidão qualitativa dos fenômenos patrimoniais, ou seja, a que considera o fato pela função real e não pela maneira como a lei ou um ato coercitivo diga que ele deva ser apresentado ou que um equívoco ou ação incompetente possa ter mal evidenciado.

Como a IASB está hoje prestigiada, a vocação é a de que tal interpretação, sobre a “macro-regra” referida, seja deveras a que prevalecerá na Comunidade Européia, pelo que se desprende, também, da IV Diretiva por esta legislada (artigo 2.3).

O rigor da Diretiva alcança não só o atual estado do patrimônio e de suas transformações passadas, mas, igualmente, às que possam no futuro ocorrer, mas já são perceptíveis (fatos potenciais).

A metodologia que agora tende a prevalecer é a do abandono do conceito de “geralmente aceito”, expressão esta que já se vinha desmoralizando e corrompendo nos Estados Unidos (de onde se copiou o deficiente modelo) desde a década de 70 (inclusive em charges na imprensa), mas que em nosso país, lamentavelmente, foi inserida em texto na Lei 6404/76 (referida no artigo 177 como “paradigma”).

As advertências que fiz em minha obra “Aspectos contábeis da nova lei das sociedades por ações”, editada em 1978, sobre os erros da cópia de um modelo contábil que era repudiado no próprio país de origem, foram todas em vão.

O tempo, todavia, incumbiu-se de comprovar a má qualidade técnica dos procedimentos contábeis importados, mas, foi preciso que prejuízos ocorressem para que se operasse o reconhecimento do que acusávamos.

## PROCEDIMENTOS DEFORMADORES E ADVERTÊNCIAS

Influiu negativamente, sobre o progresso do conhecimento contábil no Brasil, a cópia do “paradigma americano”, especialmente por se haver inserido o mesmo em leis e resoluções.

As referidas normas deformadoras, o próprio Senado dos Estados Unidos já as considerara de má qualidade, recomendando reformas, conforme conclusão que o sodalício expressou em súmula de relatório de Comissão Parlamentar de Inquérito sobre fraudes no mercado de capitais, instaurada na década de 70 do século passado (referido na bibliografia deste artigo – U. S. SENATE).

Foi um erro importar como “evolução” o que na terra de origem já era considerado como “recusável” e “atrasado”, assim ostensivamente declarado por eminentes intelectuais da Contabilidade e pelo próprio poder político estadunidense.

Tão deficiente era (e ainda o é) o sistema contábil norte-americano que o procrastinar das providências para alterá-lo provocou, em 2002, outros grandes escândalos (ENRON, XEROX, WORLDCOM etc.) que de certa forma abalaram o conceito da profissão contábil (como já havia ocorrido cerca de três décadas antes, sem providências posteriores palpáveis do governo dos Estados Unidos).

As advertências de grandes mestres da Contabilidade dos Estados Unidos sobre a má influência das normas não foram

levadas a sério e, de forma oposta, procurou-se, sim, desmerecer as acusações justas que eram feitas, inclusive em livros (um deles identificado na bibliografia deste artigo, de BRILOFF) e artigos específicos.

A metodologia equivocada dos normatizadores estadunidenses, o jogo de interesses para manipular ações na Bolsa, o domínio de grupos multinacionais nas entidades de classe contábil, através de seus auditores, (como se acha acusado pelo Senado dos Estados Unidos no relatório referido), foi bastante para a deformação dos critérios contábeis (tudo isto ainda somado ao descaso pelos aspectos científicos).

O impacto dos últimos escândalos, denunciando a má qualidade dos procedimentos contábeis norte-americanos, todavia, foi suficiente para que a Comunidade Européia mudasse seu rumo e para que a partir de 2002 viesse a repudiar uma harmonização que pudesse estar fundamentada em um acordo com as entidades americanas.

Havia, entretanto, uma vocação anterior, até 2001, por parte de alguns mentores europeus, em conciliar os modelos do velho mundo com os dos norte-americanos.

A referida vocação, todavia, reverteu-se diante do reconhecimento da inconveniência de buscar conciliação com matéria corrompida, ostensivamente assim entendida, segundo a matéria que a imprensa difundiu a respeito dos escândalos vultosos sobre manipulações em balanços.

Em várias conferências que proferi em Universidades européias, e, especialmente, em um encontro dos professores Universitários da Espanha, na centenária Universidade de Saragoça, em 1997, prenciei todo o desastre que estava por novamente suceder.

Na introdução da palestra afirmei:

Há cerca de 20 anos, em fins de 1977, recebi uma especial correspondência do Prof. Abrahan J. Briloff, da Universidade de Nova York que acompanhava o seu livro “More Debts Than Credits”, chamando minha atenção para os gravíssimos problemas que ocorriam nos Estados Unidos, ligados a um processo existente no Senado e que acusava os Contadores de incompetentes ou de coniventes com as fraudes do mercado de capitais, em razão das adulterações dos Princípios e Normas de Contabilidade.

Mandou-me, em seguida, outras publicações dele, em Jornais e, também, depoimentos que fizera, acusando as manipulações que se produziam com a Normatização.

O assunto de tal forma impressionou-me que comecei a estudá-lo profundamente.

A seguir, passei a observar que as advertências de Briloff possuíam eco em vários outros doutrinadores da Contabilidade, em diversos Países e mesmo nos Estados Unidos.

As conclusões a que cheguei, após tantos e tantos anos de investigações sobre esta matéria, hoje eu as manifesto perante este seletor auditório, nesta tradicional e valorosa Universidade de Saragoça.

Destaquei, mais adiante, enfaticamente, que:

A produção de Normas, para que as informações sejam a imagem fiel dos fenômenos da riqueza patrimonial, deve considerar o que nos devemos impor,

como fundamento metodológico, ou seja, definir o que entender por **informação** e qual a **utilidade** que efetivamente esta deve prestar a quem a procura.

Não basta informar sem um compromisso com a verdade como não basta padronizar apenas para que uma coisa seja aceitável por grupos de pessoas, sem que tenhamos a convicção de que é válido e útil, para todos, o que se informa.

A informação é apenas um veículo, não o objetivo final, mas, necessita permitir um entendimento sem distorções, competente para merecer crédito.

O que afirmei e passei a dissertar foi um sinal de alerta aos colegas na Europa, mas, senti que nem todos se sensibilizaram com a questão.

A pressão publicitária estadunidense já estava forte, na época, nas Universidades européias, através de intenso tráfego de influências que sugeria o modelo “americano” como o “mais evoluído” e até mesmo o “infallível”.

## O NOVO SISTEMA EUROPEU PARA AS NORMAS CONTÁBEIS

Diante das evidências das fraudes cometidas nos Estados Unidos, amplamente difundidas pela imprensa internacional no início do século atual e da pressão do parlamento da Comunidade Européia, a realidade compeliu a uma mudança no processo de normatização contábil, deveras já necessária.

Fortaleceu-se a antiga IASC (Comissão Internacional de Normatização em Contabilidade), hoje IASB, parece que buscando abandonar influências americanas.

Para em dois níveis atuar, criou-se: o EFRAG (Grupo Europeu de Assessoria em Demonstrações Contábeis), para aconselhamentos e a ARC (Comissão de Regras Contábeis) esta composta por representantes dos Estados membros da Comunidade Européia.

A estrutura burocrática, própria dos grandes organismos, projetada, dessa forma, uma grandeza de tarefa que se pretende realizar, isenta, o tanto quanto possível, de influências (essa parece ser a intenção).

O EFRAG surgiu como uma instituição particular, criada em março de 2001, para servir de apoio, sendo a ação da mesma, precipuamente, volvida a dar suporte ao IASB (antes IASC).

Múltiplas, pois, são as entidades: IASB, EFRAG e ARC.

Segundo o que se pode entender sobre a metodologia aplicada, a questão está em colocar nas mãos do EFRAG a vigilância sobre uma filosofia de “imagem fiel”, e, por ser privada, fica sem a influência direta dos Estados, mas, rigorosamente submetida às diretrizes do Parlamento Europeu, especial e principalmente às 4a. e 7a (que são volvidas a assuntos contábeis, como macro-regras).

Evidencia-se o sistema como híbrido, ou seja, misto de poder público e privado.

Nenhuma norma pode ser aprovada, todavia, sem que exista o aconselhamento do EFRAG (em nível de opinião).

Ou seja, age, a instituição, como um filtro, embora tenha a obrigação de seguir rigorosamente ao já estabelecido pelas macro-diretrizes referidas (IVª e VIIª), especialmente no que tange à obediência a uma “**imagem fiel**” do demonstrado contabilmente, assim como aos requisitos de **compreensibilidade, rele-**

**vância, confiabilidade e comparabilidade.**

O aconselhamento, pois, adquire aspectos duplos, ou sejam os de avaliação em face de um paradigma, e, também, de julgamento com a finalidade de opinião sobre a matéria elaborada.

Além disso é exigível submissão de tudo ao “interesse social europeu”, como fator de relevância no caso, o que enseja certa margem de natureza política, esta que pode, uma vez mais, prejudicar a qualidade técnica da normatização.

Os males que afetaram os Estados Unidos, poderão, assim, também, contaminar a Comunidade Européia, se a política de grupos vier a prevalecer e, nesse caso, uma vez mais, a Contabilidade estará sendo usada para satisfazer a “interesses subjetivos privados”, sob a capa de “interesse social” (a palavra social tem sido anteparo de muita manobra).

Esperamos que os objetivos maiores, aqueles que poderão ensejar o surgimento de trabalhos realmente tecnológicos, inspirados em bases científicas, possam ser os que realmente venham a aflorar nessa estrutura que surge com sintomas de peculiaridade européia, mas, ainda, sujeita a influências políticas.

Se houver seriedade, se o propósito for realmente o de fidelidade, sinceridade, a medida consolidará a vitória e novos rumos estarão em marcha, resgatando o elo perdido através das normas norte-americanas.

## EXPECTATIVAS PROFISSIONAIS DOS CONTADORES

Toda modificação normativa implica modificações de procedimentos contábeis.

Os contadores europeus parecem apreensivos quanto ao que possa tanger aos programas de informática hoje aplicados, medidas de controle e apresentação de informes que possam vir a ser requeridas (manifestações feitas no número de dezembro de 2002 da revista da Associação Espanhola de Contabilidade e Administração de Empresas).

Não podemos afirmar, todavia, que tais apreensões sejam apenas as de nossos colegas do Velho Mundo.

Também, no Brasil, modificações se prenunciam, como nos Estados Unidos algumas (embora tênues) estão em curso.

A apresentação de balanços tende a ganhar sempre maior importância quando a economia é mais intensamente dependente do movimento das Bolsas de Valores.

O caso brasileiro não é o norte-americano (muito dependente), nem o francês, nem o espanhol (estes menos dependentes).

Basta um paralelo entre o PIB e o movimento de Bolsa, em nosso País, para se verificar que o mercado de ações não tem o significado que possui em alguns outros poucos países.

Percebe-se, entretanto, que mesmo não se tratando de capitais, o governo procura envolver todo movimento de riqueza patrimonial das células sociais, o tanto quanto lhe vem sendo possível (como agora o faz com as instituições que não possuem finalidades lucrativas e no que ensaia fazer com as sociedades por cotas).

Tudo isso envolverá um intenso envolvimento com normatizações e parece indicar que será a CVM – Comissão de Valores Mobiliários a que se incumbirá de realizar as fiscalizações, pois, já se estão fazendo exigências de registros nesse órgão aos auditores, mesmo quando esses operam fora da área das sociedades por ações.

Em meu modo de entender tal controle deveria estar confiado aos Conselhos de Contabilidade, pois, tais órgãos foram os criados por lei com o objetivo específico de realizar tais fiscalizações.

Essa dupla face da ação fiscal, em verdade, todavia, já está ocorrendo, como um "bis in ibidem".

## AS NORMAS E O MERCADO DE CAPITALIS

Em 1991, o professor Jorge Tua Pereda, da Universidade Autônoma de Madri, editou através do Ministério da Economia da Espanha, uma profunda e importante pesquisa (identificada na bibliografia, PEREDA) dedicada especificamente à análise da metodologia das Normas Contábeis "americanas", evidenciando o quanto estas se submeteram aos interesses das mãos nas Bolsas de Valores.

O ilustre autor referido indica como fatores que acionaram as normatizações nos Estados Unidos: 1) a grande depressão, 2) o esforço para a retomada do crescimento econômico e 3) a reforma legal realizada no mercado de capitais (página 25 da obra referida na bibliografia), mas, foi à esta terceira que atribuiu a orientação normativa.

Afirma o insigne estudioso que a falta de um método lógico, a pressa com a qual se realizaram os trabalhos, levou a uma substituição da pesquisa científica sobre a verdade geral, por um "paradigma empírico", orientado apenas na direção de usuários de informações (página 25 da obra referida na bibliografia - PEREDA).

O interesse pelo lucro do investidor, para manter as Bolsas ágeis e eufóricas, prevaleceu, segundo o autor citado, sobre qualquer outro (página 24 da obra referida na bibliografia - PEREDA).

Perdeu-se o elo verdadeiro da Contabilidade, portanto, aquele que busca a realidade sobre a transformação patrimonial, visando a explicar os acontecimentos, para atar-se, o movimento normatizador, a uma apresentação "estimulante" ao investimento.

Do priorizar tal método passou-se a um regime de "alternativas" (o do "pode ser desta forma", "mas, também por ser a desta"...), pressionado por interesses particulares, abrindo os caminhos ao que se denominaria pejorativamente de "Contabilidade Criativa".

Amesquinhou-se a Contabilidade a um simples "conhecimento da informação" porque só isto interessava a quem precisava manipular dados, esses que alimentaram as centenas de escândalos que explodiram no mercado de capitais desde a década de 70 do século XX e que se agigantaram no século XXI.

A ciência é sempre um conhecimento evitado pelos que não se interessam em evidenciar a verdade ou que desejam adulterar conceitos (para tal fim se escolhe a sofisticação para encobrir as aleivosias).

O que se chamou de "paradigma de utilidade" (pragmatismo) não passou de uma barreira ao desenvolvimento científico, mas, tornou-se poderoso instrumento para uma "alquimia dos balanços" (como se infere das conclusões de NEPOMUCENO, artigo identificado na bibliografia).

Esclarece Tua Pereda, em sua pesquisa (profunda como as de Briloff, sendo a desses intelectuais as duas maiores que conheço), que todo um aparato foi utilizado para apresentar as

normas contábeis dos Estados Unidos como se fossem o "ápice da perfeição", envolvendo, para isto, revistas, conferências, conclaves, bancos de dados, pressões sobre o Parlamento, artigos em importantes jornais, entrevistas, em suma, toda uma maciça publicidade (páginas 37 e seguintes, da obra referida na bibliografia - PEREDA).

A isso tudo se somou a influência sobre o mundo educacional, com penetração nas Universidades através de influências notórias, com cessão de bolsas de estudos, mestrados, doutorados, livros, boletins ditos de pesquisas, visando a formar correntes de "simpatizantes" e "adeptos" do sistema do que se convencionou entre nós chamar de "escola americana".

Muitos intelectuais, mesmo nos Estados Unidos, todavia, discordaram do que se realizava, tais como: Ball, Foster, Flint, Shaw, Peasnell, Dyckman, Gibbing, Swieringo, Pina Martinez, Tricker, Kins, Groves, Chua e outros, acusando, a normatização de cometer sérios erros, como os de: 1) falta de base teórica, 2) sofisticação enganosa, 3) ausência de preocupação com os resultados, 4) omissão científica, 5) excesso de empirismo, 6) metodologia equivocada e 7) perda de autonomia do conhecimento contábil (página 33 da pesquisa de PEREDA referida na bibliografia).

É enganoso, pois, admitir que a dita "escola americana" seja o resultado de uma unanimidade intelectual nos Estados Unidos, como livre pensamento de uma Nação, pois, muitos foram os valores do mundo intelectual contábil norte-americano que discordaram dos procedimentos adotados pelas entidades normatizadoras.

Colaborou para reforçar a enganosa posição normativa imposta pelas entidades o fato da AAA-Associação Americana de Contabilidade declarar, em 1977, que seria impossível dar as Normas um cunho científico, por falta de uma doutrina internacionalmente aceita como Teoria Geral da Contabilidade (página 77 da obra de PEREDA referida na bibliografia).

A declaração da AAA, por uma "coincidência" editou-se no mesmo ano em que o Senado dos Estados Unidos havia concluído pela má qualidade das normas contábeis (obra citada na bibliografia em U.S. SENATE).

A posição da Associação desconheceu que ao enunciar teorias um cientista não se preocupa se elas terão ou não aceitação universal, mas, sim, apenas, com os enunciados lógicos que seu intelecto conquista.

Quando Galileu Galilei elaborou as suas leis científicas não saiu pelas ruas de Pisa a perguntar ao povo se elas seriam ou não "aceitas" e se outros cientistas estavam dispostos ou não a concordar com elas.

A ciência não se constrói de "consensos", mas, de descobertas e enunciados sobre a verdade das coisas e, Deus, nisto, parece privilegiar a gênios que se acham afinados com a consciência do universal e não com uma quantidade de opiniões que possa se somar.

O grande erro das normatizações norte-americanas foi o de deixar-se levar pela "especulação financeira" e não pelo interesse de evidenciar a "realidade patrimonial", guiando-se mais pelo interesse "subjeto de grupos" que aquele "objetivo" da ciência.

Os defensores de tais regras equivocadas chegaram a lecionar que mais valiam as tendências de mercados que quaisquer doutrinas contábeis (página 95 da obra de PEREDA referida na

bibliografia).

Só mesmo a ausência de lógica, o distanciamento da realidade, o interesse de sofismar, podem levar a afirmação de que um balanço verdadeiro seja menos eficaz que "palpites" em um mercado de capitais, movido por influxos e refluxos de ordem psicológica.

O acreditar no subterfúgio aludido foi um dos fatores que causou os sérios prejuízos a muitos milhões de estadunidenses, quando da derrocada das ações das grandes companhias e as daquelas que inflaram seus patrimônios com fantásticas imobilizações intangíveis.

Não se podem negar as influências ambientais, mas, isto não implica crer que elas por si só são as determinantes de valor.

São as riquezas das células sociais que por somatório fazem as dos mercados e não o inverso.

Qualquer outro raciocínio é uma fuga á realidade.

A doutrina do Neopatrimonialismo Contábil consagra as forças agentes sobre os patrimônios como fatores de produção de funções, mas, reconhece que são os efeitos dos fenômenos os que ditam a prosperidade celular da qual dimana aquela social.

Logo, não há realidade de mercado sem realidade de empresa e não há realidade de empresa sem que tal fato seja o espelhado pela Contabilidade.

A falência da metodologia aplicada na elaboração de muitas normas, defluente de todo o mau sistema empregado, da omis-

são de doutrina científica, da linha empírica equivocada seguida nos Estados Unidos, é reafirmada por Pereda em sua pesquisa, a melhor que conheço a respeito do empirismo da chamada "escola americana" (página 349 da obra de PEREDA identificada na bibliografia).

Em razão de suas conclusões, de maneira enfática, o eminente pesquisador destaca que a escola normativa "americana" não passou de sua "infância" (página 349 da obra de PEREDA identificada na bibliografia) e para apoiar sua afirmativa evoca a mesma opinião expendida por J. A. Lev e B. Ohson.

Conclui que tal como são elaborados os demonstrativos contábeis, apoiados nos procedimentos vigentes nos Estados Unidos, o mercado não tem condições de avaliar a eficácia e nem a eficiência de nenhum empreendimento (página 362 da obra de PEREDA identificada na bibliografia) o que é um grave risco.

O que Pereda prognosticou, onze anos depois se comprovou correto, mais uma vez, na prática, com a derrocada nas Bolsas e os escândalos expressivos que explodiram no mercado de ações das mais expressivas empresas norte-americanas.

Os novos rumos, pois, esses que parecem dispostos a uma mudança de comportamento na produção das normas contábeis, haverão de representar uma nova fase se prevalecer a consciência de que o caminho científico é o único competente para apresentar a "imagem fiel" dos fenômenos patrimoniais das empresas e instituições.

## BIBLIOGRAFIA

### (OBRAS CONSULTADAS E REFERIDAS NO TEXTO)

BERNARD, Sonia Bonnet - *La normalisation comptable dans dix pays*, em *Revue Française de Comptabilité*, número especial do 15o. Congresso Mundial, no. 293, Paris, Outubro de 1997

BOURQUIN, Gerald Charles - *Le principe de sincerité du bilan*, edição Georg et Compagnie, Librairie de l'Université, Genebra, 1976

BRILOFF, Abraham J, - *More debts than credits*, editor Harper & Row, Nova York, 1976

COMBARROS, José Luís Lopez - *Necesidad de armonización de criterios contables dentro de la UE*, em *Boletim AECA*, n. 44, Madri, Julho/Outubro de 1997

DIEZ, Julita Garcia e FERNÁNDEZ, Pedro Lorca - *El acercamiento de la normativa contable europea a las normas del IASB : um reto para 2005*, em - *Contabilidad y Auditoria nº 15*, edição do Instituto de Investigaciones Contables Profesor Alberto Arevalo, da Universidade de Buenos Aires, Buenos Aires, Junho de 2002

GADEA, Jose Antonio Lainez, GASTÓN, Suzana Callao e JARNE, José Ignacio Jarne - *La diversidad contable y su armonización - la experiencia de la unión europea*, in *Boletim IPAT número 12*, Belo Horizonte, fevereiro de 1997

GIOT, Henri - *Règles comptables françaises et référentiels IASC et FASB*, em *Revue Française de Comptabilité*, número especial do 15o. Congresso Mundial, no. 293, Paris, Outubro de 1997

HULLE, Karel, van - *As perspectivas da harmonização contábil na Europa*, versão do Prof. Olívio Koliver, *Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul*, n. 92, Porto Alegre, janeiro/março de 1998

NEPOMUCENO, Valério - *Os constructos e a crise conceptual contábil*, em *Boletim do IPAT nº 17*, edição UNA-Centro Universitário, Belo Horizonte, 2.000

PEREDA, Jorge Tua - *La investigación empírica en Contabilidad, la hipótesis de eficiencia del mercado*, edição ICAC, Ministerio de Economía y Hacienda, Madri, 1991

QUEIROZ, Alexandre Bossi - *Contabilidade em um Contexto Mundial. Co mo surge a Contabilidade Internacional*, conferência no 3º Simpósio Nacional IOB de Contabilidade, São Paulo, 20 e 21 de junho de 2.000

SÁ, Antônio Lopes de - *A Análise de balanço ao Alcance de Todos*, edição Atlas, São Paulo, 1953, edição Selcon, Buenos Aires, 1960 e edição Sagitário, Barcelona, 1967

TAYLOR, Peter e TURLEY, Stuart - *The regulation of Accounting*, editor Basil Blackwell, Oxford, 1986

TORRE, Pedro Rivero - *El concepto de imagen fiel y el Plan General de Contabilidad*, em *Comentarios sobre el nuevo plan general de Contabilidad*, edição ICAC, Ministério de Economía e Fazenda da Espanha, Madri, 1993

U.S. SENATE - *The accounting establishment*, edição U.S. Government Printing Office, Washington, 1977 (Relatório da Comissão Particular de Inquérito sobre Conluio em Contabilidade, número de estoque da publicação 052.071.00514-5, com 1.760 páginas)