

ANÁLISE COMPARATIVA ENTRE AS NORMAS CONTÁBEIS DE SÃO TOMÉ E PRÍNCIPE E AS NORMAS CONTÁBEIS DO BRASIL

BENEDITO ALBUQUERQUE DA SILVA¹, STELLA FERNANDES LIMA²

RESUMO

O artigo aborda as Normas Contábeis aplicáveis às Demonstrações Contábeis e às questões Contábeis na lei de sociedade anônima utilizada em São Tomé e Príncipe, comparando-as com as Normas vigentes no Brasil. Também faz um breve relato sobre a origem, desenvolvimento e situação econômica dos dois países envolvidos na pesquisa (Brasil e São Tomé e Príncipe), com o intuito de possibilitar uma visão geral sobre suas economias. A escolha do universo pesquisado é pelo motivo de que, apesar de serem países situados em continentes diferentes, integram a Comunidade dos Países de Língua Portuguesa (CPLP) e apresentam situação econômica atual diferente. A metodologia adotada foi a de pesquisa bibliográfica e pesquisa exploratória, com levantamento de dados sobre a legislação vigente nos dois países, bem como levantamento de Demonstrações Contábeis elaboradas pelas Sociedades Anônimas Offshore, onde foi possível chegar aos resultados indicando que, no Brasil, as demonstrações contábeis evidenciam grandes disparidades em relação às de São Tomé e Príncipe, e pode-se dizer que os contadores Brasileiros e os São-Tomenses certamente encontrarão dificuldades para interpretar as informações contidas nos demonstrativos elaborados em seus Países e, que àqueles elaborados em São-Thomé estão em desconformidade às então denominadas Normas Internacionais de Contabilidade, o que pode causar dificuldades aos diversos usuários internacionais, especificamente, os investidores no mercado de ações que se utilizam das Demonstrações Contábeis para orientar suas decisões de investimentos.

Palavras-Chave: Demonstrações Contábeis. Normas Internacionais de Contabilidade. Sociedade OffShore. Sociedade Anônima.

ABSTRACT

The article deals with Accounting Standards applicable to financial statements and accounting issues in the law of corporation used in Sao Tome and Principe comparing them with the standards in force in Brazil. It also makes a brief account of the origin, development and economic situation in both countries involved in the study (Brazil and Sao Tome and Principe), with the aim of providing an overview of their economies. The choice of the universe is searched for the reason that, although countries in different continents, are part of the Community of Portuguese Language Countries (CPLP) and present the current economic situation differently. The methodology used was literature research and exploratory research with survey data on the current law in both countries, as well as lifting of financial statements prepared by the Offshore Corporation, where it was possible to get the results indicating that in Brazil, the financial statements reveal major differences in relation to the Sao Tome and Principe, and can say that accountants and Brazilian Locals certainly find it difficult to interpret the information contained in statements prepared in their own countries and those that are developed in- Thome are in disagreement then called the International Accounting Standards, which may cause difficulties for many international users, specifically, investors in the stock market that use of the financial statements to guide their investment decisions.

Keywords: Financial Statements. International Accounting Standards. Offshore Company. Stock Company.

¹ Contador; Professor do Departamento de Ciências Contábeis da UFMT; Mestre em Ciências Contábeis e Atuária – PUC/SP.

² Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Mato Grosso. Contadora em São Thomé e Príncipe.

INTRODUÇÃO

Este artigo tem o objetivo geral de identificar e demonstrar as normas das demonstrações e questões contábeis na lei de sociedade anônima offshore utilizadas em São Tomé e Príncipe, comparando-as com as do Brasil.

A pesquisa realizada é de suma importância para os dois países conhecerem as realidades diferentes, uma vez que os alunos são-tomenses ingressam nas universidades brasileiras. Por conta disto, é interessante fazer um estudo sobre esse assunto.

São Tomé e Príncipe é um país pequeno, com 160 mil habitantes e precisa conhecer outras realidades para melhorar o desempenho de suas atividades. Observa-se, contudo, que as normas das demonstrações contábeis, bem elaboradas e adequadas à real situação de cada país, melhoram a qualidade de vida das empresas e do próprio governo.

Um dos motivos que proporcionaram a realização deste trabalho foi o interesse de conhecer as normas das demonstrações contábeis e as questões contábeis no decreto-lei de sociedades anônimas aplicadas em São Tomé e Príncipe, visto que os alunos são-tomenses têm que regressar ao seu país de origem para contribuir com o conhecimento adquirido ao longo de sua vida acadêmica. Por isso, é necessário ter uma visão geral do assunto para facilitar o exercício da profissão dos mesmos.

É real a necessidade de fazer o estudo sobre este tema, devido à recente expansão do mercado brasileiro para São Tomé e Príncipe, provocando fluxos econômicos, de produto, informações, e de pessoas, para o Brasil, cuja elaboração e publicação de demonstrações, bem como sua adequação aos sistemas contábeis dos dois países, se fazem necessárias. Por conta disto, é interessante que o Brasil se familiarize com as normas das demonstrações contábeis e a respectiva lei de sociedades anônimas de São Tomé e Príncipe, e vice-versa.

Também se percebe que a lei de sociedades anônimas no Brasil trata de forma detalhada as questões contábeis, o que não acontece com o decreto-lei de sociedades anônimas offshore em São Tomé e Príncipe. O fato do Brasil se destacar deve-se às ações dos organismos contábeis Brasileiros na busca da Convergência das Demonstrações Contábeis para as Normas Internacionais de Contabilidade, mais precisamente, com a publicação da Lei 11.638/2007, e da Medida Provisória 449/2008, Lei 11.941/09 que vieram trazer profundas alterações no modelo contábil até então adotado no País. Fato esse que distanciou ainda mais o conteúdo, a forma de apresentação, principalmente, e qualidade da informação contida nas Demonstrações Contábeis apresentadas no Brasil, em comparação com as de São-Thomé e Príncipe e, que também influenciará no distanciamento ainda maior entre as Economias e o Desenvolvimento atual dos dois países. Fica o alerta para que o País busque, assim como o Brasil, uma

modernização em sua legislação contábil, com a convergência para as Normas Internacionais de Contabilidade.

O problema da pesquisa revela que as Normas Contábeis relativas à apresentação dos demonstrativos contábeis e questões da lei de sociedades anônimas vigentes no Brasil e em São Tomé e Príncipe apresentam grandes disparidades que dificultam o entendimento por parte de contadores de ambos os países, considerando que ambos adotam a língua portuguesa como idioma oficial.

Os objetivos específicos deste trabalho são os seguintes:

- a) a) Apresentar a origem, desenvolvimento e situação econômica dos dois países envolvidos na pesquisa (Brasil e São Tomé e Príncipe);
- b) b) Apresentar as Normas Contábeis no Brasil versus Normas Contábeis em São Tomé e Príncipe;
- c) c) Fazer Análises Comparativas entre as Normas Contábeis Brasileiras e São-Tomenses.

Com base no problema de pesquisa e o objetivo proposto, a metodologia aplicada será a pesquisa bibliográfica. Foram coletados os materiais acerca do assunto exposto em São Tomé e Príncipe e no Brasil, mediante análise quantitativa, para evidenciar posteriores análises comparativas das respectivas normas.

O artigo está dividido em três partes: Introdução, desenvolvimento, na qual aborda os três objetivos específicos mencionados acima e a Conclusão.

1 BRASIL E SÃO TOMÉ E PRÍNCIPE: ORIGEM, DESENVOLVIMENTO E SITUAÇÃO ECONÔMICA

1.1 Brasil

Simonsen (apud GREMAUD et al., 1997), apresenta de forma clara a noção de que a economia colonial desenvolveu-se por meio de um processo cíclico. Embora caracterize com rigor dois ciclos coloniais (o de açúcar e o da mineração de ouro e de diamantes), a mesma noção está presente ao tratar de outras atividades exportadoras (como o Pau-Brasil e a produção extrativa na Amazônia), ou mesmo de fenômenos peculiares (como ciclo de bandeirismo paulista). Ou seja, a economia colonial do Brasil estava voltada principalmente para atividade de exportação, mas à medida que o século XVII foi chegando ao fim, a atividade exportadora começou a enfraquecer, devido ao desenvolvimento de uma crescente quantidade de oferta do produto nas colônias inglesas, holandesas e francesas, que tinham acesso preferencial aos respectivos mercados dos países de origem. Outro fator que provocou o declínio foi referente

às péssimas práticas de produção empregadas, que tornaram o produto não competitivo no mercado internacional, também as minas de ouro e as condições de trabalho foram esgotando, fazendo com que a atividade exportadora naquela época enfraquecesse.

O processo de formação da indústria brasileira iniciou-se pela desarticulação do setor agrário-exportador, o qual tinha o café como principal produto de exportação. No início do século XX essa base econômica começou a enfrentar uma crise, cujo processo se intensificou mais a partir da década de 30 do século XX, levando o produto (café) à desvalorização comercial. Isto é, o café foi perdendo, gradativamente, o seu valor comercial, desestimulando a atividade que sustentava a economia brasileira. Por conta disto, as forças políticas nacionais envolvidas com esse tipo de atividade agrícola foram diminuindo também o poder, ao mesmo tempo em que a burguesia urbana passou a exigir mais espaço junto a produtores de café. Ou seja, essa força da burguesia urbana é que impulsionaria a articulação do processo industrial no Brasil.

Nesse sentido Gremaud et al. (1997, p. 73) argumenta que:

Foi fundada uma hipótese, que em primeiro lugar, na simples observação de alguns períodos de crise da economia exportadora (como primeira Guerra Mundial, a Grande Depressão da década de 30 e a Segunda Guerra Mundial) em que havia indícios de crescimento da indústria. Esses indícios eram perceptíveis aos contemporâneos (Simonsen, 1939), mas também eram afirmados por dados estatísticos: Por exemplo, o Censo Industrial de 1920 informa que, dos estabelecimentos industriais existentes à época do recenseamento (um total de 13.336 no ano de 1919), cerca de 45% (ou seja, 5.936 estabelecimentos) haviam sido fundados entre 1915 e 1919. Conseqüentemente, admite-se que o período da Primeira Guerra Mundial teria proporcionado rápido crescimento da indústria brasileira.

Segundo Suzigan (1986), entre as diversas teorias que explicam esse processo de transição, sobre as origens do desenvolvimento industrial brasileiro, são destacadas quatro interpretações diferentes: a) a teoria dos choques adversos; b) a visão da industrialização liderada pela expansão das exportações; c) a teoria baseada na formação do capitalismo tardio no Brasil e, por último, d) a ótica da industrialização intencionalmente promovida por políticas de Estados.

A visão de Suzigan sobre a teoria dos choques adversos expõe que a mesma baseia-se no argumento de que a formação industrial brasileira ocorreu devido a dificuldades impostas às importações de produtos industriais a partir da Primeira Guerra Mundial. Assim, pela dificuldade de se importar bem manufaturado, originaram-se os principais focos de industrialização nacional a fim de gerar os produtos que anteriormente eram importados.

Enquanto que, pela ótica da industrialização liberada pela expansão das exportações, ele aborda que seria uma interpretação expressa na visão de que existe uma relação linear entre

o desenvolvimento do setor industrial nacional e o setor exportador (café). Assim, durante o período de expansão do setor exportador, a indústria era influenciada por esse avanço, desenvolvendo-se também a partir das divisas geradas. Da mesma forma, quando o setor exportador entrava em crise, o setor industrial se contraía. Sendo assim, o processo de industrialização, que ocorreu durante o período de expansão do setor agrário- exportador, fora interrompido de maneira abrupta durante a Primeira Guerra Mundial e a Grande Depressão da década de 30 do século XX.

Suzigan (1986) expõe ainda que a teoria baseada na formação do capitalismo tardio no Brasil apresenta que a industrialização brasileira surgiu como parte do processo de desenvolvimento do capitalismo do País. Essa mesma teoria mostra que a acumulação de capital no setor de exportação na época expansionista poderia ser confundida com uma industrialização liberada pelas exportações. Por conta disto, posso afirmar que essa teoria difere da anterior ao apresentar uma industrialização não linear entre o setor exportador e a indústria de transformação, onde a expansão do primeiro acima citado estimula o crescimento do segundo, mas também, põe limites ao seu desenvolvimento através da dependência do capital industrial em relação ao setor exportador, onde passa a se tornar refém do capital formado pelo setor exportador, através da capacidade desses em exportar produtos primários para os Países centrais, os quais financiaram o setor industrial. Dessa forma, a relação existente entre o setor exportador e o setor industrial será oposta, em primeiro lugar, devido aos choques adversos ocorridos no setor exportador durante a Primeira Guerra Mundial e a Grande Depressão de década de 30 do século XX, que estimularam o desenvolvimento do setor industrial, baseado na capacidade de produção já instalada nos períodos de expansão do setor exportador. Com passar do tempo, as políticas econômicas durante o período de expansão das exportações estaria a proporcionar a acumulação de capital industrial.

Por último, a teoria da industrialização intencionalmente promovida por políticas de Estado enfatiza o papel governamental na formação da infraestrutura industrial, no incentivo à iniciativa privada para a implantação da indústria através de políticas de proteção aduaneira e concessões de incentivos e subsídios, onde o Estado passa a atuar nas áreas de maior sensibilidade da economia, possibilitando a formação da indústria no País (SUZIGAN, 1986).

Todas essas teorias acima citadas evidenciam o processo de industrialização que ocorreu no Brasil, embora tenha sido apresentada de forma resumida, mas acredita-se ainda que o presente trabalho possa ser útil para aqueles que queiram ter uma visão acerca das principais teorias sobre origem do desenvolvimento industrial brasileiro.

Em 11 de Março de 2008, o IBGE anunciou que o PIB NOMINAL do Brasil tinha crescido 5,4 % em 2007, somando R\$ 2,6 trilhões, com 100 % de acerto para a previsão feita pela economia brasileira em julho de 2007. O PIB atingiu US\$ 1, 333 trilhão, com um provável Dólar médio de R\$ 1,95 (http://www.economiabr.defesabr.com/Ind/Ind_gerais.htm#PIB-NOMINAL).

Em 21 de fevereiro de 2008, foi noticiado que os ativos do Brasil aplicados no exterior em janeiro superavam a dívida externa (pública e privada) pela primeira vez em toda a sua história. O Brasil tornara-se credor líquido com um saldo positivo de US\$ 4,3 bilhões.

Pode-se observar que Globo On-Line³ assim se expressa com relação ao assunto exposto:

O Brasil está vivendo um momento mágico de sua história, talvez um dos melhores, podendo ser atrapalhado apenas pelos impactos da Crise iniciada pela Quebra do Mercado Imobiliário nos EUA e que deverá apresentar reflexos aqui. O fato é que, o nosso Mercado está preparado (amparado pela Reserva de Capital), mas não imune a uma Crise de maiores proporções.

Diante dos fatos expostos acima, percebe-se que a situação atual do Brasil é favorável.

A administração do atual governo gerou uma estabilidade que permitiu que o País passasse de “devedor” para “credor” no cenário internacional. Isto é, um porto-seguro frente à ameaçadora Crise que assombra o Mercado Internacional.

1.1 São Tomé e Príncipe

São Tomé e Príncipe é um pequeno arquipélago situado no Golfo da Guiné, a 300 km da costa da África, formado por duas ilhas, distando entre si a 150 km uma da outra: a ilha de São Tomé e a ilha do Príncipe, e mais alguns ilhéus. O País contém 160 mil habitantes aproximadamente. A sua superfície total é de 1001 quilômetros quadrados, tendo São Tomé 859 quilômetros quadrados⁴. A cana-de-açúcar foi introduzida em São Tomé e Príncipe no século XV, mas a concorrência brasileira e as constantes rebeliões locais levaram a cultura agrícola ao declínio no século XVII. Por conta disto, a decadência açucareira tornou as ilhas entrepostos de escravos para Caribe e para o Brasil⁵.

No século XIX, foi estimulado no país o cultivo de cacau e café. Nesse período, as ilhas se figuraram dentre os maiores produtores mundiais de cacau⁶.

³Informação disponível em meio eletrônico: <http://currentecalamo.wordpress.com/2008/03/>. Acesso em: 22 out. 2010.

⁴Informação disponível em meio eletrônico: http://pt.wikipedia.org/wiki/S%C3%A3o_Tom%C3%A9_e_Pr%C3%ADncipe. Acesso em: 14 set. 2010.

⁵Informação disponível em meio eletrônico: http://pt.wikipedia.org/wiki/S%C3%A3o_Tom%C3%A9_e_Pr%C3%ADncipe. Acesso em: 10 ago. 2010.

⁶ Informação disponível em meio eletrônico: http://pt.wikipedia.org/wiki/S%C3%A3o_Tom%C3%A9_e_Pr%C3%ADncipe. Acesso em: 28 out. 2010.

Tornou-se independente em 12 de julho de 1975, e após um período de 15 anos de economia centralizada, onde o setor privado não tinha qualquer expressão, e o estado era o maior detentor dos meios de produção e das maiores empresas do País, a partir dos finais dos anos 80, se desencadeou um processo de liberalização econômica, baseado na distribuição de terras e privatização das empresas ou a gestão das mesmas.

A economia do País era baseada, quase essencialmente, na monocultura do cacau; não conheceu grandes evoluções apesar de esforços realizados no sentido da diversificação da produção agrícola e na procura de novas fontes para o desenvolvimento.

O setor de Turismo também é reconhecido como potencialidade, embora na ausência de infra-estruturas, entre outras limitações, não tem permitido o seu desenvolvimento.

Baseado em estudos feitos pode-se dizer que, conforme informações disponíveis em meio eletrônico: <http://www.juristep.com/doc/local_content.pdf>:

O país é um dos mais pobres e menos desenvolvidos do mundo, com um rendimento per capita de US\$ 300 em 2002. Em 2003 o PIB de São Tomé e Príncipe foi avaliado pelo Banco Mundial em 53,7 milhões de dólares, sendo dominado pelo setor dos serviços (que representa 63% do seu total) e pelo setor primário – agricultura e pescas – (18% do PIB). A dívida externa do País atualmente avaliada em 300 milhões de dólares norte-americanos está em processo de análise para perdão, no âmbito da Iniciativa HIPC (destinada a apoiar e viabilizar o desenvolvimento dos designados Heavily Indebted Poor Countries).

Diante do exposto acima, percebe-se que a situação econômica de São Tomé e Príncipe está precária, com uma dívida externa elevadíssima, e o país não reúne condições para quitá-la. Por conta disto, a referida dívida já está sendo avaliada para ser perdoada.

Com a descoberta recente do petróleo *off shore*, novas perspectivas se abrem, e o país prepara-se para entrar na nova era econômica. Em 2006 deu início a atividade de exploração dos recursos petrolíferos no País⁷.

⁷ Informação disponível em meio eletrônico: < http://www.juristep.com/doc/local_content.pdf>. Acesso em: 12 jul. 2010.

O ciclo de produção petrolífera e os indicadores demográficos do País desaconselham uma deriva profissional virada apenas para o setor petrolífero. Sendo, por isso, necessário qualificar quadros para diversos setores econômicos.

Insisto que a qualificação dos quadros nacionais, desenvolvimento geral, harmonioso e sustentável do País e boa governança são os ativos que a exploração do petróleo deverá gerar para que no fim do ciclo da exploração, o País tenha uma economia sustentável geradora de bem-estar e independente.

Também fica evidente que a qualificação dos quadros nacionais, desenvolvimento geral, harmonioso e sustentável do país e boa governança são os ativos que a exploração do petróleo deverá gerar para que no fim do ciclo da exploração o país tenha uma economia sustentável, geradora de bem-estar e independente, pois, a atividade de exploração do petróleo tem um tempo limitado. Deste modo, o governo são-tomense deverá investir o máximo possível no país, principalmente nos quadros, para alcançar uma economia sólida após o esgotamento do recurso petrolífero. Num país sem quadros qualificados e competentes não haverá desenvolvimento, logo, parte-se de princípio que uma boa educação é chave para o desenvolvimento da economia de um país.

2 NORMAS CONTÁBEIS BRASIL VERSUS SÃO TOMÉ E PRÍNCIPE

2.1 - Normas Contábeis Aplicadas no Brasil

O Conselho Federal de Contabilidade, na sua atribuição, juntamente com outros órgãos que regulam determinadas áreas contábeis no Brasil, tais como: Comissão de Valores Mobiliários (CVM), Superintendência de Seguros Privados (SUSEP), Banco Central do Brasil, entre outros, criou o CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis), com a intenção de padronizar as práticas e interpretações da contabilidade pelos contadores e demais usuários da contabilidade, de modo que sirva como instrumento de informações para a gestão, em todos seus aspectos.

2.1.1 - Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC)

As Normas Brasileiras de Contabilidade representam a Normatização da Ciência Contábil no Brasil e estão divididas em NBC-T (Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas) e NBC-P (Normas Brasileiras de Contabilidade Profissionais).

2.1.2 - Leis/ Normas das Demonstrações Contábeis no Brasil

Para elaborar as demonstrações contábeis no Brasil, é necessário observar as seguintes fundamentações legais:

- a) Lei das Sociedades por Ações;
- b) Código Comercial;
- c) Comissão de Valores Mobiliários;

- d) Normas Brasileiras de Contabilidades expedidas pelo CFC;
- e) Normas e Pronunciamentos de Contabilidade elaboradas pelo CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis).

No Brasil, as demonstrações contábeis são elaboradas obedecendo ao regime de competência. Ele determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos na sua data de ocorrência, isto é, de acordo com a data do fato gerador e não quando são recebidos ou pagos em dinheiro, pressupondo a confrontação entre receitas e despesas.

2.1.3 - Órgãos Reguladores de Contabilidade no Brasil

No Brasil existem vários órgãos que disciplinam a contabilidade, emitindo normas, deliberações, pareceres e pronunciamentos, os quais devem ser observados pelos profissionais da contabilidade, sendo eles: a Comissão dos Valores Mobiliários (CVM); o Banco Central (BACEN); Conselho Federal de Contabilidade (CFC); Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON) e a Receita Federal, entidades que referendam os Pronunciamentos do CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis).

2.2 Normas Contábeis Aplicadas em São Tomé e Príncipe

O Governo da República Democrática de São Tomé e Príncipe, partindo da necessidade de criar normas de contabilidade, resolveu, conforme o Decreto- Lei nº 16/1994, adotar o plano OCAM de Contabilidade Geral das Empresas e das Obrigações na Matéria Contabilística no País.

O Plano de Contabilidade Geral aqui apresentado é aplicável no conjunto dos países membros da Organização da Comunidade Africana, Malgache e Mauriciana (OCAM).

Segundo as Normas do Plano OCAM, a contabilidade deve ser feita com a observância de três princípios fundamentais, tais como: princípio da consistência, princípio da prudência e princípio da identidade, visto que nesses aspectos residem a sinceridade e a regularidade da contabilidade.

O princípio da consistência objetiva assegurar que a entidade não modifique as suas políticas contabilísticas de um exercício para outro. Ou seja, os critérios adotados na contabilidade não devem ser alterados de um período para outro, de modo que haja comparação dos exercícios sociais. Em caso de alteração e efeitos materialmente relevantes, esta ação deve ser referida de acordo com o anexo das demonstrações contábeis.

Nesse sentido, Scott (apud SANTOS 2007, p. 87) diz que o princípio da consistência pode ser entendido como regras, procedimentos e técnicas contábeis que devem ser consistentemente aplicadas. Elas nunca devem ser mudadas arbitrariamente para servir a

propostas temporárias de administradores. Quando as mudanças forem necessárias, elas devem ser controladas pelos princípios da justiça, verdade e neutralidade.

O princípio da prudência em matéria de gestão serve para evitar que no fim de um período determinado se declarem lucros fictícios susceptíveis de serem distribuídos. Ou seja, este princípio determina que devam ser feitas estimativas dos valores relativos às variações patrimoniais quando os mesmos envolverem incerteza de grau variável.

O princípio da identidade da situação da contabilidade no encerramento de um período com a situação no início do período seguinte. Qualquer modificação dessa situação após o encerramento fica, por conseguinte, excluída.

2.2.1 Leis/ Normas das Demonstrações Contábeis em São Tomé e Príncipe

As fontes principais que orientam os profissionais de contabilidade em São Tomé e Príncipe para a elaboração das demonstrações contábeis são:

- a) Decreto – lei nº 16/1994;
- b) Decreto – lei nº 70/1995;
- c) Plano de contabilidade geral das empresas – OCAM.

Em São Tomé e Príncipe, as demonstrações contábeis são elaboradas obedecendo ao princípio da prudência. Esse princípio conduz a considerar imediatamente os riscos previsíveis e perdas prováveis, recusando incluir nos resultados do período os lucros ainda não realizados. Os profissionais de contabilidade devem ser prudentes na preparação dos registros contábeis, adotando o menor valor para os elementos de ativos e da receita, e o maior valor para os elementos do passivo e de despesas.

2.2.3 Órgãos Reguladores de Contabilidade em São Tomé e Príncipe

Em São Tomé e Príncipe, após as empresas elaborarem suas demonstrações contábeis, estas devem ser entregue nos seguintes órgãos para verificar se as mesmas respeitaram todas as exigências legais determinadas no Decreto- Lei nº 16/1994:

- a) Direção de Finanças;
- b) Direção de Estatística.

2.2.2 Estrutura e Finalidades das Demonstrações Contábeis em São Tomé e Príncipe

2.2.2.1 Mapa dos Saldos Característicos de Gestão

Esse mapa tem a finalidade de explicar o processo de determinação do resultado líquido do período, determinando sucessivamente certo número de margens que são de interesse para a gestão da empresa.

Conforme o plano de contabilidade geral das empresas - OCAM, a estrutura desse mapa deve conter os seguintes itens:

- a) Margem bruta;
- b) Valor acrescentado;
- c) Resultado de exploração;
- d) Resultado de extra-exploração;
- e) Resultado sobre alienação de valores imobilizados;
- f) Resultado líquido antes do imposto sobre o rendimento;
- g) Imposto sobre o rendimento;
- h) Resultado líquido do período a aplicar.

2.2.2.2 Mapa de Passagem aos Saldos das Contas Patrimoniais

O objetivo fundamental deste mapa é evidenciar, através de esquema, a evolução das contas patrimoniais a partir de uma situação inicial para chegar a uma situação final. Ou seja, relacionar uma situação do início com o fim de período, descrevendo as movimentações ocorridas ao longo do período determinado.

O Mapa de Passagem aos Saldos das Contas Patrimoniais, conforme o Plano OCAM está discriminado da seguinte forma:

- a) Despesas e valores incorpóreos imobilizados;
- b) Aplicações que compreendem fluxos físicos e fluxos financeiros.
- c) Os fluxos físicos subdividem-se em:
 - d) Longo prazo, que, por sua vez, classifica-se em Imobilizado; e
 - e) Curto prazo classifica-se em Existências.
- f) Os fluxos financeiros também se subdividem em:
 - g) Longo prazo que se classifica em Outros Valores Imobilizados; e
 - h) Curto prazo, que, por sua vez, classifica-se em Valores Realizáveis em Curto Prazo;
- i) Regularização da gestão-movimentos devedores.
- j) Por outro lado, os Recursos subdividem-se em:
 - k) De gestão, que se classifica em Resultados Líquidos;
 - l) Em longo prazo, que se classifica em Capitais Próprios;
 - m) Em curto prazo, que, por sua vez, classifica-se em Dívidas em Curto Prazo; e
 - n) Regularização da gestão - movimentos credores.

2.2.2.3 Balanço (Situação Patrimonial)

O Balanço tem a finalidade de descrever no conjunto toda a origem e aplicação dos capitais na sociedade e, também, dar a conhecer o resultado do período. O balanço é elaborado a partir do Mapa de Passagem aos Saldos das Contas Patrimoniais, em que, na última coluna, “Saldos Transferíveis”, demonstra no encerramento do período todos os saldos devedores ou credores das contas relativas às operações realizadas, tanto no decorrer de períodos anteriores, como durante o período determinado.

Conforme o Plano OCAM, o balanço apresenta dois grandes grupos que são: Ativo e Passivo, que, por sua vez, o Ativo subdivide-se em: Valores Imobilizados, Existências, Terceiros Devedor, Saldo Financeiro Devedores e, por fim, o Montante de Garantias Recebidas.

Por outro lado, o passivo, segundo o plano OCAM, subdivide-se em: Capital a Longo e Médio Prazo, Terceiros Credores e Saldo Financeiro Credores, que deve conter as contas: a) Dívidas contraídas em longo prazo e médio prazo (parte com vencimento a menos de um ano), b) Empréstimos obtidos em menos de um ano, c) Letras a Pagar e d) Bancos (descobertos em depósitos à ordem).

Ainda no lado do passivo deve configurar a conta de Resultado Líquido do período a aplicar (lucro ou prejuízo) e, por último, o Montante das Garantias Prestadas.

3 ANÁLISES COMPARATIVAS ENTRE AS NORMAS CONTÁBEIS BRASILEIRAS E SÃO-TOMENSES

O quadro abaixo apresenta um resumo comparativo entre princípios fundamentais de contabilidade geralmente aceitos, ativo, passivo, normas de contabilidade, demonstrações contábeis de natureza obrigatória entre Brasil e São Tomé e Príncipe com respectivos comentários:

Designação	Brasil	São Tomé e Príncipe
Princípios Fundamentais de Contabilidade	<ul style="list-style-type: none"> - Entidade; - Continuidade; - Oportunidade; - Registro pelo valor original; - Atualização Monetária; - Competência; - Prudência. 	<ul style="list-style-type: none"> - Consistência; - Prudência; - Identidade.
Ativo	As contas do ativo devem ser apresentadas em ordem decrescente de grau de liquidez.	As contas do ativo devem ser apresentadas em ordem crescente de grau de liquidez.
Passivo	As contas do Passivo devem ser apresentadas em ordem decrescente de grau de exigibilidade.	As contas do Passivo devem ser apresentadas em ordem crescente de grau de exigibilidade.
Normas de Contabilidade	Normas próprias	Normas adotadas (adoção do Plano OCAM)
Demonstrações contábeis Obrigatórias	<ul style="list-style-type: none"> - BP - DLPA - DRE - DFC - DVA (p/ companhias abertas) - DMPL (p/ companhias abertas e fica dispensada de elaborar a DLPA) 	<ul style="list-style-type: none"> - Mapa dos Saldos Característicos de Gestão; - Mapa de passagem aos saldos das contas patrimoniais; - Balanço (Situação patrimonial).

Figura 1: Quadro comparativo entre Brasil e São Tomé e Príncipe.

Fonte: Construção do autor.

Diante do quadro exposto acima, percebe-se que o único princípio fundamental de contabilidade comum entre esses dois países é o princípio da prudência. Outro aspecto importante que foi verificado é que, no Brasil, as contas do ativo estão classificadas segundo a ordem decrescente de liquidez. Já o passivo está classificado de acordo com a ordem decrescente de grau de exigibilidade. Enquanto que em São Tomé e Príncipe as contas do ativo estão classificadas segundo a ordem crescente de liquidez, por sua vez, o passivo está classificado de acordo com o grau crescente de exigibilidade.

O Brasil possui normas de contabilidade próprias e órgãos responsáveis pela sua elaboração, e está sempre em busca do melhor desempenho dessa atividade. Enquanto que São Tomé e Príncipe não possui normas de contabilidade próprias. As normas de contabilidades utilizadas no país foram adotadas da Organização da Comunidade Africana Malgache e Mauriciana (OCAM).

As demonstrações contábeis de natureza obrigatória apresentadas no Brasil evidenciam grandes disparidades em relação ao conteúdo e modelo de apresentação com as demonstrações contábeis de São Tomé e Príncipe. Pode-se observar também que o Brasil

apresenta um número maior das demonstrações contábeis obrigatórias em relação a São Tomé e Príncipe.

Observa-se ainda que, no Brasil, as demonstrações contábeis são elaboradas de acordo com o regime de competência, enquanto que em São Tomé e Príncipe as demonstrações contábeis obedecem ao princípio da prudência.

Pode-se concluir que cada país possui a sua forma de apresentar as informações contábeis, conforme a legislação vigente no mesmo. A implementação das normas internacionais de contabilidade facilitará a compreensão das informações contidas nas demonstrações contábeis de cada país.

Agora será apresentado o resumo comparativo sobre questões contábeis na lei nº 6.404/1976 (legislação das sociedades anônimas no Brasil) e no decreto-lei nº 70/1995 (legislação das sociedades anônimas em São Tomé e Príncipe):

	Lei nº 6.404/1976- Sociedade Anônima S/A	Decreto-Lei nº 70/1995 – Sociedade Anônima Offshore
	No Brasil, a sociedade anônima rege-se por lei especial, denominada de lei nº 6.404/1976, aplicando-se, nos casos omissos, as disposições do novo Código Civil ou as normas da CVM.	Em São Tomé e Príncipe, a sociedade anônima <i>offshore</i> é regida por um Decreto-Lei denominado de Decreto - Lei nº 70/1995.
Exercício Social	O art. 175 da referida lei, diz que o exercício social terá duração de um ano e a data do término será fixada no estatuto. No parágrafo único deste mesmo artigo diz que, na constituição da companhia e nos casos de alteração estatutária, o exercício social poderá ter duração diversa.	O art. 36 do referido Decreto - lei menciona que a duração social é obrigatoriamente de doze (12) meses, salvo no que concerne ao primeiro e último mês antes da liquidação. A data de abertura do primeiro exercício é aquela do início das atividades da sociedade.
Demonstrações Financeiras	Conforme o art. 176 da lei nº 6.404/1976, ao fim de cada exercício social a Diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício: a) Balanço patrimonial; b) Demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados; c) Demonstração do resultado do exercício; d) Demonstração dos fluxos de caixa; e) Se a companhia for aberta, demonstração do valor adicionado. § 1º As demonstrações de cada exercício serão publicadas com a indicação dos valores correspondentes às demonstrações do exercício anterior. (.....)	O Decreto lei nº 70/1995, no seu art. 35, especificamente na alínea b, diz que toda a sociedade <i>Offshore</i> está submetida a uma obrigação de informação dos acionistas, nomeadamente, no que diz respeito às contas, documentos justificativos e outros documentos da sociedade.

Escrituração	<p>Segundo o art. 177 dessa mesma lei, a escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais, segundo o regime de competência.</p>	<p>O art. 34 do referido Decreto- lei diz que uma sociedade <i>offshore</i> deve manter uma escrituração contábil que permita demonstrar as operações que ela realiza e sua situação financeira no encerramento do exercício social. A contabilidade pode ser escriturada em moeda convertível. Ela pode ser feita segundo as regras aplicáveis no país de residência dos seus principais acionistas sob-ressalva da aprovação do Ministro.</p> <p>Ainda no art. 35, especificamente, na alínea a, os livros e documentos contábeis devem ser conservados na sede social.</p>
Tributação	<p>O art.177 §2º, inciso II, dispõe, no caso da elaboração das demonstrações para fins tributários, na escrituração mercantil, desde que sejam efetuados em seguida lançamentos contábeis adicionais que assegurem a preparação e a divulgação de demonstrações financeiras com observância do disposto no caput deste artigo, devendo ser essas demonstrações auditadas por auditor independente registrado na Comissão de Valores Mobiliários.</p>	<p>O art. 38 do referido Decreto- lei diz que:</p> <p>a) As sociedades offshore não regidas por uma regulamentação particular não são passíveis de nenhuma taxa nem impostos, atual ou futura, em virtude da sua atividade.</p> <p>São isentos de impostos ou dividendos, juros, taxas ou remunerações de serviços seja qual for à natureza, pagos por uma sociedade <i>offshore</i> a uma pessoa não residente, salvo se essa pessoa é tributada em virtudes de outras atividades que ela exerce em São Tomé e Príncipe.</p>
Lucros, Reservas e Dividendos	<p>O art. 189 da lei 6.404/1976 dispõe que, do resultado do exercício serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a provisão para imposto Sobre a Renda.</p> <p>Parágrafo único. O prejuízo do exercício será obrigatoriamente absorvido pelos lucros acumulados, pelas reservas de lucros e pela reserva legal, nessa ordem.</p> <p>Ainda, a lei nº 6.404/1976 nos seus arts. 190, 191, 192, 193, 194, 195, 196, 197, 198, 199, 200, 201, 202, 203, 204 e 205, trata detalhadamente sobre participações, lucro líquido, proposta de destinação do lucro líquido, reserva legal, reserva estatutária, reserva para contingência, reservas de incentivos fiscais, retenção de lucros, reservas de lucros a realizar, limites da constituição de reservas e retenção de lucros, reserva de capital, dividendos, dividendos obrigatórios, dividendos de ações preferenciais, dividendos intermediários, pagamentos de dividendos respectivamente nessa ordem.</p>	<p>Segundo o art. 39 desse mesmo Decreto-lei reza que, as sociedades <i>offshore</i> podem dispor livremente das divisas que elas possuem ou recebem em virtude das suas atividades. Elas podem abrir contas em divisas em São Tomé e Príncipe numa instituição financeira regida pelo decreto- lei sobre as atividades bancárias offshore ou no estrangeiro.</p> <p>Percebe-se que, no decreto – lei nº 70/1995- sociedade anônima <i>offshore</i> em São Tomé e príncipe não aborda sobre esses aspectos de forma detalhada, como na lei nº 6.404/1976 da sociedade anônima do Brasil. Por conta disto, pode- se dizer que o decreto-lei nº 70/1995 aponta falhas quantos a esses aspectos relevantes.</p>

<p style="text-align: center;">Dissolução</p>	<p>Conforme o art. 206 da lei nº 6.404/1976, a companhia é dissolvida:</p> <p>I- De pleno direito:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Pelo término de prazo de duração; b) Nos casos previstos no estatuto; c) Por deliberação de assembleia geral; d) Pela existência de 1 (um) único acionista, verificada em assembleia geral ordinária, se o mínimo de 2(dois) não for constituído até à do ano seguinte, ressalvado o disposto no artigo 251; e e) Pela extinção, na forma da lei, da autorização para funcionar. <p>II- Por decisão judicial:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Quando anulada a sua constituição, em ação proposta por qualquer acionista; b) Quando provado que não pode preencher o seu fim, em ação proposta por acionista que representem 5 % (cinco por cento) ou mais do capital social; e c) Em caso de falência, na forma prevista da respectiva lei. <p>Por decisão de autoridade administrativa competente, nos casos e na forma previstos em lei especial.</p>	<p>Segundo o art. 40 desse decreto – lei, uma sociedade anônima <i>offshore</i> é dissolvida:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) No caso e segundo as modalidades previstas pelos seus estatutos; <p>Em caso de irradiação de sua matrícula do registro mediante uma decisão do Ministro, quando ela já não satisfaz as condições previstas pelo presente decreto-lei ou infringe as disposições do presente decreto-lei ou da ordem pública são-tomense. Esta decisão só poderá ser tomada depois da sociedade ter sido notificada para regularizar a situação e se a notificação recebida não produzir os efeitos desejados.</p>
--	---	--

Liquidação	<p>O art. 208 da lei ° 6.404/1976 diz que, silenciando o estatuto, compete à assembleia geral, nos casos do número I do art. 206, determinar o modo de liquidação e nomear o liquidante e o conselho fiscal que devam funcionar durante o período de liquidação.</p> <p>§ 1º A companhia que tiver conselho de administração poderá mantê-lo, competindo-lhe nomear o liquidante; o funcionamento do conselho fiscal será permanente ou a pedido de acionistas, conforme dispuser no estatuto.</p> <p>§ 2º O liquidante poderá ser destituído, a qualquer tempo, pelo órgão que tiver nomeado.</p> <p>Pode-se dizer ainda que a lei de sociedades anônimas trata de vários processos de liquidação, tais como:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Liquidação judicial (art.209); b) Deveres do liquidante (art. 210); c) Poderes do liquidante (art.211); d) Denominação da companhia (art.212); e) Assembleia geral (art.213); f) Pagamento do passivo (art.214); g) Partilha do ativo (art.215); h) Prestação de contas (art.216); i) Responsabilidade na liquidação (art. 217); e j) Direito de credores não satisfeito (art.218). 	<p>Ainda neste decreto-lei, o art. 41 menciona que as operações de liquidação do ativo e do passivo de uma sociedade <i>offshore</i>, cuja dissolução é proferida, são efetuadas por Mandatário Homologado.</p> <p>Percebe-se, também, que o decreto-lei nº 70/1995- sociedade anônima <i>offshore</i> - não trata de forma detalhada sobre o processo de liquidação, como se pode observar na lei nº 6.404/1976.</p>
Extinção	<p>O art. 219, diz que a companhia pode ser extinta da seguinte forma:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Pelo encerramento da liquidação; e b) Pela incorporação ou fusão, e pela cisão com versão de todo o patrimônio em outras sociedades. 	Não trata.

Transferência de sede	Não trata	<p>Conforme o art. 42 do referido decreto-lei:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Uma sociedade <i>offshore</i> pode, mediante uma decisão de todos os seus acionistas, transferir sua sede para fora de São Tomé e Príncipe sem liquidação. 2. Um pedido para este efeito deve ser efetuado sessenta (60) dias antes da data prevista para transferência ao Gabinete de Matrícula. 3. Uma publicidade indicando a intenção da sociedade <i>offshore</i> deve ser efetuada trinta (30) dias antes da apresentação do supracitado pedido num jornal de grande difusão em São Tomé e Príncipe. 4. Do pedido de transferência de sede deve constar: <ol style="list-style-type: none"> a) O nome e endereço dos credores e montante das dívidas correspondentes, certificado por um administrador e por auditor autorizado; b) Uma declaração certificando que o projeto de transferência de sede não deve ter por efeito prejudicar os direitos ou interesses dos acionistas ou credores da sociedade <i>offshore</i>. <p>O art. 43 reza que o Gabinete de Matrícula não homologará a transferência, senão na medida em que todas as condições de salvaguarda dos direitos dos acionistas e de terceiros forem satisfeitas e em que as condições legislativas e regulamentares aplicáveis à sociedade <i>offshore</i> forem respeitadas. Ele poderá condicionar a sua homologação à execução pela sociedade de certo número de medidas destinadas a remediar as insuficiências ou faltas constatadas.</p> <p>Por sua vez, o art. 44 diz que, estando reunidas todas as condições, o Gabinete de Matrícula poderá proceder à irradiação da sociedade <i>offshore</i> em causa.</p> <p>Esta irradiação da sociedade não anula a responsabilidade eventual dos administradores da sociedade <i>offshore</i> em virtude dos atos e operações realizados antes da data de irradiação, de acordo com as declarações efetuadas por aplicação do artigo 41 do presente decreto-lei e as disposições gerais à responsabilidade dos administradores.</p>
-----------------------	-----------	--

Transformação, Incorporação, Fusão	A lei nº 6.404/1976 trata também sobre a transformação, incorporação, fusão e cisão, a partir de art. 220 a 234, nessa ordem.	Não trata
Tipos Societários	<p>Ainda, a lei de sociedade anônima aborda vários tipos societários, tais como:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Sociedade de economia mista; b) Sociedades coligadas, controladoras e controladas; c) Consórcio; d) Sociedades em comanditas por ações. 	Não trata

Figura 2: Quadro comparativo: Questões Contábeis na Lei das Sociedades Anônimas do Brasil e no Decreto - Lei das Sociedades Anônimas Offshore de São Tomé e Príncipe.

Fonte: Construção do autor.

CONCLUSÃO

Após a demonstração de que os objetivos definidos foram integralmente atingidos, a resolução do problema de pesquisa evidencia que:

- a) a) As diferenças encontradas entre as normas contábeis relativas à apresentação dos demonstrativos contábeis vigentes, respectivamente, no Brasil e em São Tomé e Príncipe, são tão substanciais ao ponto de dificultar o entendimento por parte de contadores de ambos os países. Com efeito, as mesmas são tão divergentes entre si que tornaria necessário um processo de harmonização, uma vez que os usuários da informação contábil estão mais exigentes em relação à qualidade de informação, tendo em conta a globalização da economia nos dias atuais.

Com a preocupação de continuar a desenvolver trabalhos neste direcionamento, apresentam-se as seguintes recomendações para futuras pesquisas:

- a) Estudo sobre as Normas Contábeis Brasileiras e Normas Contábeis aplicadas em São Tomé e Príncipe, comparando-as com as Normas Internacionais de Contabilidade.

- b) Estudo sobre revisão das normas contábeis aplicáveis em São Tomé e Príncipe, para ver se correspondem à real situação do país, uma vez que as Normas Contábeis de São Tomé e Príncipe foram atualizadas desde 1994.
- c) Estudo com objetivo de identificar se as estruturas das demonstrações contábeis de natureza obrigatória em São Tomé e Príncipe espelham a real situação das empresas.
- d) Um estudo comparativo entre as Normas Contábeis vigentes em todos os países de língua oficial portuguesa.

Espera-se que este trabalho tenha contribuído com a transmissão de uma visão inicial sobre as Normas Contábeis Brasileiras e São-Tomenses, no sentido de buscar o início de um entendimento contábil entre os países que adotam oficialmente a língua portuguesa.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei nº 6.404 de 15 de Dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 17 dez. 1976. Suplemento.

BRASIL. Resolução CFC nº 751/93. Dispõe sobre as Normas Brasileiras de Contabilidade. Brasília, DF, 29 dez. 1993.

BRASIL. Resolução CFC nº 750/93. Dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Brasília, DF, 29 dez. 1993.

GREMUAD, Amaury Patrick; SAES, Flávio Azevedo Marques de; JÚNIOR, Rudinei Toneto. **Formação Econômica do Brasil**. São Paulo: Atlas, 1997.

SUZIGAN, Wilson. **Origens do Desenvolvimento Industrial Brasileiro**: principais interpretações e questões não resolvidas. São Paulo: Brasiliense, 1986.

SÃO TOMÉ E PRÍNCIPE. Decreto-lei nº 16 de 18 de Março de 1994. Dispõe sobre adaptação do plano OCAM de contabilidade geral das empresas e das obrigações na matéria contabilística. **Diário da República**, São Tomé, 18 mar. 1994.

_____. Decreto- lei nº 70 de 31 de Dezembro de 1995. Dispõe sobre Sociedades Anônimas offshores. São Tomé, 31 dez. 1995.

VILARIÇA, Abílio Cruz et al. **Plano de Contabilidade geral das empresas- OCAM**. Odivelas, Portugal: Artcor- artes gráficas, 1993.

DOCUMENTOS COM ACESSO EXCLUSIVO EM MEIO ELETRÔNICO:

<http://www.economiabr.defesabr.com/economia_hoje.htm>. Acesso em: 08 ago. 2008.

<http://www.economiabr.defesabr.com/Ind/Ind_gerais.htm#PIB-NOMINAL>. Vários acessos.

<<http://currentecalamo.wordpress.com/2008/03/24/a-atual-situacao-economica-do-pais-2/>>. Acesso em: 08 ago. 2008.

<http://pt.wikipedia.org/wiki/S%C3%A3o_Tom%C3%A9_e_Pr%C3%ADncipe>. Acesso em: 10 set. 2008.

<http://www.juristep.com/legis/sociedades_offshore.pdf>. Vários acessos.

<<http://www.portaldecontabilidade.com.br/ibracon/npc20.htm>>. Acesso em: 15 ago. 2008.

<http://www.juristep.com/doc/local_content.pdf> .Vários acessos.

<<http://www.cpc.org.br/pronunciamentosIndex.php>>. Vários acessos.