

A Percepção dos Estudantes de Contabilidade sobre o Impacto do Ifrs no Brasil

Camila de Oliveira
camilleti@hotmail.com
FACEC

Dayani Bittencourt Barbosa Jacone
dayanibittt@hotmail.com
FACEC

Fernanda Matos de Moura Almeida
fernandamoura15@gmail.com
FACEC

Resumo: O objetivo deste trabalho foi verificar a percepção dos estudantes de contabilidade sobre o impacto do IFRS no Brasil. Uma revisão bibliográfica sobre a contabilidade e o processo de Convergência das Normas Brasileiras de contabilidade ao Padrão Internacional - IFRS, e abordado durante a pesquisa. Para isso, realizou-se uma pesquisa bibliográfica, descritiva e de levantamento de dados, utilizando um questionário, que foi aplicado nas faculdades FACEC - Faculdade de Ciência e Educação do Caparaó e FACACI - Faculdade de Ciências Contábeis e Administrativa de Cachoeiro de Itapemirim para 47 alunos matriculados no 8º período de Ciências Contábeis. Com os dados obtidos, observou-se que os estudantes têm um bom conhecimento do processo de convergências das normas contábeis.

Palavras Chave: Convergência Contábi - IFRS - Alunos - -

1. INTRODUÇÃO

A contabilidade é conhecida como umas das ciências mais antigas e por isso tem sofrido grandes evoluções por ser influenciada pelos aspectos: histórico, político, econômico entre outros. Mas a maior influência que a contabilidade atualmente tem sofrido se dá por meio da padronização das normas contábeis para a internacional (NIYAMA; SILVA, 2008).

Conforme o site o Comissão de Valores Monetário a migração brasileira para os padrões internacionais não irá garantir uma melhor visão das informações contábeis (CVM, 2011).

Para Niyama (2007) a contabilidade brasileira sempre recebeu grande influência da legislação tributária e, depois, da societária. O Banco Central do Brasil, Superintendência de Seguros Privados, Comissão de Valores e outros órgãos sempre estiveram por trás da regulamentação da contabilidade no país.

Em 2005 CFC (Conselho Federal Contabilidade) por meio da resolução nº1055/05 criou um comitê não governamental que tem por objetivo estudar e preparar os Procedimentos Técnicos emitindo normas para centralizar e uniformizar as informações contábeis levando em conta a convergência das normas brasileiras ao padrão internacional (BRASIL, 2005).

De acordo com o Giroto (2009) a migração das normas contábeis brasileira para a internacional não é um processo simples, pelo contrário é um trabalho que demanda tempo. Conforme Weffort (2005) outra dificuldade que se encontra no Brasil é o fato de que a disciplina de contabilidade internacional é pouco abordada no curso de nível superior, o que pode de alguma forma prejudicar o bom desempenho dos futuros profissionais.

Em meio a um cenário de tantas mudanças o presente estudo procurou investigar a percepção dos estudantes de contabilidade sobre o impacto do IRFS no Brasil. O estudo foi realizado em 02 faculdades do Espírito Santo.

A relevância dessa pesquisa se relaciona com a relevância da contabilidade para a sociedade e da harmonização contábil para a contabilidade. Preparar os profissionais que futuramente atuarão como contadores, sobre o processo de harmonização das normas contábeis, torna-se assaz relevante.

A pesquisa se construiu por meio de um trabalho de revisão de literatura, embasada em livros e artigos que abordam o tema. Caracteriza-se como descritiva por meio da obtenção primária de dados cujo foco é relatar a percepção dos estudantes de contabilidade sobre o IRFS.

2. EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE

Para Iudicibus e Marion (2002) a contabilidade também existe desde o início da civilização, onde era usada como o objetivo de controlar e avaliara as riquezas que se possuía. Quando se notavam alguma alteração no seu rebanho, ou seja, seu patrimônio na época, neste momento entrava a função da contabilidade em investigar o que levou o ganho ou perda de parte de seu patrimônio.

Na Bíblia no livro de Jó, que e considerado o mais antigo, esta descrito no versículo três do primeiro capitulo diz o seguinte: “E era o seu gado sete mil ovelhas, e três mil camelos, e quinhentas juntas de bois e quinhentas jumentas.” Esse e um dos diversos exemplos que mostram existência da contabilidade desde dos povos primitivos (IUDICIBUS; MARION, 2002).



De acordo com Iudícibus (2010), na fase da renascença, podemos citar como marco na história da contabilidade os primeiros registro completo do sistema de escrituração por partidas dobradas, por meio da obra do Frei Luca Pacioli, em sua obra , tinha todo este sistema e ainda apresentava como se entendia todos os lançamentos contábeis.

Mas segundo Schmidt (2000), o Frei Luca Pacioli foi o primeiro divulgador dos métodos de partidas dobradas pelo seu livro 1494, mas alguns autores preferem dizer que ele foi o inventor.

Através da figura 01 Marion (1998) demonstra de forma bem clara como a contabilidade moderna se ramificou em várias atividades de acordo com o mercado.

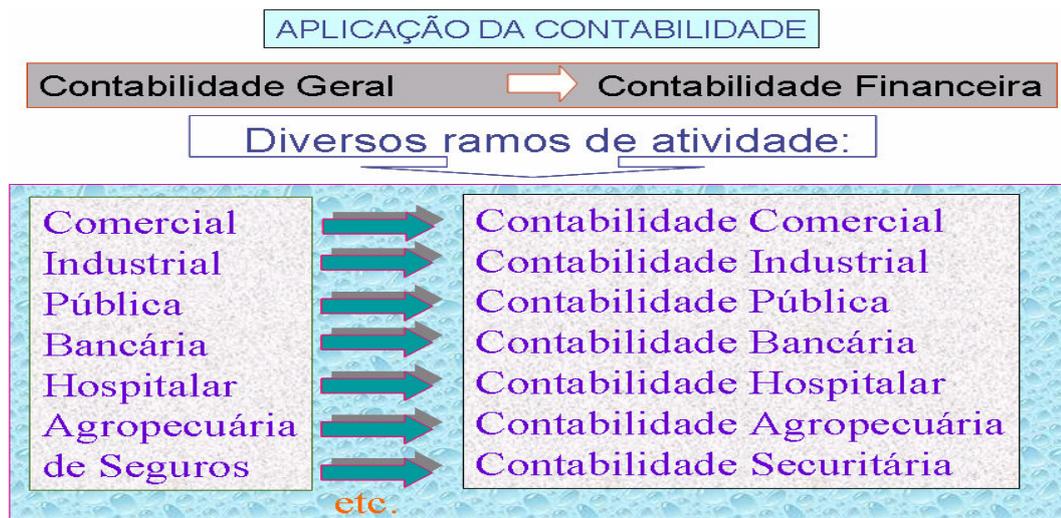


Figura 1 Ramificação da contabilidade

Fonte Marion, (1998)

Segundo Oliveira e Vasconcelos (2005, p. 69), a contabilidade mudou em virtude do advento da informática. Para Martins e Lisboa (2005) quando se fala a respeito da do futuro da profissão contábil e importante destacar que é de fundamental importância uma aproximação do profissional como usuário das informações contábeis com o contador, para que seja entendidas e atendidas de forma mais clara as necessidades das empresas.

Segundo Almeida e Braga (2008) assim como outros países o Brasil também vem tentando se adequar a harmonização, neste sentido em dezembro de 2007 foi sancionada uma nova lei contábil nº 11.638 que regulamenta a contabilidade de acordo com os padrões internacionais.

A partir de 1920 o mundo contábil voltou-se olhos para a grande economia dos norte-americanos, onde se deu o surgimento da escola contábil Norte Americana. Mas a ascensão da economia Norte Americana, não teve grande influência para o Brasil.

Conforme Niyama (2007), a contabilidade brasileira foi estruturada através da resolução nº 321/72 emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade, em seguida em 1981 o mesmo conselho emitiu uma nova resolução de nº 530, onde os princípios contábeis passam a se chamar Princípios Fundamentais de contabilidade no Brasil.

Ainda segundo o autor acima, a circular de nº 179/72 emitida pelo Banco Central do Brasil onde padroniza as demonstrações contábeis a serem públicas pelas companhias abertas, mas tarde a promulgação da lei nº 6.407/76 deu um grande avanço no desenvolvimento contábil brasileiro.

Segundo a FIPECAFI (2000) o maior objetivo da lei nº 6.404/76 é fazer com que as demonstrações contábeis das S.A. fossem escrituradas sem que cause nenhum prejuízo declaratório de imposto de renda. Diante disso podemos concluir que até essa lei a contabilidade sempre era feita visando o fisco, ou seja, pagar menos impostos. Para Hilário Franco (1988) esta nova lei vem consagrar os Princípios Fundamentais de contabilidade no Brasil, de forma a melhorar a atuação dos profissionais contábeis.

Conforme Iudícibus e Marion (2002) o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), a Comissão de Valores Imobiliários (CVM) Banco Central e a Receita Federal, sempre influenciariam fortemente a contabilidade no Brasil.

A contabilidade brasileira está consolidada e alicerçada em sete princípios fundamentais conforme resolução nº 750/93 do CFC, constituindo assim a essência das doutrinas e teorias da contabilidade no Brasil (MADEIRA, 2004).

De acordo com Weffort (2005) as normas contábeis encontram-se firmadas principalmente na legislação societária, comercial e fiscal, diante disso a adaptação do Brasil às normas internacionais irá depender principalmente de uma movimentação do legislativo. Diante disso percebe-se que há um engessamento das normas contábeis nacionais, isso vem do próprio sistema jurídico rígido que de alguma forma valoriza mais a forma do que a essência.

2.1 A LEI 6.404/76 E SUAS ALTERAÇÕES SEGUNDO A LEI 11.638/2007

A Lei nº 11.638/07 alterou a Lei nº 6.404/76 no que se trata da escrituração e elaboração das demonstrações financeiras para as sociedades ou conjunto de sociedades de grande porte (COSTA; CAMPOS; AMARAL, 2009).

Melo (2008) afirma que as mudanças na Lei nº 11.638/07 das S.A. proporcionaram mudanças importantes nas práticas contábeis, começando assim de fato a traçar um caminho rumo às convergências das normas brasileiras com a internacional. O grande ponto desta lei é uma maior transparência nas demonstrações. Esta nova lei contribuiu para uma melhoria econômica brasileira e ainda inseriu o Brasil na globalização.

As mudanças na Lei das S.A. colocam o Brasil em um novo patamar, onde irá impulsionar as mudanças nas práticas contábeis. Ao traçar o caminho de convergência entre as normas brasileiras e as normas internacionais, a Lei 11.638/07 insere o Brasil em um mercado mais global, garantindo assim que o país concorda com as regras contábeis que a maior parte do mundo está utilizando. O resultado dessa trajetória será o amadurecimento da economia de mercado no Brasil (MELO 2008).

Para Deloitte (2007), a Lei 11.638/07 tem como objetivo possibilitar e facilitar o processo de convergências das práticas que são adotadas no Brasil em consonância com as normas internacionais. Ainda conforme o autor estas modificações serão aplicáveis a todas as companhias em forma de sociedade como também para as companhias de capital aberto e sociedade de grande porte.

Para Deloitte (2007) as principais modificações na Lei 11.638 podem ser descritas como segue:

- Extinção da obrigatoriedade da DOAR e obrigatoriedade da DFC e da DVA.
- Possibilidade de escrituração fiscal nos próprios registros comerciais, sem a utilização de livros auxiliares.



- Ativo total superior a R\$ 240 milhões ou receita bruta anual superior a R\$ 300 milhões, são consideradas de grande porte: seja limitada, S/A capital aberto ou fechado, entende-se que além de estarem sujeitas a publicação, será exigida auditoria independente das demonstrações.
- Se a S.A for capital aberto deverá fazer e publicar a DVA (Demonstração de Valor Adicionado).
- O ativo permanente passou a ter um novo subgrupo o intangível, ou seja, passa a ser dividido em investimento, imobilizado, intangível e diferido.
- O patrimônio líquido passou a ser dividido em: Capital Social, Reservas de Capital, Ajustes de Avaliação Patrimonial, Reservas de Lucros, Ações em Tesouraria e Prejuízos Acumulados.
- A reserva de reavaliação foi substituída por Avaliação Patrimonial (no PL)
- Alterações importantes nos critérios de avaliação do Ativo / Passivo, como por exemplo, itens do Ativo/Passivo Longo Prazo serão ajustados ao Valor Presente, e também nos outros grupos quando tiverem efeito relevante.

Segundo Almeida e Braga (2008) a lei 11.638/07 ela não tem um reflexo societário e nem tributário, trata somente de informações que serão úteis para o mercado.

2.1.1 Origem Das Normas Contábeis Internacionais

De acordo com Sá e Sá (2009), em seu dicionário de contabilidade, ele define a contabilidade internacional tem como objetivo conceituar e padronizar os procedimentos gerais das demonstrações contábeis.

Após a grande crise de 1929 que a bolsa de Nova Iorque sofreu, alguns membros do governo americano, congressista, auditores e analista de crédito, tentaram de alguma forma entender por que aconteceu tal crise, dentre as medidas seria uma falta de padronização das demonstrações contábeis. Diante deste pensamento foi criado em 1930 o Instituto Americano de Contadores Públicos Certificado (AICPA), voltado para normas contábeis que foi responsável por tais normas até o início dos anos 70, seu pronunciamento era chamado por Princípios Contábeis Geralmente Aceito nos Estados Unidos – US GAAP (LEMES, 2010).

Para Carvalho e Lemes (2002), a dificuldade que a contabilidade tem para definir uma linguagem única a nível mundial, acaba sendo de alguma forma uma barreira para as empresas buscarem recursos em outros países, uma vez que terão que adequar suas demonstrações financeiras conforme as normas do país.

Segundo Lima (2010) entre 1936 a 1959 além da AICPA o CAP também era responsável pelas definições dos princípios contábeis norte-americanos. Entre 1959 a 1973, esta atribuição passou a ser de responsabilidade do APB, e também parte da AICPA.

As principais razões das diferenças nas normas contábeis são as necessidades distintas de cada usuário das informações contábeis, a característica dos preparadores das demonstrações, as sociedades sob a forma que se desenvolve e também os aspectos culturais e outros fatores que podem influenciar nas normas de cada país (WEFFORT, 2005).

Segundo Lemes (2010) foi no início dos anos 70 que nasceram as normas internacionais de contabilidade que tinha como objetivo a criação de normas contábeis, não sob a ótica de um país, mas sim serem normas genuinamente internacionais, neste sentido

nascia IASC – Comitê de Normas Contábeis Internacionais, este comitê gerou o IAS - Normas contábeis Internacionais, até 2001, algumas destas normas ainda são vigentes. Nos anos de 2001 na comunidade empresarial houve um consenso, e foi percebida a importância de reformular este mecanismo, foi assim que IASC foi substituído pelo IASB que passou a se chamar Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade e o IAS passou a se chamar IFRS – Normas Internacionais de Relatórios Financeiros.

Segundo Deloitte (2007) as normas internacionais de contabilidade (NIC ou IAS) foi substituída pelas as normas internacionais de informações financeiras (NIIF ou IFRS). Estas normas são atualmente são emitidas pelo Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade – IASB, que antes leva o nome de IASC- Fundação Comitê das Normas Internacionais de Contabilidade.

A nova constituição do IASB que tem sede e Londres exige que, no mínimo cinco membros tenham formação em auditoria; três, no mínimo, tenham experiência na preparação das demonstrações financeiras; três, no mínimo, tenham experiência como usuários das demonstrações financeiras; e um, no mínimo, tenha histórico acadêmico e a aprovação de um padrão, minuta de exposição ou interpretação final do SIC, requer a aprovação de, no mínimo, oito dos quatorze membros do IASB (SCHMIDT; SANTOS; FERNANDES, 2006).

As normas do IASB não são totalmente fundamentadas mais em princípios do que em regras, ele se embasa na prevaleça à essência sobre a forma (IUDÍCIBUS, 2010).

Segundo Deloitte (2007) os quatorze membros que o IASB possui um presidente é nomeado até dois vice-presidentes, podendo até três membros exercer suas funções em tempo parcial. Desde 2009 os membros do IASB são nomeados para um mandato de cinco anos, podendo ser renovado por mais três anos. O presidente e o vice podem ser reeleitos em um segundo mandato por mais cinco anos e permanecer no cargo por no Maximo dez anos. Para se tornar membro o requisito são competência profissional e ter experiência e prática.

Ainda segundo ao autor acima, para garantir uma diversidade internacional ate 2012 o IASB contará com 4 membros da Ásia, quatro da Europa, Quatro da America do Norte, um da África, um da América do Sul e dois de qualquer outro continente, desde que o equilíbrio geográfico seja mantido.

Segundo Lemes (2010) o IFRS foi além de IAS, ele abrange não apenas questões especificamente contábeis, mas também conceitua divulgação, desempenho operacional por meio de balanço, demonstrações de resultados, demonstrações de fluxo de caixa e notas explicativas.

Para Madeira (2004) o quanto ao IFRS que são emitidos pelo IASB, e vem sendo considerando uma revolução no mercado financeiro. No de 2005 varias empresas européias aderiram as atuais normas, dando assim um passo para harmonização internacional.

Segundo a SGS (2011) as normas internacionais são compostas por um conjunto de 5 tipos de pronunciamentos técnicos (Framework, IAS, IFRS, SIC e IFRIC):

- **IFRS:** Normas Internacionais de Relatórios Financeiros (International Financial Reporting Standard) são emitidos pelo IASB. Eles são, portanto, os mais recentes. Normas publicadas depois de 2001.
- **IAS:** Normas Contábeis Internacionais (International Accounting Standard), são os primeiros pronunciamentos emitidos pelo IASC.
- **IFRIC:** Comitê de Interpretações de Relatório Financeiro Internacional (International Financial Reporting Interpretations Committee). Elas são, portanto as interpretações mais recentes.



- **SIC:** Comitê Permanente de Interpretações do IASC (Standing Interpretations Committee).
- **Framework:** O framework não é exatamente pronunciamento oficial, mas uma estrutura, onde a descrição dos conceitos básicos que devem ser respeitados ao apresentar as demonstrações financeiras.

2.1.2 A Harmonização Contábil Internacional

Contabilidade tem sido questionada nos últimos anos, principalmente nas transações que podem ser registradas de forma diferente dependendo do país de origem, podendo assim alterar o impacto nas contas patrimoniais e nas contas de resultado (DELOITTE, 2007).

Segundo Siqueira (2011) no final da década de 90 com a crise nos países asiáticos, pode-se observar que os princípios utilizados por cada país eram distintos e não condiziam com a necessidade da economia globalizada. Os investidores tomavam como base para avaliação o balanço patrimonial, mas com as diversas práticas adotadas, foram identificadas grandes dificuldades quanto à mensuração dos resultados das empresas por não conhecerem as regras aplicadas.

Segundo Niyama (2007) diante dessa realidade passou indispensável uma padronização das normas contábeis de forma que todos os países envolvidos utilizem o mesmo método de avaliação.

Ao se tratar de harmonização para alguns autores existem vantagens, mas também existem desvantagens. Lisboa (1998) relata claramente estas vantagens, desvantagens e alguns obstáculos que podem ser encontrados.

Vantagens: comparabilidade na avaliação do desempenho de empresas em nível mundial; maior facilidade para o ensino da contabilidade, maior facilidade para transferência de pessoal entre as subsidiárias de uma multinacional; maior facilidade para o acesso das empresas a recursos financeiros internacionais; permite harmonização de pré-requisitos para que as empresas possam ter seus papéis negociados em diferentes bolsas de valores.

Desvantagens: não reconhece que diferentes países precisam de normas diferentes, de acordo com suas especificidades culturais, legais e econômicas; a harmonização implica na redução de opções de práticas contábeis bem fundamentadas.

Obstáculos: o alto grau das diferenças entre as normas e práticas contábeis dos diversos países; a falta, em alguns países, de entidades de profissionais com poder de influência e nacionalismo.

Para Hendiksen e Breda (1999) por mais que se tenta achar uma padronização sempre irá haver uma discordância sobre como deverá ser divulgada a informação.

Segundo Niyama (2007) muitas das vezes há uma comparação incorreta de harmonização com padronização. Para o autor harmonizar e conservar as particularidades de diversos países, permitindo uma flexibilidade se for necessário. Já padronizar consiste em unificar os padrões já existentes e não permitir de forma alguma nenhuma flexibilidade.

Segundo Weffort (2005, p. 21):

a harmonização pode ser entendida como um processo por meio do qual as diferenças nas práticas contábeis entre os países são reduzidas. É importante destacar que a harmonização visa a uma redução nas diferenças das práticas contábeis, mas não sua eliminação, na medida em que (sic) cada país deve “direcionar” a contabilidade para atender às suas características e necessidades específicas, o que leva obrigatoriamente a diferenças entre os países.



Para firmar o objetivo da harmonização contábil Amenabar (2001) entende que um processo no quais vários países entram em comum acordo para realizar mudanças nas normas contábeis, para que de alguma forma sejam mais compatíveis, mas sempre respeitando a característica de cada país.

Niyama (2007) a diversificação de linguagem de cada país tem sido uma grande barreira para o processo de harmonização contábil internacional, desse modo, a compreensão da linguagem de cada país é fundamental para que esse processo seja feito com sucesso.

2.1.3 Convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais.

Nelson Carvalho, presidente do Conselho de Padrões de Contabilidade Internacional (IASB), diz que “a adoção de um novo padrão contábil é um processo caro e que leva cerca de dois anos, (...) a adoção do padrão internacional no Brasil ainda deve demorar a ser feita”. (NIERO; CAMPASSI, 2005).

Como já disse Niyama (2007) Contabilidade no Brasil está relacionada ao desenvolvimento econômico do país e encontra-se fortemente vinculada à legislação, principalmente a tributária, e à regulamentação por organismos governamentais.

O Brasil, tem direcionado seus esforços para uma adoção das normas internacionais de contabilidade em conformidade como IASB, mas o que vale ressaltar que as suas peculiaridades culturais somadas com a forte presença do sistema jurídico romano dificultam a adoção dessas regras (MARTINS; LISBOA, 2005).

Segundo Barretos e Honorato (2008) lei 11.638/07 que começou a vigorar em 1º de janeiro de 2008 aproximando assim a contabilidade brasileira das normas internacionais de contabilidade, mas especificamente dos pronunciamentos emitido pelo IASB, por meio do IFRS.

Esta é uma nova situação para Brasil, muitas alterações serão realizadas nas demonstrações contábeis e na rotina dos profissionais de contabilidade, os quais precisam estar preparados para o exercício das exigências, providas pela lei nº 11.638/07.

Nasceu o CPC segundo a Resolução nº 1.005 que tendo como objetivos:

"o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais"

Para Martins, Martins e Martins (2007) depois de formalizado o CPC, fica mais claro que ele devera trabalhar juntamente com as normas do IASB, mas provavelmente acontecerão situações onde caberá ao CPC ir conseguir traduzir ao pé da letra o pronunciamento do IASB, mas também pode acontecer de terem que fazer alguns ajustes para melhor entendimento das normas.

Segundo Martins, Martins e Martins (2007) na resolução nº 1.005 onde foi criado o CPC, são apresentados os órgão que fazem parte desse comitê conforme figura 02.



Figura 2 – Composição do Comitê de Pronunciamentos Contábeis
Elaborado pela autora

Além desses órgãos, são convidados a participar do CPC: o Banco Central do Brasil, a Comissão de Valores Mobiliários, a Secretaria da Receita Federal e a Superintendência de Seguros Privados conforme resolução 1.005 do CFC.

Segundo a CVM, com a instrução nº 457, de 13 de julho de 2007, mostra uma consonância com a lei 11.638/07, onde a instrução da CVM determina que até o final de 2010, todas as empresas listadas na bolsa devem ter a implantação do IFRS finalizada. Entende-se que esta instrução dada pela CVM mostra o objetivo final de que as normas brasileiras entrem em conformidade com as normas internacionais, apontando assim a importância e a necessidade dessa convergência.

Segundo Carvalho e Lemes (2006), para a adoção pela primeira vez usam-se o IFRS 1 que demonstra os procedimentos necessários para apresentação das demonstrações.

No site do Comitê de Pronunciamentos constam todos os pronunciamentos técnicos emitidos pelo Comitê de 2007 até 2010, conforme segue em tabela 01 do anexo. Ainda no site do CPC também constam todas as orientações técnicas emitidas pelo Comitê de 2008 até 2010 tabela 02 e todas as interpretações técnicas emitidas pelo Comitê em 2009 e 2010.

2.1.4 CPC PME

Depois que foi criado o IASB em 2001, iniciou-se então um projeto de obter um conjunto de normas para as PMEs. Em 2004 o grupo que se reuniu para desenvolver estas normas, apresentou documentos preliminares sobre estas normas de Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, onde foi colocada 120 questões para serem discutidas no projeto preliminar. Entre 2004 e 2005 observou-se a necessidade de ter um conjunto de normas simplificadas para PMEs. Em 2007 foi aplicado um teste em 116 pequenas e médias empresas de 20 países diferentes, em julho de 2009, foi publicado oficialmente o IFRS for PME's.

De acordo com Pacter (2010), as novas normas específicas para PMEs são menos complexas que todo o conjunto do IFRS, pois foi redigida numa linguagem clara e de fácil compreensão.

O IFRS for PME's possui algumas simplificações em relação ao IFRS completo, exemplo claro é que o IFRS completo contém mais de 3.000 páginas, já as Normas Internacionais de Relatórios Financeiros IFRS-PMEs, contém no máximo 300 páginas. Fica claro que algumas simplificações foram feitas em relação ao IFRS completo. Existem outras simplificações, como algumas opções de políticas contábeis não são permitidas devido ao

método simples de avaliações das Pequenas e Médias Empresas. Exemplo Reconhecimento e Mensuração simplificados sobre Instrumentos Financeiros, Ativos Biológicos entre outros.

Para vários autores da área contábil questiona esta simplificação do CPC PME, no qual as novas práticas, na maioria das vezes, são um o conjunto completo de normas imposta as empresas, ocorrendo às vezes só a simplificação em alguns pontos e questionada (SCHNEIDER, 2010).

Para Tweedie (2011), cerca de 95% das empresa em todo mundo pode aplicar o IFRS para PME, considerando assim um grande avanço.

A conversão para as Normas Internacionais de Relatórios Financeiros para (IFRS-PME) irá proporcionar um desafio para pequenas e médias empresas, este desafio irá fornecer as PME uma oportunidade de reexaminar e replanejar sua administração, afetara também, como a empresa se apresenta aos usuários das suas informações, sendo necessário o reconhecimento e mensuração do impacto que ele irá causar com essas alterações em seu negocio.

Segundo Pacter (2010) em dezembro de 2009, o CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis aprovou o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, sendo o equivalente do IFRS para PMEs (IASB). Após aprovado CPC-PME o Conselho Federal de Contabilidade- CFC emitiu uma resolução nº 1.255, qual homologa o CPC PME, passando a vigorar no exercício iniciado de 1º de janeiro de 2010.

De acordo com o SEBRAE (2005), no Brasil, as microempresas e as de pequeno porte representam 99% das organizações formais e geram 57% dos empregos totais, conforme pesquisa realizada em 2005, demonstrando a importância dessas entidades na economia local.

Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e o Conselho Federal de Contabilidade (2010) definiram as PMEs pequenas e médias empresas como aquelas que não estão obrigadas a prestar conta publicamente e elaboram suas demonstrações e para os seus usuários.

O CPC, na Seção I, item 3.1, define o termo PME - Pequenas e Médias Empresas como:

(...) as sociedades por ações fechadas (sem negociação de suas ações ou outros instrumentos patrimoniais ou de dívida no mercado e que não possuam ativos em condição fiduciária perante um amplo grupo de terceiros), mesmo que obrigadas à publicação de suas demonstrações contábeis (...)

Segundo Deloitte (2007) e o próprio site do comitê de pronunciamentos contábeis o CPC PME possui 35 seções de pronunciamento. As 35 seções que foi aprovado pelo Conselho Federal de Contabilidade serão apresentadas na tabela a seguir conforme o site CPC.

Tabela 04 - As 35 Seções que possui no CPC PME.

Seção 1 Pequenas e Médias Empresas	Seção 20 Operações de Arrendamento Mercantil
Seção 2 Conceitos e Princípios Gerais	Seção 21 Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.
Seção 3 Apresentação das Demonstrações Contábeis	Seção 22 Passivo e Patrimônio Líquido
Seção 4 Balanço Patrimonial	Seção 23 Receitas
Seção 5 Demonstração do Resultado e Demonstração do Resultado Abrangente	Seção 24 Subvenção Governamental
Seção 6 Demonstração das Mutações do Ptrimônio Líquido Demonstração de Lucros ou Prejuízos	Seção 26 Pagamento Baseado em Ações



Acumulados	
Seção 7 Demonstração de Fluxo de Caixa	Seção 27 Redução ao Valor Recuperável de Ativos
Seção 8 Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis	Seção 28 Benefícios a Empregados
Seção 9 Demonstrações Consolidadas e Separadas	Seção 29 Tributos sobre o Lucro
Seção 10 Políticas Contábeis, Mudanças de Estimativas e Retificação de Erro.	Seção 30 Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis
Seção 11 Instrumentos Financeiros Básicos	Seção 31 Hiperinflação (Não aplicável no Brasil)
Seção 12 Outros Tópicos sobre Instrumentos Financeiros	Seção 32 Evento Subseqüente
Seção 13 Estoques	Seção 34 Atividades Especializadas
Seção 15 Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (Joint Venture)	Seção 35 Adoção Inicial deste Pronunciamento
Seção 16 Propriedade para Investimento	
Seção 17 Ativo Imobilizado	
Seção 18 Ativo Intangível Exceto Ágio por Expectativa de Rentabilidade Futura (Goodwill)	
Seção 19 Combinação de Negócios e Ágio por Expectativa de Rentabilidade Futura (Goodwill)	

Elaborado pela autora.

Fonte: Site do Comitê de Pronunciamento.

Segundo Comitê de Pronunciamento as o conjunto completo de demonstrações que devem ser apresentadas conforme seção 3 do CPC PME são:

- Balanço patrimonial ao final do período; (BP)
- Demonstração do resultado do período de divulgação; (DRE)
- Demonstração do resultado abrangente do período de divulgação; (DRA)
- Demonstração das mutações do patrimônio líquido para o período de divulgação; (DMPL)
- Demonstração dos fluxos de caixa para o período de divulgação; (DFC)
- Notas explicativas, compreendendo o resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias.

De acordo com Castro (2010), diante dessas novas normas o contador necessita de um conhecimento mais profundo e abrangente de toda a operação da empresa, ampliando o conhecimento estratégico das tecnologias da informação e o relacionamento com as demais áreas da empresa, em especial, a financeira e a relação com investidores.

Segundo Crowe Horwath RCSA, quando se olha para o Brasil diante das novas exigências de adoção das normas internacionais de relatórios financeiros para pequena e medias empresas (IFRS-PME) isso envolve um universo de quase 90% das empresas brasileiras. Será algo de “tirar o fôlego”, para os mais de 400.000 Contadores existentes no Brasil.

3 METODOLOGIA

Segundo Araújo e Oliveira (1997), Silva e Menezes (2001), Beuren et al. (2006) e Gil (2007), esta pesquisa se classifica como descritiva, bibliográfica e de levantamento de dados.

Para a realização desta pesquisa foi aplicado um questionário, elaborado pelas pesquisadoras, que deveriam ser respondidas por uma amostra de 57 (cinquenta e sete) acadêmicos. Dos 57 questionários, somente 47 retornaram devidamente respondidos.

O questionário foi aplicado nas faculdades FACEC - Faculdade de Ciência e Educação do Caparaó e FACACI - Faculdade de Ciências Contábeis e Administrativa de Cachoeiro de Itapemirim. As turmas do 8º período de contabilidade das 2 faculdades foram o foco da aplicação do questionário isso por que corresponderem aos formandos do curso de Bacharel em Contabilidade.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Para traçar o perfil dos entrevistados, foi perguntado qual a faixa etária dos entrevistados e o que se observou é que 49% tem entre 26 e 30 anos, e 64% dos participantes da pesquisa não atuam diretamente na área contábil.

Os participantes foram indagados quando à grade curricular da faculdade onde estuda possui a disciplina de Contabilidade Internacional. Segundo Weffort (2005) a contabilidade internacional como disciplina é pouco freqüente nos cursos de graduação em Ciências Contábeis. E observou-se que somente 36% dos entrevistados afirmam que na grade curricular do curso possui a disciplina de contabilidade internacional. Esses resultados corroboram com a afirmação de Weffort.

Por outro lado, um total de 62% dos alunos disseram que conhecem o processo de convergências das normas contábeis, e o conhecimento foi advindo da faculdade (50%), leitura de artigos e internet (50%).

Foi perguntado aos estudantes se eles já participaram de alguma palestra ou seminário que tratou das novas normas contábeis internacionais e 70%, disseram que nunca participaram de palestra sobre assunto e 49 % sim.

Uma análise interessante se faz quando se pergunta sobre a legislação que abordou o processo de harmonização contábil no Brasil e 70% dos respondentes indicaram a Lei 11.638/07 respondendo de forma adequada.

Para efetivar o conhecimento dos estudantes a respeito do assunto algumas perguntas específicas foram elaboradas. Quando perguntado qual das contas do Balanço Patrimonial teve alteração depois da lei nº 11.638/07 e o percebido é que se somadas as 2 alternativas corretas, tem-se um percentual de 94% de resposta que condizem com as alterações no Balanço Patrimonial. Assim, nota-se um bom entendimento dos estudantes quanto ao processo de convergência.

Foi questionado aos participantes da pesquisa com a implantação da 11.638/07 qual demonstração contábil foi substituída pela DOAR – Demonstração das Origens e aplicações de Recursos. Observa-se que 51% acham que a DOAR foi substituída pela DFC e 49% entende que a DOAR foi substituído pela DVA. Logo, não se pode precisar o entendimento dos alunos nesse tópico.



Conforme o CPCPME foi questionado aos estudantes qual seria o conjunto completo de demonstrações que as PME seriam obrigadas a apresentar. A tabela 01 demonstra as respostas obtidas

TABELA 05. O conjunto de demonstrações que deve ser apresentado pelas PMEs

Conjunto de Demonstrações completa.	% DE RESPONDENTES
BP, DRE, DRA e Notas Explicativas	34%
BP, DRE, DRA, DMPL, DFC e Notas Explicativas	51%
BP, DRE, DRA, DMPL, DFC, DOAR e Notas Explicativas	15%

Fonte: Dados obtidos na pesquisa.

Verificou que 51% dos estudantes souberam identificar a resposta correta.

Foi perguntado aos estudantes o que eles percebem da seguinte afirmação. “O processo de convergência para as normas internacionais contábeis promoverá uma valorização para os profissionais contábeis”. Tem-se que, 72% dos estudantes concordam com a afirmação, 23% concorda parcialmente e 4% discordam.

Segundo Iudícibus e Marion (2002) o processo de conversão brasileiro para normas internacionais trará não somente uma evolução para economia do Brasil, mas principalmente para os profissionais contábeis que terão de atuar conforme os novos procedimentos contábeis. É satisfatório observar que os estudantes percebem que essas novas normas representam uma oportunidade de evolução do profissional contábil.

Quanto à opinião sobre a entrada do Brasil no processo de convergência internacional, foi questionado como os acadêmicos classificam esta situação, e o que se observa é que a maioria dos participantes da pesquisa entendem que é importante tal processo.

E será que esses alunos, cursando o 8º período de Ciências Contábeis, estão preparados para enfrentar o mercado no que diz respeito ao Processo de Convergência Contábil? Isso foi perguntado aos futuros contadores e apenas 41% dos estudantes sentem-se preparados.

5 CONCLUSÃO

A pesquisa realizada buscou responder aos objetivos propostos. Os dados obtidos possibilitaram a percepção de que os acadêmicos entrevistados apresentaram um conhecimento médio sobre o processo de convergências, adquirido na faculdade, em artigos e também na internet. Nota-se que não contentaram só com o conhecimento recebido na faculdade, procuraram outros meios de manterem-se atualizados.

Observou-se que os estudantes conhecem o processo de convergência.

Entende-se que com tantas mudanças na área contábil, faz-se necessária a capacitação dos docentes e discentes. Por se trata de um assunto novo e por sofrer mudança a cada momento, ainda existirá muita discussão sobre o tema. Para uma melhor evolução e valorização da profissão seria interessante que as faculdades fizessem uma parceria com o CRC-ES, com a intenção de passar para alunos e professores de forma mais clara todas as informações sobre a convergência das normas Brasileiras para a internacional. Essa interação é de suma importância para o bom desenvolvimento da classe.

6 REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, M. C. BRAGA, H. da R.** Mudanças Contábeis na Lei Societária – Lei nº 11.638, de 28/12/2007, São Paulo, Atlas, 2008.
- ARAÚJO, Aneide Oliveira; OLIVEIRA, Marcelle Colares. Tipos de pesquisa. Trabalho de conclusão da disciplina Metodologia de Pesquisa Aplicada a Contabilidade - Departamento de Controladoria e Contabilidade da USP. São Paulo, 1997.
- BARRETOS, A. V. P.; HONORATO, C. de F.** Manual de sobrevivência na selva acadêmica. Rio de Janeiro: Objeto Direto, 1998.
- BEUREN, I. M. et al.** Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- BRASIL.** Resolução nº 1.055, cria o comitê de Pronunciamentos Contábeis, de 07 de Outubro de 2005.
- CARVALHO, N.; LEMES, S.** Padrões Contábeis Internacionais do IASB: um estudo comparativo com as normas contábeis brasileiras e sua aplicação. UnB Contábil, Brasília, 6:61-80, jul. 2002.
- CASTRO, A. D. C. de.** Contador deve continuar evoluindo para atender às demandas da profissão. Notícias da Conferência Brasileira de Contabilidade e Auditoria Independente. Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br/noticias/destaque.asp?identificador=4156>>. Acesso em: 10 out. 2011.
- COSTA, C. L.; CAMPOS, F. M. de; AMARAL, M. M.** Capacitação Profissional: um estudo sobre a adoção das normas internacionais de contabilidade (IFRS) nas instituições particulares de ensino superior do ABC. Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, n. 177, p. 77-89, maio/junho 2009.
- CVM – 2011** Comissão de Valores Mobiliários. Disponível em: <www.cvm.gov.br> Acesso em: 15 out 2011.
- DELOITTE.** Normas internacionais de contabilidade IFRS. 1ª Ed. 2. Reimpr. – São Paulo: Atlas, 2007.
- GIROTTO, M.** A migração das normas contábeis brasileiras para o padrão internacional: especialistas analisam o processo. Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, n. 175, p. 7-23, janeiro/fevereiro 2009.
- FIPECAFI - Fundação Instituto de pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras.** Manual de contabilidade das sociedades por ações: aplicável às demais sociedades. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- GIL, A. C.** Como elaborar Projetos de Pesquisa. São Paulo: Atlas, 2007.
- HENDRIKSEN, E. S.; BREDA, M. F. V.** Teoria da Contabilidade. São Paulo: Atlas, 1999.
- IUDÍCIBUS, S. de; MARION, J. C.** Introdução à Teoria da Contabilidade para o nível de graduação. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- IUDÍCIBUS, S de; et al.** Manual de Contabilidade Societária. São Paulo: Atlas, 2010.
- LEMES, S.** Efeito da Convergência das Normas Contábeis Brasileiras para as Normas Internacionais. 2010. Disponível em: <<http://www.congressosp.fepecafi.org/artigos42004/345.pdf>>. Acesso em: 03 nov. 2011.
- LIMA, L. M. S.** IFRS: entendendo e aplicando as normas internacionais de contabilidade. São Paulo: Atlas, 2010.
- MADEIRA, G. J.; SILVA, C. B. A.; ALMEIDA, F. L.** Harmonização de normas contábeis: um estudo sobre as divergências entre normas contábeis internacionais e seus reflexos na contabilidade brasileira. Revista Mineira de Contabilidade. Belo Horizonte: Conselho Regional de Contabilidade de MG. Ano V, n. 16, 4. trim. 2004.
- MARION, J. C.** Contabilidade Empresarial. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- MARTINS, E.; LISBOA, L. P.** Ensaio sobre Cultura e Diversidade Contábil. Revista Brasileira de Contabilidade Março/Abril/2005.
- MARTINS, E.; MARTINS, V. S. A.; MARTINS, E. A.** Normatização contábil: ensaio sobre sua. RIC/UFPE - Revista de Informação Contábil Vol. 1, no 1 p. 7-30, set/2007
- MELO, P.** KPMG Business Magazine. Nº 11. mar. 2008. Disponível em: <<http://www.kpmg.com.br>>. Acesso em: 02 set. 2011.
- NIERO, Nelson., Campassi, Roberta** Brasil. Não trata convergência com seriedade. Disponível em: <<http://www.valoreconomico.com.br>>. Acesso em: 08 set. 2011.
- NIYAMA, J. K; SILVA, C. A. T.** Teoria da Contabilidade. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2008.



NIYAMA, J. K. Contabilidade Internacional. 1. ed. 4. reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.

PACTER, P. IFRS para PMEs ao seu alcance 2010: um guia para a sua jornada rumo ao padrão contábil global. Disponível em: <http://www.deloitte.com.br/publicacoes/2007/Pocket_PME.pdf>. Acesso em: 05 nov. 2011.

SÁ, A. L. de; SÁ, A. M. L. de. Dicionário de contabilidade. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SCHMIDT, P.; SANTOS, J. L. dos; FERNANDES, L. A. Fundamentos de contabilidade internacional. São Paulo, SP: Atlas, 2006.

SCHNEIDER, T. M. L. Curso de Contabilidade IFRS – Convergência contábil na Micro, Pequena e Média CRCRS. Disponível em: <<http://pt.scribd.com/doc/44893527/00-cursoContabilidade-IFRS-Tanha>>. Acesso em: 01 de nov. 2011.

SILVA, E. L.; MENEZES, E. M. Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação. Florianópolis: LED/UFSC, 2001.

SGS. IRFS - Histórico de sua criação. Disponível em: <http://www.sgsauditores.com.br/tendencias_irfs_historico_criacao.php>. Acesso em: 03 oOut. 2011.

SIQUEIRA, A. C. P. de. Harmonização Internacional das normas contábeis: um grande desafio para a profissão contábil. Disponível em: <www.milenio.com.br/siqueira>. Acesso em: 25 Out. 2011.

TWEEDIE, D. Quando utilizar o CPC para Pequenas e Médias Empresas – PMEs. Disponível em: <<http://www.pwc.com/br/pt/ifrs-brasil/navegador-contabil/quando-utilizarcpc-para-pequenas-medias>>. Acesso em: 25 Out. 2011.

WEFFORT, E. F. J. O Brasil e a harmonização contábil internacional: influências dos sistemas jurídico e educacional, da cultura e do mercado. São Paulo: Atlas, 2005.