UNIVERSIDADE DO ESTADO DA BAHIA
DEPARTAMENTO DE EDUCAÇÃO – CAMPUS VII
COLEGIADO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

AUZIÊNE OLIVEIRA DE MENEZES

A ADOÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE PELAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS:
Um Estudo na microrregião de Senhor do Bonfim/BA

Senhor do Bonfim
2014

AUZIÊNE OLIVEIRA DE MENEZES

A ADOÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE PELAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS: Um Estudo na Microrregião de Senhor do Bonfim/BA

Monografia apresentada a Universidade do Estado da Bahia, Campus VII, Senhor do Bonfim – BA, Colegiado de Ciências Contábeis, como requisito final para a obtenção do grau de Bacharelado em Ciências Contábeis.
Orientador: Francisco Marton Gleusson Pinheiro

Senhor do Bonfim
2014

AUZIÊNE OLIVEIRA DE MENEZES

A ADOÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE PELAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS: Um Estudo na Microrregião de Senhor do Bonfim/BA

Trabalho de conclusão de curso para a obtenção do grau de Bacharelado em Ciências Contábeis pela Universidade do Estado da Bahia. Departamento de Educação - Campus VII.

Aprovada em 5 de Agosto de 2014 às 18h00.

BANCA EXAMINADORA

_____
Prof. Me. Francisco Marton Gleusson Pinheiro
Universidade do Estado da Bahia
(Orientador)

_____
Prof. Me. Daniel de Jesus Pereira
Universidade do Estado da Bahia
(Examinador)

_____
Prof. Me. Tânia Ferreira dos Santos Bonfim
Universidade do Estado da Bahia
(Examinador)

Senhor do Bonfim
2014

Dedico este trabalho a minha família, em especial a minha mãe e aos meus amigos!

AGRADECIMENTO

Agradeço primeiramente ao meu bom e grandioso Deus que me permitiu e me concedeu esta conquista tão significativa e importante para mim. Hoje o senhor me entrega algo que prometera há muito tempo e no tempo dele estou recebendo.

Em segundo lugar agradeço aos meus pais: Antonio Augusto de Menezes e Maria de Lourdes oliveira de Menezes esta conquista também é deles que em meio a tantas dificuldades me deram forças e não me deixaram desistir.

Aos meus maravilhosos irmãos que todas as palavras do mundo não confessariam a minha gratidão ao amor, carinho e dedicação que a mim direcionam, este sonho é compartilhado com vocês porque sei que este sonho também é de vocês: Ozeni Oliveira, Ronivaldo Oliveira, Arlene Oliveira, Arlete Oliveira, Aelson Oliveira, Aureni Oliveira, Agmailton Oliveira e atoda a minha família.

A todos os meus amigos que me ajudaram, caminharam comigo, me deram forças, que contribuíram direta ou indiretamente na conclusão deste trabalho e mais que isso, contribuiu no meu crescimento como pessoa e como ser humano: Reuba, Deize, Luziane, M. Edna, Ana Cleice, Naize oliveira, Priscila Maria, Mônica Regiane, Sidnéa Oliveira, Maria Reginalva, Jaciara Evangelista, Maiza Ferreira, Thaiz Oliveira, Tatiane Cruz, Elane Alves, Jérssica Silva, Natanael, Acácio, Aguionis e a todos que aqui não foram citados mas o sentimento de gratidão é o mesmo.

Aos colegas de classe e aos professores do curso.

Ao meu orientador Francisco Marton G. Pinheiro que de forma enfática e dedicada me ajudou na realização deste trabalho.
Por fim obrigado a todos!

"*Deus não nos fez perfeitos e não escolhe os capacitados, capacita os escolhidos"*

Albert Einstein

RESUMO

O atual estágio que se encontra a evolução dos normativos contábeis, em nível mundial, exige da classe contábil um comportamento coerente com este cenário. O processo de harmonização contábil aos padrões internacionais gerou e continua gerando discussões pelos contabilistas de todo o país, onde se têm discutido as práticas contábeis divergentes e os problemas ocasionados por essas divergências. A pesquisa teve como objetivo geral identificar à aderência as normas internacionais de contabilidade para PMEs por parte dos profissionais contábeis de cidades da microrregião de Senhor do Bonfim. Os procedimentos adotados na presente pesquisa se deram por meio da revisão literária, bem como por meio da aplicação de questionários aos contadores de Cidades da região de Senhor do Bonfim. A mesma buscou por meio da análise qualitativa identificar a aderência dos contadores das cidades descritas quanto à utilização das normas contábeis para PMEs depois da convergência para os padrões internacionais. Por fim constatou-se que a classe contábil da região estudada tanto técnicos quanto contadores tem ciência da convergência dos normativos contábeis, porém não aderem a essas normas. Acredita-se que novos estudos sejam oportunos, de forma a ampliar o escopo regional e se aprofundar acerca do tema.

Palavras Chave: Convergência Contábil; IFRS; CPC PME; Pequenas e Médias Empresas; Contabilidade.

ABSTRACT

The current stage is that the evolution of accounting standards, worldwide, requires the accounting class that is consistent with this scenario behavior. The process of accounting harmonization with international standards has generated and continues to generate discussion by accountants across the country, where they have discussed the differing accounting practices and the problems caused by these differences. The research objective was to identify general adherence to international accounting standards for SMEs by the accounting professionals cities of micro-Senhor do Bonfim. The procedures used in this study were carried out through the literature review, as well as through the application of questionnaires to counters Cities region of Senhor do Bonfim. The same sought through qualitative analysis to identify the adherence of counters of cities described as the use of accounting standards for SMEs after the convergence to international standards. Finally it was found that the accounting class of the studied region has both technical and science counters the convergence of accounting standards, but do not adhere to these standards. It is believed that further studies are timely, so as to enlarge the regional scope and deepen on the subject.

Keywords: Accounting Convergence; IFRS; CPC SMEs; Small and Medium Enterprises; Accounting.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABRASCA - Associação Brasileira das Companhias Abertas

APIMEC - Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais

BACEN – Banco Central do Brasil

BNDES – Banco Nacional do Desenvolvimento Social

BOVESPA - Bolsa de Valores do Estado de São Paulo

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CPC – código de Pronunciamentos Contábeis

CPC PME – Código de Pronunciamentos Contábeis para Pequenas e Médias Empresas

DFC – Demonstração do Fluxo de Caixa

DLPA – Demonstração do Lucro ou Prejuízo Acumulado

DMPL – Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

DRA – Demonstração do Resultado Abrangente

DRE – Demonstração do Resultado do Exercício

DVA – Demonstração do Valor Adicionado

FASB - Financial Accounting Standards Board (Conselho de Normas Contábeis e Financeiras (EUA)).

FEBRABAN - Federação Brasileira de Bancos

FEE– Federação Européia de Contabilidade

FIPECAFI - Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis Atuariais e Financeiras

GLENIF - *Grupo Latino-Americano de emissores de normas de informação financeira*

IASB – *International Accounting Standards Board* (Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade)

IASC- *International Accounting Standards Committee* (Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade, antecessor do IASB)

IAS – International Accounting Standards (Norma Internacional de Contabilidade)

IBRACON– Instituto dos Auditores Independentes do Brasil

IFRIC - *International Financial Reporting Interpretations Committee* (Comitê de Interpretações de Relatório Financeiro Internacional)

IFRSs - *International Financial Reporting Standards* (Normas Internacionais de Relatório Financeiro)

IFRSF- *IFRS Foundation* (Fundação IFRS)

IOSCO – *International Organization of Securities Commissions* (Organização Internacional de Comissões de Valores Mobiliários)

LC – Lei Complementar

MGE – Médias e Grandes Empresas

PMEs- Pequenas e médias empresas

SAC – *Advisory Council* (Conselho Consultivo de Normas, órgão consultivo do IASB).

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas

SECEX – Secretaria do Comércio exterior

SIC- *Standing Interpretations Committee* (Comitê Permanente de Interpretações do IASC)

SRFB – Secretaria da Receita Federal do Brasil

SUSEP - Superintendência de Seguros Privados

US-GAAP – Princípios Contábeis Americanos

LISTA DE QUADROS

Quadro 01 – Evolução do IASB e das normas internacionais de contabilidade.....16

Quadro 02 – Comparativo de normas aplicáveis as companhias de capital aberto e pequenas e médias empresas. 21

Quadro 03 – Resumo de Informações das cidades de aplicação da pesquisa.....32

Quadro 04 - Percentual de técnicos e de contadores.....34

Quadro 05 – Tempo de atuação dos contadores no mercado.....35

Quadro 06 – Escala de percentual de PMEs nos escritório pesquisados.....36

Quadro 07 – Comportamento dos participantes diante do conhecimento e preparação sobre convergência das normas contábeis.....37

Quadro 08 – Percepção dos participantes com formação universitária em relação a convergência das normas.....38

Quadro 09 – Percepção dos participantes com formação técnica em relação à convergência das normas.....40

SUMÁRIO

1.	**INTRODUÇÃO**.....	12
2.	**REFERENCIAL TEÓRICO**	16
2.1	CONVERGÊNCIA DAS NORMAS CONTÁBEIS AOS PADRÕES INTERNACIONAIS.....	16
2.2	BRASIL E A CONVERGENCIA CONTÁBIL.....	18
2.3	PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS E A CONVERGÊNCIA DAS NORMAS CONTÁBEIS.....	20
2.4	ASPECTOS RELEVANTES SOBRE PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS	22
2.5	CONTABILIDADE PERA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS CPC PME	24
2.6	BENEFÍCIOS ORIUNDOS DA ADOÇÃO DO CPC PME	28
3.	**PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**.....	31
3.1	METODOLOGIA APLICADA.....	31
3.2	MUNICÍPIOS DE APLICAÇÃO DA PESQUISA.....	32
3.3	COLABORADORES DA PESQUISA.....	33
4.	**COLETA E ANÁLISE DE DADOS**	34
5.	**CONSIDERAÇÕES FINAIS**	43
	REFERÊNCIAS	45
	APÊNDICES.....	49

1. INTRODUÇÃO

Sabe-se que as normas internacionais de contabilidade, conhecidas como IFRS - *International Financial Reporting standers* já são adotadas em vários países e dentre estes está o Brasil, que deu um importante passo rumo à convergência das normas Contábeis com a publicação da Lei 11.638/07 alterando a Lei 6.404/76.

O atual estágio que se encontra a evolução dos normativos contábeis, em nível mundial, exige da classe contábil um comportamento coerente com este cenário.

Deste modo, tal cenário, atribui aos profissionais da área um papel importante no propenso e desenvolvedor meio empresarial os conduzindo a um patamar elevado de responsabilidade na contribuição do desenvolvimento econômico, ou seja, exige capacitação e conhecimento entre outros adjetivos.

Após a segunda guerra mundial o mundo capitalista como se conhece atualmente, passou a ser visto de maneira diferente, o qual foi ordenado por um processo de expansão das economias, formando assim, um processo generalizado de mercados intensos e de comunicação econômica além das fronteiras nacionais. Ianni (1999, p.55).

Entende-se que a expansão da economia decorrente em parte dos avanços tecnológicos e da globalização, também propiciou o desenvolvimento de mercados mais exigentes e competitivos, dinamizando a comunicação econômica entre países causando a necessidade de informações hábeis no processo comunicativo dos países e de suas empresas.

Assim a contabilidade ganhou espaço, tida como uma ciência social sempre esteve presente desde o começo da civilização até os tempos atuais.

A Contabilidade mesmo antes de se tornar uma Ciência, já era um sistema de escrituração completo, tendo os primeiros registros do método das partidas dobradas na Itália em 1299-1300.

Sendo assim, esta forma de contabilizar utilizada pelos primórdios da contabilidade, surgiu devido à necessidade dos mesmos em contar seus bens e explicar situações corriqueiras. Iudícibus, Martins & Carvalho (2005).

No Brasil, a contabilidade também ganhou mais evidência e dinâmica, assim, acredita-se em um dos fatores que contribuiu de maneira efetiva foi o interesse de investidores de mercados internacionais ao tendencioso mercado brasileiro.

Deste modo, atraídos pelo menor custo de produção e de distribuição de seus produtos assim aumentou a necessidade de informações hábeis e seguras e de demonstrações

confiáveis, com linguagem uniforme que atendessem as especificações destes usuários. Antunes *et al* (2012).

A profissão contábil foi regulamentada em 1946, pelo "decreto-lei 9.295" sancionado pelo senador João Lyra Tavares criando oportunamente os conselhos de contabilidade para realização de registro e fiscalização da profissão. Carneiro (2013, p.17).

Assim, atendo-se aos fatos descritos, o que se tem observado também ao longo dos anos e com similar evolução e dependência da profissão contábil, são as pequenas e médias empresas que vêm buscando espaço neste mercado de economias internacionais, avanços tecnológicos e de comunicação econômica.

Desse modo, percebe-se que nas ultimas décadas, a notoriedade destas empresas têm aumentado significativamente, tendo um bastante crescimento de novos estabelecimentos com tais denominações, além do aumento inconteste das mesmas, tem-se também observado os benefícios econômicos e sociais gerados por elas, como a contribuição para a economia do país e a geração de empregos.

Assim, houve a elaboração de novas normatizações contábeis voltadas à classe das PMEs.

O processo de harmonização contábil aos padrões internacionais gerou e continua gerando discussões pelos contabilistas de todo o país, onde se têm discutido as práticas contábeis divergentes e os problemas ocasionados por essas divergências. Villela (2007).

Já com os pequenos negócios, talvez tais discussões sejam mais presentes devido à maioria adotarem uma simplificação contábil, destinada apenas ao recolhimento tributário e repentinamente encontrou-se diante de normativos, que incentivam e ao mesmo tempo, exige demonstrações mais completas e transparentes.

Desta forma, acredita-se que a conversão as normas contábeis para Pequenas e Médias Empresas, seja um processo mais demorado para que todas as Empresas da classe passem a adotar tais normas.

"Os trabalhos para uma conversão bem sucedida são caracterizados por uma avaliação estratégica minuciosa, pela criação de um plano detalhado e firme, pelo alinhamento dos recursos". McManus. (2009, p.13)

A maioria dos pequenos empresários tem o objetivo de apenas se manterem em atividade, não tendo como visão um possível crescimento através de novos investimentos na atividade.

Assim, os menores custos de mão de obra, podem representar um papel importante, que mesmo não desempenhando o aumento do emprego, impedem que grande contingente de

pessoas que trabalham, “cheguem ao patamar de desempregados”. Souza & Mazzali (2008, p.196; 197).

Apesar de argumentos desfavoráveis à classe dos pequenos empreendimentos, nota-se que a capacidade desses em gerar desenvolvimento econômico e social é bem maior.

O fato é que a nova estrutura da normatização contábil brasileira procurou adequar-se ás normas internacionais com o objetivo de garantir uma maior transparência das informações empresariais através de seus demonstrativos.

Entretanto, são quatro anos do início da convergência contábil brasileira para Pequenas e Médias Empresas aos padrões internacionais e devido ser um processo contínuo é relevante à análise da aderência dos profissionais de contabilidade a estas normas.

Assim, o presente trabalho apresenta o seguinte problema**: Os contadores de cidades da microrregião de Senhor do Bonfim aderem à convergência das normas contábeis para Pequenas e Médias Empresas?**

A partir do problema apresentado, a pesquisa teve como objetivo geral identificar a aderência por parte dos profissionais contábeis de cidades da microrregião de Senhor do Bonfim à convergência das normas contábeis para Pequenas e Médias Empresas.

A pesquisa também, trás como objetivos específicos analisar bibliograficamente os benefícios que as Pequenas e Médias Empresas podem proferir ao adotar este pronunciamento, buscando verificar junto aos profissionais da contabilidade as mudanças ocorridas na contabilidade das PMEs.

Assim, o presente trabalho delimita-se a pesquisar a aderência das normas contábeis internacionais para pequenas e médias empresas pelos profissionais contábeis de cidades da microrregião de Senhor do Bonfim.

As PMEs representam uma grande parcela no desenvolvimento econômico do país e que as informações financeiras destas se apresentadas adequadamente atrairá cada vez mais a atenção dos investidores internacionais ao mercado brasileiro, o que aumentará o potencial econômico dessas empresas, do país e a credibilidade das mesmas no mercado. Assim, terão mais capacidade de desenvolvimento. (ALVES *et al* 2013)

Assim, a contabilidade destinada a esses empreendimentos deve acompanhar o cenário desenvolto que se vive na atualidade no que tange a aplicabilidade das normas para assegurar a confiabilidade das informações.

Deste modo, a presente pesquisa justifica-se, também, pelo fato do processo de convergência ser um processo contínuo que exige constante atualização de conhecimentos.

Esses argumentos são complementados quando se reporta que a contabilidade brasileira se ateve por muito tempo a uma legislação fiscal dominante, deparando-se repentinamente com mudanças significativas que mudaram a forma de se ver e de se fazer contabilidade.

Parte-se do pressuposto que tentar avaliar o nível de aderência dos contadores a respeito da convergência das normas contábeis nas PMEs pode incentivar estes profissionais a reavaliarem as práticas que adotam nestes empreendimentos.

A atividade comercial é em sua maioria ou até totalidade a principal dentre as cidades de aplicação da pesquisa. Essa atividade é desempenhada por Pequenos e Médios Empresários, e como as PMEs representam de forma absoluta uma parcela significativa na geração de renda e de empregos, "além de serem as que mais demandam os serviços contábeis no país" é relevante que se estude as ferramentas que estas podem utilizar para que se mantenham em desenvolvimento. Alves e*t al*, (2013).

Diante do exposto o presente trabalho encontra-se estruturado em cinco capítulos. Sendo este a parte introdutória que dinamiza o tema, apresentando o problema a ser pesquisado e os objetivos a serem alcançados.

O segundo capítulo apresenta o referencial teórico fomentando as mudanças ocorridas nas demonstrações Contábeis das PMEs após a convergência contábil e os benefícios inerentes a conversão.

No terceiro capítulo, apresenta-se a metodologia e os procedimentos utilizados para responder ao problema. Por sua vez, o quarto capítulo é destinado á analise dos dados coletados e apresentação dos resultados obtidos desta análise. Por fim, o último capítulo trata das considerações finais e das sugestões para outras pesquisas sobre o tema.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

O presente capítulo compreende aspectos da evolução do processo de convergência dos normativos contábeis, bem como a análise deste processo nas Pequenas e Médias Empresas Brasileiras. Será fundamentada a importância e parcela de participação destas no desenvolvimento econômico do país e a aplicação do CPC PME em suas contabilidades.

Sendo assim, o capítulo encontra-se dividido em seis seções discorrendo sobre a convergência das normas contábeis ao padrão internacional através das IFRS publicadas pelo IASB, de como se deu o processo de harmonização contábil no Brasil.

Relata-se também sobre a convergência das normas contábeis para PMEs, dos aspectos relevantes inerentes a tal classe empresarial e os benefícios e desafios atrelados na adoção e execução das novas regras contábeis.

2.1 CONVERGÊNCIAS DAS NORMAS CONTÁBEIS AO PADRÃO INTERNACIONAL

O IASB, como conhecido atualmente, teve seu início em 1973 sob a denominação *International Accounting Standards Committee* (IASC) e ao longo dos anos vem se desenvolvendo como um órgão independente de elaboração e divulgação de normas contábeis internacionais. O quadro a seguir demonstrará alguns fatos importantes do processo de evolução do IASB ao longo dos anos:

Quadro 01 : Evolução do IASB e das Normas Internacionais de Contabilidade

1973	Acordo de constituição do IASC celebrado pelos representantes dos órgãos de classe de contabilidade na Austrália, Canadá, França, Alemanha, Japão, México, Holanda, Reino Unido/Irlanda e Estados Unidos. Comitês Diretores nomeados para os primeiros três projetos do IAS.
1975	Primeiras normas da IAS em versões finais publicados: IAS 1 (1975) Divulgação de Políticas Contábeis e IAS 2 (1975) Avaliação e Apresentação de Estoques no Contexto do Sistema de Custo Histórico.
1982	O número de curadores do IASC aumenta para 17, incluindo membros de 13 países nomeados pelo Conselho da Federação Internacional de Contadores (IFAC) e até quatro representantes de organismos envolvidos na emissão de relatórios financeiros. O IFAC reconhece e passa a considerar o IASC como o órgão global para definição de padrões contábeis
1989	A Federação Europeia de Contabilidade (FEE) apoia a harmonização internacional e um maior envolvimento dos países europeus no IASC. O IFAC adota uma orientação para o setor público que requer a adoção das IASs e IFRSs pelas empresas estatais.
1995	A Comissão Europeia apoia o acordo entre o IASC e a IOSCO para conclusão das normas-base e decide que os padrões IAS devem ser cumpridos pelas multinacionais que integram a UE.
	A SEC anuncia apoio ao objetivo do IASC de desenvolver, o mais rapidamente possível, normas contábeis que possam ser utilizadas na elaboração de demonstrações financeiras

1996	para fins de ofertas internacionais.
1997 / 1998	É constituído o SIC, com 12 membros com direito a voto, Sua missão é desenvolver interpretações da IAS para aprovação final pelo IASC. O número de membros do IFAC/IASC aumenta para 140 órgãos de contabilidade em 101 países.
2001	Anúncio dos membros e do novo nome do IASB. É constituída a Fundação IASC. Em 1º de abril de 2001, o novo IASB assume as suas responsabilidades de definição de normas do IASC. Os atuais padrões IAS e SIC são adotados pelo IASB.
2002	O SIC é renomeado como IFRIC com a responsabilidade não só de interpretar os IASs e as IFRSs existentes, mas também de prestar orientações tempestivas sobre questões não abordadas em uma IAS ou IFRS.
2002 / 2003	A Europa passa a exigir a adoção das IFRSs pelas companhias abertas a partir de 2005. O IASB e o FASB publicam um acordo conjunto sobre a convergência. Primeira IFRS em versão final e primeira Minuta de Interpretação do IFRIC publicada.
2006 / 2007	IASB/FASB atualiza acordo sobre convergência.Expansão do IFRIC de 12 para 14 membros. Proposta do IASB para uma norma específica de IFRS para PMEs.
2008	Declaração da IOFCO exigindo que as empresas divulguem claramente a adoção das IFRSs segundo pronunciamentos adotados pelo IASB. O IASB e o FASB aceleram os projetos conjuntos para conclusão em meados de 2011, em antecipação à adoção da IFRS por outras jurisdições, inclusive pelos Estados Unidos, até 2014.

Fonte: Deloitte (2012).

Como descrito, o *Intrnational Accouting Standards Board* – IASB foi reformulado em 2001 com o propósito de regulamentar normativo contábeis. Esse órgão emite as *International Financial Reporting Standards* – IFRS que são as normas contábeis internacionais aceitas mundialmente. Um dos objetivos que norteiam este órgão é "considerar as necessidades de informações financeiras pelas economias emergentes e PMEs". Botinha & Lemes (2013, p.118).

No processo de evolução dos normativos, o IASB e seus parceiros aceleraram o processo de regulamentações, publicações e ajustes de normas para que as IFRS e IFRCs - *International Financial Reporting Interpretations Committee* atendessem cada vez mais a um número maior de usuários e como forma de resposta a crise financeira que o mundo praticamente acabara de enfrentar. Deloitte (2012).

Todavia, é aceitável que o processo de convergência das normas contábeis tenha gerado certo receio no meio empresarial e aos profissionais contábeis atrasando a adaptação e retardando os benefícios oriundos desta conversão para várias empresas. McManus (2009, p.51) relata que "a melhor forma de administrar a qualidade, os benefícios e o custo global de uma conversão para IFRS é administrar o processo de forma ativa..."

A empresa Deloitte (2012), em publicação, afirma que as IFRS já eram utilizadas nas demonstrações contábeis de "Dois terços dos países do G20 e quase metade das companhias da Global Fortune 500".

Ainda de acordo com Deloitte (2012), a adoção das IFRS no mundo é um processo constante e com grande evolução. Em 2012 a maior parte dos países da América latina e Caribe, inclusive o Brasil, já adotavam ou permitiam as IFRS. Nos Estados Unidos, o processo começou em 2007 com a permissão da Securitus And Exchange Comission (SEC) para que emissores privados de outros países elaborassem seus demonstrativos de acordo com as normas internacionais.

Na Europa, o processo começou em 2002, logo após a criação do IASB, com uma regulamentação das normas contábeis aprovadas pela União Européia, que exigiu a elaboração dos demonstrativos de todas as companhias abertas de acordo com as IFRS a partir de 2005. No Canadá o processo só começou em 2011. Deloitte (2012).

No entanto, pode-se considerar que o processo de convergência não tenha sido só uma forma de igualar as informações geradas pela contabilidade no mundo, mas também, pode-se considerar, como uma forma mais ousada de evidenciar a mesma, sua importância na geração dessas informações.

O seguinte item tratará de como se deu o processo de convergência no Brasil,

2.2 BRASIL E A CONVERGÊNCIA CONTÁBIL

Sabe-se que apesar do processo de convergência ter começado em 2007 no Brasil, a obrigatoriedade de elaboração contábil convergente com as IFRS começou apenas em 2010 para as instituições financeiras e companhias abertas, sendo facultativa a adoção antes desta data. (MCMANUS 2009).

Para Carneiro (2013), a Lei 11.638 (BRASIL, 2007), sancionada em 2007, foi a alavanca inicial, que deu mais ênfase à profissão contábil no país deliberando o seu verdadeiro papel nas organizações empresariais, promovendo o seu desenvolvimento e impulsionando o processo de convergência das normas contábeis brasileiras as normas internacionais – IFRS.

Para Antunes *et al.* (2012 p. 6), a Lei 11.638 Brasil (20/07) procurou adaptar as normas brasileiras de acordo com as normas “dos Estados Unidos e de Países da Europa” introduzindo nas normatizações nacionais uma conceituação mais desenvolvida sobre os direitos legais e societários.

Girotto (2007.p 7) afirma que uma das ações que desencadeou o processo de convergência das normas contábeis no Brasil foi a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) em 2005, tendo como componentes os membros da ABRASCA –

Associação Brasileira das Companhias Abertas; da APIMEC– Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais; da BOVESPA - Bolsa de Valores do Estado de São Paulo; da FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis Atuariais e Financeiras; e do IBRACON– Instituto dos Auditores independentes do Brasil. Ainda conta com a interação da "Comissão de Valores Mobiliários (CVM), com o Banco Central do Brasil (BACEN), a Federação Brasileira de Bancos (FEBRABAN), com a Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB) e Superintendência de Seguros Privados (SUSEP)".

A entidade Deloitte (2012) em publicação relata que a harmonização contábil no Brasil se iniciou em 2008 após a transformação em Lei da Medida Provisória 449 (BRASIL, 2008), sendo criados "14 pronunciamentos, uma norma sobre a estrutura básica conceitual e uma orientação técnica".

Esses foram editados pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis deliberados pela comissão de valores mobiliários e aprovados pelo conselho federal de contabilidade os quais aprovaram em 2009 mais "27 pronunciamentos, duas orientações técnicas e 12 interpretações" e também a edição do Pronunciamento Contábil técnico para Pequenas e Médias Empresas (CPC PME).

Outro fato importante nas adaptações dos normativos contábeis, segundo Carneiro (2013 p. 18), foi a Lei 12. 249/10 (BRASIL, 2010) sancionada e entre as atribuições deliberadas por essa Lei, estão à atribuição que delegou ao CFC a competência de regular o exame de suficiência o qual é requisito para obter o registro contábil.

Há ainda outro acontecimento, dentre os ocorridos, que desenvolveu a adaptação da convergência das normas contábeis, que foi a criação do Grupo Latino Americano de Emissores de Normas de Informações Financeiras (GLENIF).

Em 2011 o IASB propôs ao Brasil para unir as nações latino-americanas para que os auxiliassem e contribuíssem com o órgão assim surgiu "Grupo Latino-Americano de emissores de normas de informação financeira composto por 13 países sendo 12 da América Latina e Caribe". (CARNEIRO 2013, P.18).

Já segundo a Resolução nº 3.786 (BRASIL, 2009), emitida pelo Banco Central, teve por função instituir a obrigação de "instituições financeiras" que funcionavam sob suas regulamentações a elaborarem e divulgarem anualmente seus demonstrativos consolidados baseando-se nos padrões internacionais de contabilidade.

Sendo assim, tais companhias deveriam possuir Capital aberto ou equiparado a estas e seus demonstrativos só poderiam ser traduzidos por entidades autorizadas pela fundação IFRS. (DELOITTE, 2012).

Diante do exposto, julga-se que tais fatos desencadearam a disseminação da profissão contábil no país. Assim, as normatizações para contabilidade passaram a ter um enfoque maior no profissional da área entre elas o Código Civil brasileiro em sua Lei 10.406/02. (BRASIL, 2002).

Para Schnorr *et al* (2008). Essa Lei especifica as atribuições e responsabilidades de tais profissionais assim os incentiva a praticidade ilibada de suas funções, os levando a conduzir na medida do possível seus clientes-empresários a uma maior transparência das operações da empresa, e os conscientizando da importância da veracidade das informações fornecidas.

Por fim, registra-se que em 2010, foi exigida a apresentação das demonstrações financeiras com base nas IFRS para entidades autorizadas.

Outro fato importante na adoção inicial das normas para as entidades é que deveria ser apresentado além do conjunto de todas as demonstrações também, outro conjunto de demonstrações para comparação e mais um referente ao período de transição assim, caso a adoção tivesse sido no início de 2010, deveria ser apresentado três balaços. (MCMANUS, 2009 p. 16).

Sendo assim, o item seguinte tratará da convergência às normas contábeis para pequenas e médias empresas.

2.3 PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS E A CONVERGÊNCIA DAS NORMAS CONTÁBEIS

As IFRS para pequenas e médias empresas foram publicadas em “julho de 2009” pelo IASB, órgão responsável pela elaboração. No Brasil, o CFC aprovou a resolução 1.255/09, (BRASIL, 2009) que deu origem ao CPC PME, que está de acordo com as IFRS, passando a vigorar sem intervalo logo no início de 2010. (BOTINHA & LEMES, 2013).

Segundo a instituição Deloitte (2011) 73 países adotaram ou teriam intenção de adotar as IFRS para pequenas e médias empresas logo em 2011, sendo que dentre estes países estão os Estados Unidos, Canadá e Hong Kong.

O IFRS para PMEs é um padrão independente de 230 páginas, projetado para atender às necessidades e capacidades de pequeno e médio porte (PMEs), que são estimados a representar mais de 95 por cento de todas as empresas ao redor do mundo. IASB (2014).

Assim, o CPC PME é o conjunto de normas aplicáveis às companhias de que trata a (BRASIL, 2007), Lei 11.638/07, só que elaborada e divulgada de forma simplificada, com um

fácil entendimento e com a exclusão de itens que não se aplicam a classe das PMEs, causando uma redução significativa na extensão das normas e das obrigações proferidas a tal classe de empresas.

Diante do exposto o Quadro 02: a seguir demonstra algumas das reduções do CPC PME em relação aos CPCs para companhias de capital aberto:

Quadro 02: Comparativo de normas aplicáveis as companhias de capital aberto e PMEs

CPC para companhias de capital aberto	**CPC para PME**
Possui um CPC específico para cada seção	CPC único dividido em seções
Apresentação da Demonstração do Valor Adicionado (DVA)	Não se aplica
Linguagem mais jurídica e extensa ex: no CPC 03 tópico 25 diz: "Os fluxos de caixa advindos de transações em moeda estrangeira devem ser registrados na moeda funcional da entidade pela aplicação, ao montante em moeda estrangeira, das taxas de câmbio entre a moeda funcional e a moeda estrangeira observadas na data da ocorrência do fluxo de caixa".	Linguagem mais clara e direta. Seção 7.11: "A entidade deve registrar os fluxos de caixa decorrentes de transações em moeda estrangeira na moeda funcional da entidade, convertendo o montante em moeda estrangeira para a moeda funcional utilizando a taxa cambial na data do fluxo de caixa".
Notas explicativas completas	Notas explicativas reduzidas
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido - DMPL em separado.	Permite apresentação da Demonstração do Resultado Abrangente - DRA juntamente com a DMPL
Não menciona tratamento quanto à substituição da DRA e DMPL por apresentação única da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados – DLPA em nenhuma hipótese.	Item 3.18 permite a apresentação única da DLPA no lugar da DRA e DMPL nos casos, em que às alterações do PL decorram do "resultado, da distribuição de lucros, da correção de erros de exercícios anteriores ou das mudanças das políticas contábeis".
CPC 04 R1 – ATIVO INTANGIVEL, norma com grande extensão e aplicável somente aos ativos intangíveis que não façam parte de outros pronunciamentos. Os ativos intangíveis especificados nos CPCs: 16, 17, 32, 34, 39 e outros devem contabilizar seus ativos intangíveis seguindo os pronunciamentos quais estão descritos nele.	Seção 18 – Ativo intangível seção pequena, mas que aplica-se "a contabilidade para todos os ativos intangíveis com exceção do ágio com expectativa de rentabilidade futura e os ativos intangíveis mantidos por entidade para a venda no curso normal do negócio"
Incentivo de apresentação das demonstrações intermediárias através do CPC 21.	Não se aplica

Fonte: CPC PME, CPC 03 R2, CPC 04 R1, LC 11.638/07.

Baraldi (2012 p.324) complementa o exposto anteriormente indicando as operações não inclusas no CPC PME, que são: "resultado por ação, demonstrações financeiras intermediárias, DVA, relatório financeiro em companhias hiper-inflacionárias, relatório da administração, informação por segmento e ativos mantidos para venda". Esses itens não se aplicam ás PMEs por não comportarem tais operações.

Com isso, percebe-se que as normas contábeis brasileiras passaram a ter um embasamento maior com o processo de convergência dando mais ênfase as informações decorrentes das demonstrações.

"A norma contábil visa obrigar a empresa a apresentar todas as informações relevantes do empreendimento, como objetivos, riscos, controles e o resultado desempenhado no tempo passado e algo possível no tempo futuro". Baraldi (2012).

Assim, o CPC PME (2009, p.3) afirma está "de forma convergente com as normas internacionais de contabilidade" e que as publicações devem ser utilizadas para elaboração de "demonstrações contábeis para fins gerais" e relatórios financeiros.

As PMEs estão preocupadas com o fardo que a adoção das complexas normas internacionais de contabilidade deve representar para sua realidade e questionam a relevância de preparar demonstrações financeiras de acordo com as IFRSs, para os usuários de suas demonstrações financeiras, uma vez que estes estão muito mais interessados em informações sobre fluxos de caixa, liquidez e solvência.

O presente item relatou sobre normas contábeis para PMEs de como se deu o processo de harmonização nessas empresas e a norma que visa obrigar a empresa a apresentar todas as informações relevantes do empreendimento. Já o item seguinte tratará de aspectos relevantes inerentes as Pequenas e Médias Empresas.

2.4 ASPECTOS RELEVANTES SOBRE PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS

Para o SEBRAE/SP (2011) *apud* Martins; Cunha & Garcia (2012), é incontestável a importância das Pequenas e Médias Empresas para a economia do país, já que 60% de tudo do que é produzido pela economia nacional é de responsabilidade das MPEs.

Segundo Coutinho (2010), em estudo realizado pelo Banco Nacional de Desenvolvimento (BNDES), as pequenas empresas juntamente com as microempresas representavam um percentual de 98% de empresas formais no Brasil, gerando 13 milhões de empregos.

Em se tratando da geração de empregos, de acordo com o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE, 2013) só em julho de 2013 foram gerados 55.935 empregos formais pelas micro e pequenas empresas.

Outro fator em desenvolvimento no Brasil é a exportação de produtos das MPEs. Para o SEBRAE (2012), o ano de 2011 foi favorável para essa atividade, mesmo que tenha sido inferior ao se comparar com 2004 (ano de maior arrecadação em dólares nas exportações pelas MPEs), houve um aumento significativo em relação aos anos anteriores a 2011. De acordo com dados de 2006 da Secretaria do Comércio Exterior (Secex) *apud* Pereira,

Grapeggia e Três (2009) “74% das empresas exportadoras brasileiras eram Micro, Pequenas ou Médias Empresas”.

Cabe ressaltar a conceituação destas empresas pela Lei Complementar (LC) nº 123 de 2006 (BRASIL, 2006) em artigo. 3º. Considera-se como microempresa as entidades que ao término do ano calendário tenha auferido receita bruta igual ou inferior a R$ 360 mil e considera empresa de pequeno porte as que nas mesmas condições tenha auferido receita bruta superior a R$ 360mil e igual ou inferior a R$ 3.6 milhões desde que essas se enquadrem como sociedade empresária, sociedade simples, empresa individual de responsabilidade Ltda, e/ou empresário a que o Art. 966 da Lei nº 10.406 /02 do Código Civil se refere e “estejam, assentados no registro de empresas mercantis ou registro civil de pessoas jurídicas”.

Com a convergência às normas contábeis, foi elaborado no Brasil o CPC PME (2009, p.3) destinado a esta classe de empresas o qual em sua primeira seção refere-se às pequenas e médias empresas como sendo empresas que “não têm obrigação pública de prestação de contas; e elaboram demonstrações contábeis para fins gerais para usuários externos”.

O CPC PME, criado pela resolução CFC 1.005/05, O CPC tem no seu escopo: “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 a centralização e uniformização de seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira ao padrão internacional.

A adoção de um único conjunto de normas contábeis de alta qualidade pelas pequenas e médias empresas pode trazer benefícios reais como maior transparência e segurança nas informações prestadas, mais atividades para investidores, estratégias nacionais e internacionais, redução de custo de capital, maior profissionalismo e bom nível de governança corporativa.

Segundo pesquisa do Sebrae (2013), a expectativa de vida para as empresas de até dois anos é maior nas PMEs industriais, seguidas pelas empresas de construção, comercio e serviço na ordem descrita. Diz ainda que a média nacional de sobrevivência é de 76%, tendo só oito estados brasileiros com média acima da média nacional.

A Bahia é um dos estados que possui índice abaixo da média nacional estando entre os seis maiores índices de mortalidade de empresas até os dois anos de vida útil.

Sendo assim, as políticas de incentivo do governo para esta classe de empresas tem sido uma forma de reduzir tais índices. A escrituração contábil simplificada é tida pelo governo como uma forma de incentivo apesar de muitos críticos discordarem, afirmando que este tipo

de escrituração aliena os pequenos empresários e os mesmos passam a se contentar apenas com os incentivos dados pelo governo e assim suas empresas não se desenvolvem.

A LC 126 (BRASIL, 2006) estabelece tratamento diferenciado para as MPEs em atividades e preferencialmente para as optantes pelo Simples Nacional, antigo simples federal, instituído em 1996 pela Lei n° 9.317. Essa forma de arrecadação é considerada também uma medida de incentivo, pois reduziu a alíquota de recolhimento de impostos, se comparando a outras formas de tributação. (SCHNORR et al, 2008 p. 14)

Já se considerar a falta de planejamento e o pouco capital investido na maioria dos pequenos negócios a teoria de Steindl (1945, 1952) *apud* Souza & Mazzali (2008 p.593) pode ser precisa, em afirmar: "as grandes empresas podem já nascer grandes e as pequenas podem morrer antes de crescer."

Os referidos autores prosseguem relacionando a fragilidade econômica e política como uma característica dessas empresas e afirmam ainda que isso as impede de ter uma independência social e por isso estão submissas a "políticas diferenciadas" para regramento da classe.

Contudo referencia isso como uma forma dessas se tornarem competitivas devido à inexigibilidade estrutural organizada que envolve planejamento e estratégias e que dependendo da forma como encarada esta "política diferenciada" pode ser a forma de sobrevivência das mesmas.

Sendo assim próximo item tratará da contabilidade para Pequenas e Médias Empresas Segundo o CPC PME.

2.5 CONTABILIDADE PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS SEGUNDO O CPC PME

Para Iudícibus, Martins & Gelbbcke (2003 p.48), "A contabilidade é [...] um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade".

Nas pequenas e médias empresas, o papel exercido pela contabilidade não deve ser diferente. Segundo o IASB (2010) *apud* Botinha & Lemes (2013), 95% das empresas do mundo são conceituadas como PMEs podendo utilizar as normas destinadas a essa categoria.

As Leis aplicáveis às PMEs se contiveram por muito tempo a regulamentar a fiscalização do recolhimento de impostos como a LC 123 (BRASIL, 2006) tida como Lei geral das Micro Empresas, sendo sua principal atribuição o tratamento diferenciado a essas

empresas instituindo o regime único de arrecadação tributária o Simples Nacional. No entanto, incentivos fiscais não são suficientes para suprir as carências e impulsionar essas empresas ao desenvolvimento.

Schnor *et al* (2008) ressalta que a escrituração contábil simplificada instituída pela LC 123 (BRASIL, 2006) tenha induzido os contadores e os empresários dos pequenos empreendimentos a elaborarem somente livros fiscais e dessa forma inibiu o desenvolvimento que uma contabilidade completa com seus devidos demonstrativos pode oferecer a estas empresas.

Assim, a Norma Brasileira de Contabilidade, elaborada em 2009 para as Pequenas e Médias Empresas, convergentes com as normas internacionais, representa um grande avanço nas normatizações contábeis para essas empresas, respaldando e dando a credibilidade devida tanto à contabilidade quanto as informações gerada por seus demonstrativos.

De acordo com Alves *et al*. (2013) a Resolução CFC 1.255 (CFC,2009), aprovou a NBC T 19.41, que é a norma destinada às Pequenas e Médias Empresas, tendo alterada para a, NBC TG 1000, em vigor desde 2010, tratada pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis como CPC PME.

O CPC destinado às Pequenas e Médias Empresas é dividido em 35 seções e obedece a uma ordem aleatória em relação ao CPC completo. As empresas que adotarem pela primeira vez tal pronunciamento devem elaborar suas demonstrações de acordo com a seção 35 declarando a transição e os impactos nas demonstrações após a transição.

Assim, as demonstrações contábeis elaboradas de acordo com tal pronunciamento têm como objetivo demonstrações claras, que alcancem um número maior de usuários das informações. Essas tidas como “demonstrações para fins gerais” buscam sanar as necessidade de uma variedade de usuários que não podem exigir demonstrações separadas para atender especificamente a sua necessidade. São demonstrativos completos e capazes de expressar com clareza a posição patrimonial e de desempenho da empresa permitindo assim a seus administradores tomarem as decisões mais acertadas. (CPC PME P4).

Antunes “et. al.” (2012), entende que em atendimento a vasta gama de diferentes usuários, as informações decorrentes das demonstrações contábeis são formas mais eficiente de se observar o desenvolvimento financeiro e econômico das entidades, pois através das regulamentações contábeis são garantidas a confiabilidade, transparência, relevância e a comparabilidade das mesmas.

O CPC PME menciona o fato das PMEs elaborarem as demonstrações com o propósito de satisfazer apenas a administração e/ou ao fisco e faz a observação de que demonstrações

elaboradas para esses fins não correspondem às demonstrações elaboradas baseadas neste pronunciamento.

Desse modo, não são para efeito do mesmo, demonstrações para fins gerais, devido os objetivos serem diferentes das demonstrações destinadas a apurar “lucro tributáveis”.

Além de todas as qualidades qualitativas exigidas das informações geradas pelas demonstrações, como: relevância, compreensibilidade, confiabilidade, integralidade e outras, há também o equilíbrio entre o custo e o benefício, pois afirma que “os benefícios adquiridos através das informações deve exceder o custo a produzi-la”. (CPC PME seção 2).

Dessa forma, uma transição para tais normas deve ser estudada antecipadamente para identificar seus impactos na entidade e os efetivos ganhos em decorrência deste processo. (MCMANUS, 2009 p.13).

Já o item 14 menciona que as informações decorrentes dos demonstrativos auxiliam na tomada de decisão principalmente dos “fornecedores de capital” o que torna “os mercados de capital” mais seguros ao conceder crédito e garantem o bom funcionamento da economia tendo um custo mais baixo. Isso representa de forma clara um benefício a ser considerado pelas PMEs, pois um dos motivos que levam muitas dessas empresas ao declínio é a dificuldade em conseguir investimento financeiro.

A seção 3, no item 3.3 prevê que “A entidade cujas demonstrações contábeis estiverem em conformidade com este Pronunciamento deve fazer uma declaração explicita e sem reservas dessa conformidade nas notas explicativas”. Assim, as notas explicativas são obrigatórias na elaboração dos demonstrativos das PMEs mesmo que em menor extensão das que são exigidas as grandes empresas.

O item 3. 17 do CPC PME prossegue especificando as demonstrações a serem apresentadas com propriedade pelas pequenas e médias empresas que são:

i. Balanço patrimonial
ii. Demonstração do Resultado do Exercício
iii. Demonstração do Resultado Abrangente
iv. Demonstração da Mutação do Patrimônio Líquido
v. Demonstração dos Fluxos de Caixa
vi. Notas Explicativas compreendendo o resumo das políticas contábeis significativas e outras informações exploratórias.

No Balanço patrimonial são evidenciadas as contas ativo passivo e patrimônio líquido, sendo às contas do ativo e passivo, subdivididas em circulante e não circulante após a nova

redação da Lei Ordinária 11.638 (BRASIL, 2007) lei das sociedades por ações que desencadeou o processo de convergência com as normas internacionais. Na nova estrutura do balanço algumas das mudanças ocorridas foram: a extinção das contas do diferido no Ativo e exigível a longo prazo no passivo e adicionadas o intangível no Ativo e ajuste de avaliação patrimonial no PL.(BRASIL,2007).

A seção 5 do CPC PME exige que o desempenho das entidades em dado período contábil seja evidenciado por meio de duas demonstrações: a Demonstração do Resultado do Exercício e Demonstração do Resultado Abrangente, onde o resultado líquido obtido na Demonstração do Resultado deve ser o início da Demonstração do Resultado Abrangente.

Para Marion (2002 p 22), o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do exercício são importantes evidenciarem de forma objetiva a situação econômica e financeira das empresas.

Já a sexta seção, trata das orientações para apresentação da Demonstração da Mutação do Patrimônio Líquido (DMPL), outra demonstração exigida para as empresas de pequeno e médio porte, tem por objetivo evidenciar os itens de resultados reconhecidos no patrimônio da empresa em determinado período contábil. Além dessa demonstração, a mesma seção trata de orientar acerca da elaboração da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA), nos casos em que não haja impedimento e a entidade opte pela elaboração da DLPA no lugar da DMPL.

Outra importante demonstração é a Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC) que passou a englobar o conjunto das demonstrações contábeis brasileiras em 2007 com a Lei 11.638/07 (BRASIL, 2007), sendo exigível para as pequenas e médias empresas depois da aprovação do CPC PME em 2009 pelo CFC.

Segundo a Deloitte (2011), esse demonstrativo deve tratar com propriedade e demonstrar os fluxos oriundos das atividades da empresa tanto operacionais, de investimento e financiamento podendo ser elaborada tanto pelo método direto quanto pelo método indireto.

Para Marion (2002 p.206), o controle dos fluxos de caixa de uma entidade é muito importante, pois com base na pesquisa do SEBRAE de 1995, mencionou que a não atenção aos fluxos provenientes do caixa é uma das causas da mortalidade de empresas.

Outro item importante na apresentação das Demonstrações Contábeis, conforme seção oitava, são as notas explicativas, que são exigidas e devem ser apresentadas juntamente com todas as demonstrações contábeis, devendo fornecer detalhes dos itens apresentados nas demonstrações e informar sobre as operações não qualificadas a englobarem as

demonstrações, assim como informações relevantes que ajudem na compreensão destes demonstrativos.

Já a nona seção trata dos investimentos, em que uma empresa adquire participação no capital de outra empresa obtendo direitos sobre a mesma. Pelo CPC PME, nesses investimentos, quando uma empresa torna-se controladora, devem ser elaboradas as demonstrações contábeis consolidadas nos casos em que ela própria não seja uma controlada e sua controladora tenha elaborado demonstrações consolidadas com base nos pronunciamentos contábeis aplicáveis. No entanto, a contabilização desses investimentos pela controladora deve ser pelo seu valor justo ou pelo custo de aquisição.

Dessa forma, observa-se quão complexa tornam-se as normas contábeis brasileiras ao englobarem tantas operações não prenunciadas anteriormente.

A mesma prerrogativa se aplica as PMEs, pois a maioria das operações destinadas às companhias abertas também se aplicam a estas inclusive a seção de numero 14 do CPC PME que trata desse tipo de investimento.

Sendo assim, o tópico seguinte mencionará acerca dos desafios inerentes a convergência contábil e de benefícios oriundos da adoção ao CPC PME.

2.6 DESAFIOS E BENEFICIOS ORIUNDOS DA ADOÇÃO AO CPC PME

São muitos os desafios inerentes à convergência contábil que demandam tempo e recursos, entre eles está o custeio para a elaboração de estudo do impacto interno dentro da entidade, o treinamento de pessoal além dos impactos na avaliação e reclassificação de itens do ativo. (MCMANUS, 2009).

Ainda de acordo com (MCMANUS, 2009, p.12), “a adoção ao IFRS provavelmente afetará os principais medidores de desempenho exigindo planos cuidadosos de comunicação para [...] as partes interessadas”.

Todavia o estudo antecipado dos impactos que a convergência pode causar é a forma mais eficiente de se precaver dos abalos deste processo demorado, pois com o estudo detalhado podem encontrar a melhor forma de transição para as normas.

Assim, a adaptação ás IFRSs para PMEs torna-se mais complicada para muitos países, devida os mesmos já possuírem princípios (*Generally Acceptoed Accounting Principles* - GAAP), mais complexos, que norteiam a classe dessas empresas e os usuários das informações, reclamam das limitações apresentadas pelas normas.

Para eles “são difíceis de entender, [...] possui documentação suporte limitada, [...] e não são fiscalizadas adequadamente pelas autoridades competentes”. (DELOITTE 2011, p.3)

No entanto, os benefícios decorrentes da utilização do CPC para pequenas e médias empresas (IFRS for SMS) podem ser mais relevantes para estas empresas do que os seus desafios custosos. Um desses benefícios, segundo Botinha & Lemes (2013 p.7), é o aumento da confiança na concessão de “financiamentos externos” devido às informações contábeis e financeiras transmitirem mais confiança aos financiadores de crédito conseguindo taxa de juros menores.

Para Ernest & Young (2010) *apud* Botinha & Lemes (2013 p.15), com a adoção das IFRS para PMEs, as empresas além de condições melhores para adquirir empréstimos e garantir a comparabilidade e transparência das informações, podem ser mais bem avaliadas por fornecedores de outros países que confiam crédito na venda de seus bens e/ou serviços.

O Banco mundial *apud* Deloitte (2011) reforçou a tese da facilitação de financiamentos ao serem adotadas as IFRS nas PMEs e complementa que essas normas condizem mais com o porte e as operações realizadas por esta classe de empresas.

O CPC PME no parágrafo 2.14 é bastante contundente e especifico quanto aos benefícios que a adoção de tal pronunciamento pode proferir as pequenas organizações relatando que:

a - Auxilia fornecedores de capital a tomar melhores decisões.

b - Resultam no funcionamento mais eficiente dos mercados de capital e no menor custo de capital para a economia como um todo.

c - Usufruem dos benefícios, incluindo melhor acesso aos mercados de capital, efeitos favoráveis nas relações públicas e, talvez, custos menores de capital.

d- Inclui melhoria no processo de tomada de decisões da administração, porque a informação financeira utilizada internamente é freqüentemente baseada, ao menos em parte, em informações elaboradas para os propósitos de apresentar demonstrações contábeis para fins gerais.

Com as normas contábeis brasileiras de acordo com as IFRS, outra especificação a ser executada por “profissionais das áreas contábil e financeira” na adoção dessas normas segundo McManus (2009 p. 235), deve ser o forte investimento em “treinamento e capacitação”. Isso por que para o autor tais normas são mais complexas, sofisticadas e mantém atualizações constantes exigindo desses profissionais um contínuo acompanhamento.

De acordo com o CFC (2011) *apud* Antunes *et al* (2012) além do desenvolvimento para a profissão contábil, o Brasil tinha interesse principal na convergência, pois outro benefício

nacional adquirido por tal processo seria a redução do custo de capital, um enorme passo para a economia interna.

Contudo, diante de todos os relatos na pesquisa com relação aos benefícios e desafios relacionados ao CPC PME, se tem percebido que houve grandes mudanças referentes à economia no Brasil.

Dessa forma o item seguinte tratará sobre os procedimentos metodológicos utilizados para a realização de todo o desenvolvimento da pesquisa.

3. **PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

3.1 METODOLOGIA APLICADA

Os procedimentos adotados a presente pesquisa, se deram por meio da revisão literária, bem como por meio da aplicação de questionários aos contadores de Cidades da região de Senhor do Bonfim.

Sendo assim, as cidades correspondem a Antônio Gonçalves, Campo Formoso, Filadélfia, Itiúba, Jaguararí, Ponto Novo e Senhor do Bonfim, porém registra-se que mesmo após cinco tentativas não foram obtidas respostas de contadores das cidades de Jaguararí e Filadélfia.

A pesquisa buscou por meio da analise qualitativa identificar a aderência dos contadores das cidades descritas quanto à utilização das normas contábeis para PMEs depois da convergência para os padrões internacionais.

A pesquisa qualitativa é tida por Bogdan & Biklen (1994) *apud* Silva (2008, p.28) como a capacidade de estudar complexamente os fenômenos não tendo como foco principal o manuseio das variáveis, não se utilizando do teste de hipóteses que responde a indagações prévias dos pesquisadores. Seu enfoque está na observação dos dados que não têm a necessidade de serem expressos em números. Esses dados são “informações expressas nas palavras orais e escritas”.

Um dos métodos adotados: a pesquisa bibliográfica, é considerada por Nascimento *apud* Silva *et al* (2012) como informações teóricas que são publicadas em livros e revistas pelas quais o pesquisador é capaz de explicar e discutir o enfoque e direcionamento de sua pesquisa.

A pesquisa foi direcionada aos contadores e técnicos de contabilidade da microrregião de Senhor do Bonfim buscando identificar se há aderência por parte desses profissionais a convergência contábil para Pequenas e Médias Empresas.

A população a qual foi aplicada a pesquisa conta com um total de 36 escritórios distribuídos entre sete cidades da região contando com Senhor do Bonfim. Isso de acordo com relação cedida pela Delegacia Regional de Contabilidade da região.

No entanto, ao entregar a pesquisa nos escritórios, verificou-se que alguns não constavam na relação da Delegacia Regional do CRC em Senhor do Bonfim. Cinco dos

contadores não descritos na relação da delegacia responderam a pesquisa formando 41 contabilistas.

O questionário aplicado baseou-se no estudo sobre a Convergência das normas Contábeis realizada por Guimarães (2011). A forma de aplicação se deu de três maneiras: de início, os questionários foram enviados pelo Google Docs, que é uma ferramenta considerada válida na criação de documentos acadêmicos, sendo que com esse meio, alcançaram-se apenas seis respostas. Diante disso, decidiu-se por encaminhar via e-mails para as organizações contábeis, mas só houve retorno de apenas mais quatro e-mails. Por fim, decidiu-se ir aos escritórios e aplicar a pesquisa nas cidades mais próximas, a forma mais eficiente, considerando que se obteve mais treze questionários respondidos, totalizando uma amostra válida de vinte e três questionários.

O questionário aplicado, constante no apêndice, compunha-se de oito perguntas objetivas, pelas quais se pôde traçar o perfil profissional dos participantes da pesquisa, sendo todas as perguntas de cunho obrigatório.

Para coletar a percepção dos participantes acerca das normas de contabilidade para Pequenas e Médias Empresas (PMEs), adotou-se afirmações em que as respostas foram dadas por meio da Escala de Likert, com a utilização de cinco pontos para que demonstrassem seu grau de concordância ou discordância às afirmações descritas sobre a convergência das normas contábeis.

3.2 MUNICÍPIOS DE APLICAÇÃO DA PESQUISA

As cidades nas quais se aplicou a pesquisa são do interior do Estado da Bahia, possuem desenvolvimento econômico regular para a região a qual estão situadas, sendo a atividade comercial a principal geração de renda.

O Quadro 03 a seguir demonstrará algumas informações relevantes dessas cidades.

Quadro 03: Resumo de Informações das cidades de aplicação da pesquisa

Cidades	Área (Km)²	População estimada (2013)	N° empresas (2012)	Escritórios de contabilidade
Antonio Gonçalves	313.951	11.973	99	1
Campo Formoso	7.258.676	71.507	1.299	9
Filadélfia	570.067	17.603	208	1
Itiúba	1.722.754	38.330	379	4

Jaguararí	2.456.609	32.740	614	1
Ponto Novo	497.396	16.321	198	1
Senhor do Bonfim	827.487	80.258	6.009 (2014)	19

Fonte: IBGE (2010).

3.3 COLABORADORES DA PESQUISA

Os colaboradores da pesquisa foram 23 profissionais contábeis 15 com formação universitária e oito técnicos em contabilidade, que atuam na área nas cidades informadas anteriormente. A pesquisa foi aplicada inicialmente aos 36 profissionais descritos na lista de cadastro da Delegacia de Contabilidade da região pelo meio eletrônico obtendo-se apenas dez questionários respondidos.

Ao aplicar o questionário diretamente nos escritórios obteve-se treze respostas, onde cinco destes não faziam parte da relação de cadastrados na Delegacia de contabilidade da região. Assim, a população estudada passou a ser composta por 41 escritórios de contabilidade, havendo rejeição de 43,90% da população.

Diante do apresentado, o tópico seguinte tratará de apresentar a análise dos dados coletados.

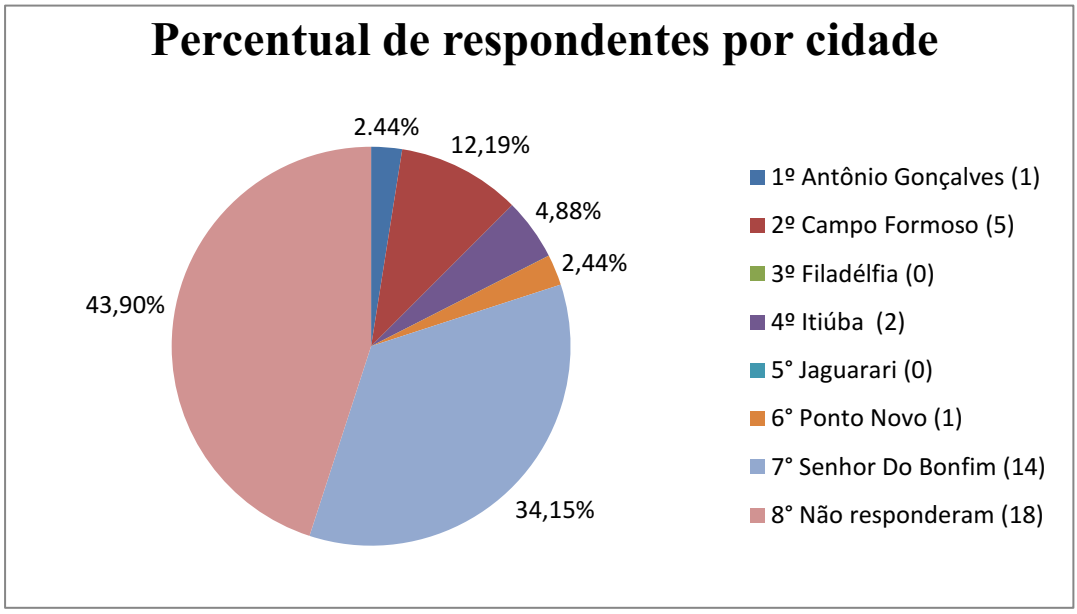
4. ANÁLISE DE DADOS

A análise a seguir evidencia os dados e as conclusões obtidas por meio da realização da presente pesquisa.

De início, interrogou-se qual a cidade de prestação de serviços dos respondentes, apurando-se que os contadores e os técnicos em contabilidade de Senhor do Bonfim tiveram maior participação na pesquisa, seguidos pelos participantes de Campo Formoso. Isso se justifica pelo fato de maior concentração de escritórios contábeis nessas duas cidades.

Considerando a previsão de participação de 41 respondentes, como informado anteriormente, 43,90% da amostra não participou da pesquisa, sendo que os municípios de Filadélfia e Jaguararí não tiveram respondentes, conforme exposto no Gráfico 01.

Gráfico 01: Percentual de respondentes por cidade.



Fonte: Percentual de respondentes por cidades, 2014.

Outro dado coletado com a pesquisa foi o tipo de formação dos participantes. Por meio do questionamento, se constatou que as cidades estudadas, com exceção das que não foram representadas, têm um percentual de 65,22% como prestadores de serviços contábeis, profissionais com formação universitária (Bacharéis), conforme demonstrado no Quadro 4, a seguir:

Quadro 4: Percentual de técnicos e de contadores.

Formação	%

Bacharel	65,22
Técnico	34,78

Fonte: Percentual de técnicos e de contadores, 2014.

A diferença quantitativa de contadores e de técnicos no país também é significativa. De acordo com o site do CFC <*http://portalcfc.org.br*/> há 307.663 contadores em atividade no Brasil. Um percentual de contadores de 61,91% contra 38,07% de técnicos, índices relevantes que comprovam que os cursos de bacharelados têm ganhado a preferência de estudantes que buscam formação profissional.

Já ao analisar o tempo de atuação no mercado, notou-se que o percentual mais elevado é de contadores, com até cinco anos no mercado (exposto no quadro abaixo). Isso aponta o fato de que a profissão contábil na região pesquisada, assim como no país, está se desenvolvendo.

Notou-se, ainda, que a formação universitária tem colocando mais profissionais no mercado nos últimos anos, pois se considerarmos os últimos dez anos só um profissional com formação técnica, representado na pesquisa por um índice de 12,50%, ingressou no mercado nesse período de tempo. Já os bacharéis são representados por um índice de 66,67% de novos ingressantes na profissão durante este período. O Quadro 4 apresenta a distribuição por tempo de atuação, conforme segue:

Quadro 5: Tempo de atuação dos contadores no mercado

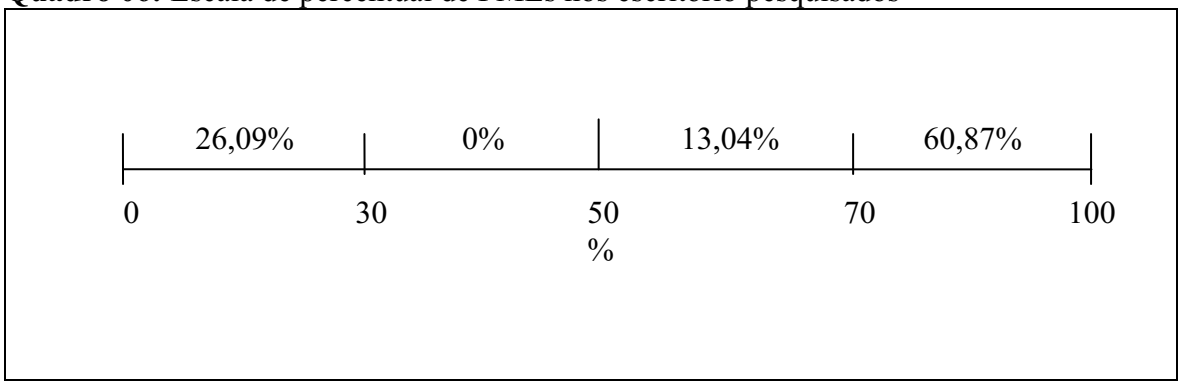
Alternativas	Contadores %	Técnicos
Até 5 anos	40%	12,50%
Mais de 5 e Menos de 10 anos	26,67%	0%
De 10 a 20 anos	26,67%	37,50%
Mais de 20 anos	12,50%	50%

Fonte: Tempo de atuação dos contadores no mercado, 2014.

Ao proceder, procurou-se saber o percentual de pequenas e médias empresas que esses profissionais prestavam serviços.

Houve uma diversidade grande nas respostas e assim os dados apurados serão expostos numa escala horizontal de 100 pontos na qual será informado o percentual de Pequenas e Médias Empresas que os profissionais contábeis prestam serviços bem como o índice dos colaboradores da pesquisa que pontuaram esse percentual como veremos no quadro abaixo.

Quadro 06: Escala de percentual de PMEs nos escritório pesquisados



Fonte: Escala de percentual de PMEs nos escritório pesquisados, 2014.

A escala demonstra que 26,09% da amostra pesquisada têm como clientes de seus escritórios até 30% de Pequenos e Médios Empresários; Já 13,04% responderam que de todas as empresas das quais prestam serviços, entre 50 e 70%, são PMEs; e outros 60,87% dos participantes (maior índice), pontuaram que entre 70 e100% de seus clientes são de Pequenos negócios. Dessa forma, percebe-se que as Pequenas e Médias Empresas são as que mais demandam os serviços contábeis na região, assim também como em todo o país.

Em seguida, indagou-se se esses profissionais estavam cientes da convergência das normas contábeis brasileiras ao padrão internacional, bem como se os mesmos já tinham frequentado algum curso que os preparassem para essa convergência nas Pequenas e Médias Empresas.

Com exceção de um contador, todos os participantes afirmaram que estão cientes, sim, da convergência, mas um percentual relevante de 53.33% de contadores nunca frequentou nenhum curso ou qualquer outro meio informativo que os ajudassem na compreensão das novas normas destinadas às PMEs.

Se considerarmos a estrutura complexa e a atualização constante dessas normas, esses dados são bastante significativos e remetem ligeira preocupação quanto à utilização dessas normas por parte desses profissionais.

Ao analisar os participantes com formação técnica, verificou-se que mesmo com mais tempo de atuação no mercado e com mais experiência que os bacharéis, os mesmos continuam a atualizar os seus conhecimentos ao menos em se tratando da convergência das normas contábeis para PMEs, como demonstrado no quadro abaixo. Nota-se que há

profissionais com formação acadêmica que não têm ciência da convergência das normas contábeis para PMES enquanto que os técnicos são unanimes em afirmar tanto o conhecimento da convergência quanto a participação em cursos preparatórios.

Quadro 07: Comportamento dos participantes diante do conhecimento e preparação sobre a convergência das normas contábeis.

Participantes	Têm conhecimento da convergência das normas contábeis	Já freqüentou curso preparatório das normas contábeis para PMEs
Contadores	93,33%	53,33
Técnicos	100%	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Percebe-se ainda com as informações apuradas que os contadores estão se dispersando quanto à manutenção de seus conhecimentos, nota-se que os mesmos ficaram com índices abaixo em relação aos índices que representam os técnicos. Pode-se relacionar isso ao fato da formação acadêmica prover maior segurança e autonomia no exercício profissional ou representa determinado nível de acomodação no que se refere à necessidade de qualificação.

Notou-se, também, com os dados colhidos, que 60% dos pesquisados apontaram não ter conhecimento de nenhuma iniciativa do Conselho Regional de Contabilidade quanto ao treinamento, prestação de informações ou mesmo alguma forma de incentivo à aderência às normas para PMEs e, aproximadamente, 40% desses consideram ruim ou péssima a atuação desse órgão.

A importância de saber a opinião desses profissionais em relação ao CRC é que o mesmo tem por função, de acordo com o Site do CFC (2014) <*http://portalcfc.org.br/*> "a fiscalização do exercício profissional, além de estabelecer normas e princípios a serem seguidos por todos os profissionais da contabilidade".

Sendo assim, é cabível ressaltar que o mesmo deve atuar sempre ativamente junto à classe contábil para que possa corrigir as lacunas deixadas como: a falta de fiscalização, de incentivos e treinamentos, já que a maior parte da normatização é instituída pelo CFC.

A contabilidade é um dos fatores de competitividade nas empresas e nos pequenos negócios é fundamental para que se desenvolvam. Sendo assim mais fiscalização e incentivo por parte do CRC irá beneficiar tanto a classe contábil quanto seus dependentes.

Para se verificar a aderência das normas pelas PMEs ao padrão internacional, como descrito anteriormente, usou-se a escala de Likert para medir o grau de concordância ou discordância dos participantes da pesquisa com as afirmações propostas. Assim Serão

analisadas a seguir as opiniões expressas pelos contadores (bacharéis) através de tabela demonstrativa, sendo posteriormente tratadas as resposta em relação aos técnicos em contabilidade.

Quadro 08: percepção dos contadores com formação universitária em relação à convergência às normas internacionais

Opinião dos Contadores com Formação universitária **QUAL SUA OPINIÃO SOBRE A COVERGÊNCIA DAS NORMAS CONTÁBEIS PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS?**	Concordo totalmente	Concbordo	Indiferente	Discordo	Discordo totalmente
	1	2	3	4	5
Há maior dificuldade na realização da contabilidade das Pequenas e Médias Empresas após o processo de harmonização contábil aos padrões internacionais.	0%	33,33 %	13,33 %	46,67 %	6,67 %
O processo de convergência valorizou a profissão contábil no Brasil.	13,33 %	40 %	26,67 %	13,33 %	6,66 %
A maioria dos empresários de empresas de pequeno e médio porte não procura uma contabilidade geradora de informações nem estão dispostos a pagar por ela.	46,67 %	33,33 %	13,33 %	0%	6,66 %
Não há necessidade de se elaborar todos os demonstrativos que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis para pequenas e medias empresas determina.	0 %	20%	26,27 %	40 %	13,33 %
A contabilidade que desempenha na maioria das Pequenas e Médias Empresas as quais presta serviço atende apenas a legislação fiscal.	1 33,33%	46,47 %	6,67 %	26,67 %	6,67 %
Antes da publicação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis para Pequenas e Médias Empresas já elaborava o conjunto de demonstrativos exigidos por tal pronunciamento para estas empresas.	20 %	26,67 %	33,33 %	13,33%	6,67 %
A convergência das normas contábeis para Pequenas e Médias Empresas implica em custos elevados, mas os benefícios são mais vantajosos.	26,67%	33,33 %	33,33 %	6,67%	%
Com a convergência contábil o Brasil deu um importante passo para o desenvolvimento dando mais reconhecimento aos contadores do país.	13,33%	60%	13,33 %	13,33%	0%
Você Segue todas as especificações determinadas das normas contábeis na realização da contabilidade das Pequenas e Medias Empresas inclusive na Elaboração das demonstrações.	40%	33,33 %	13,33 %	13,33%	0%
Com normas destinadas exclusivamente as Pequenas e Médias Empresas torna-se mais fácil à elaboração da contabilidade destas empresas porque se têm diretrizes a seguir aplicando com segurança as práticas descritas.	20%	53,33 %	26,67 %	0 %	0%

Encontra-se ainda em processo de adaptação e não se percebe totalmente preparado para aplicar e desempenhar com segurança todas as especificações descritas nas normas para Pequenas e Médias Empresas após a convergência.	20 %	0%	40%	20%	20%

Fonte: Opinião dos Contadores com Formação Universitária, 2014.

A partir dos dados descritos nota-se que os contadores têm uma percepção positiva em relação à convergência das normas contábeis para PMEs. 53,34% não consideram que haja dificuldade na realização da contabilidade dessas empresas, após o processo de harmonização além de considerarem que valorizou a profissão e que promoveu o desenvolvimento e reconhecimento desses profissionais.

Essa maioria também apontou que seguem todas as especificações descritas pelo CPC PME na contabilidade das pequenas Empresas e consideraram-se preparados para desempenhar essas especificações, no entanto verificou-se que os mesmos não aderiram totalmente às normas destinadas a essa classe de empresas, pois 79,8% afirmaram que ainda desempenham apenas a contabilidade fiscal nas PMEs que prestam seus serviços. Esses ainda responsabilizam os empresários, indicando que os mesmos não procuram uma contabilidade que lhes gerem informação e os ajude a gerenciar suas empresas e que não pagariam o valor justo caso se oferecesse tais serviços.

Menciona-se que o CPC PME é claro quanto à aplicação de suas normas explicando que contabilidade destinada a apurar lucros tributáveis não atende ao previsto no mesmo. Sendo assim, esse tipo de contabilidade não é incorporado por esse pronunciamento o qual considera que a conciliação dos resultados entre as exigências fiscais e as especificações do pronunciamento é a melhor forma para compatibilizar os resultados obtidos em ambos.

O percentual de 56,52% aponta para o fato de que mais da metade dos pesquisados elaboram apenas a parte fiscal da contabilidade com o intuito de somente prover à legalização para recolhimento dos tributos desses estabelecimentos. Isso pode apontar para o fato de que a contabilidade ainda não é aceita nem vista por uma série de profissionais, bem como pelos empresários como uma ferramenta poderosa de gestão, controle, planejamento e grande geradora de informações.

Pela análise dos dados colhidos e com base na bibliografia consultada verificou-se indícios de que a responsabilidade da contabilidade dessas empresas está voltada para a área tributário-fiscal. Portanto, não se vislumbrou a adoção de práticas contábeis que auxilie, à gestão das PMEs.

Observa-se, ainda, que 70% dos pesquisados concordaram com a afirmação de que os micros e pequenos empresários não vão a seus escritórios a procura de uma contabilidade gerencial que lhes forneçam informações e auxilie na administração de suas empresas e que não estão dispostos a pagar um valor justo pelos serviços contábeis prestados.

Sendo assim, para Silva (2012,) os micros e pequenos empresários não visualizam o valor que a contabilidade tem nem a reconhecem como instrumento de gestão.

Diante do exposto, o Quadro 9 apresenta os percentuais apurados com base nas opiniões dos Técnicos em contabilidade, referentes à convergência das normas contábeis e ao padrão internacional para PMEs.

Quadro 09: Percepção dos técnicos em contabilidade em relação à convergência das normas contábeis para PMEs.

Opinião dos Técnicos em contabilidade **QUAL SUA OPINIÃO SOBRE A COVERGÊNCIA DAS NORMAS CONTÁBEIS PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS?**	Concordo totalmente	Concordo	Indiferente	Discordo	Discordo totalmente
	1	2	3	4	5
Há maior dificuldade na realização da contabilidade das Pequenas e Médias Empresas após o processo de harmonização contábil aos padrões internacionais.	12,50 %	25%	12,50 %	37,50 %	12,50 %
O processo de convergência valorizou a profissão contábil no Brasil.	50 %	25 %	12,50 %	12,50 %	0 %
A maioria dos empresários de empresas de pequeno e médio porte não procura uma contabilidade geradora de informações nem estão dispostos a pagar por ela.	37,50 %	12,50 %	0 %	37,50%	12,50 %
Não há necessidade de se elaborar todos os demonstrativos que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis para pequenas e medias empresas determina.	25 %	25%	0 %	37,50 %	12,50 %
A contabilidade que desempenha na maioria das Pequenas e Médias Empresa as quais presta serviço atende apenas a legislação fiscal.	25%	25 %	12,50 %	12,50 %	25 %
Antes da publicação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis para Pequenas e Médias Empresas já elaborava o conjunto de demonstrativos exigidos por tal pronunciamento para estas empresas.	25 %	37,50 %	25 %	12,50%	0%

A convergência das normas contábeis para Pequenas e Médias Empresas implica em custos elevados, mas os benefícios são mais vantajosos.	37,50%	37,50 %	0%	25%	0 %
Com a convergência contábil o Brasil deu um importante passo para o desenvolvimento dando mais reconhecimento aos contadores do país.	37,50%	37,50 %	0%	12,50%	12,50 %
Você Segue todas as especificações determinadas das normas contábeis na realização da contabilidade das Pequenas e Medias Empresas inclusive na Elaboração das demonstrações.	25%	37,50 %	12,50 %	12,50%	12,50 %
Com normas destinadas exclusivamente as Pequenas e Médias Empresas torna-se mais fácil à elaboração da contabilidade destas empresas porque se têm diretrizes a seguir aplicando com segurança as práticas descritas.	25%	37,50 %	12,50 %	12,50 %	12,50 %
Encontra-se ainda em processo de adaptação e não se percebe totalmente preparado para aplicar e desempenhar com segurança todas as especificações descritas nas normas para Pequenas e Médias Empresas após a convergência.	12,50 %	37,50 %	12,50 %	12,50%	25%

Fonte: Opinião dos Técnicos em contabilidade, 2014.

Não diferente dos contadores, os técnicos também têm uma percepção positiva em relação à convergência contábil para PMEs, tanto para essas empresas quanto para a classe contábil no país. 75% consideram esse processo como uma forma de disseminação da profissão que valoriza os profissionais da área.

Nota-se nos dados do Quadro 9 que os técnicos apresentaram-se mais seguros em relação às afirmações propostas sobre convergência dos normativos contábeis. Isso, considerando o fato das respostas apresentadas terem sido mais específicas e equilibradas quanto a concordar e discordar de algumas afirmações. Percebe-se isso pela apresentação dos baixos índices de indiferenças as afirmações propostas.

Apenas Metade dos técnicos pesquisados não considera ter maior dificuldade na elaboração da contabilidade das PMEs após a harmonização contábil, no entanto 37,50% percentual relevante, afirmam ainda ter dificuldade.

Deve-se ressaltar que houve unanimidade em relação à posição dos técnicos em afirmarem que já participaram de algum curso preparatório sobre convergência contábil para PMEs, levando-se a concluir que há dificuldade em aplicar essas normas mesmo por aqueles que buscaram preparação.

Em relação ao uso das especificações do CPC PME como a elaboração de todas as demonstrações contábeis, 62,50% afirmaram seguir todas as especificações descritas no pronunciamento.

No entanto 50% dos técnicos também afirmaram que desempenham apenas a parte fiscal nas PMEs. Esse percentual foi abaixo do apresentado pelos contadores nessa afirmação e assim percebe-se, que os técnicos tiveram uma aceitação maior as normas internacionais de contabilidade destinadas aos pequenos empreendimentos do que os contadores.

Verificou-se também que apenas 50% dos técnicos em contabilidade pesquisados responsabilizam os empresários por elaborarem apenas a parte fiscal na contabilidade das PMEs. Assim demonstra que metade desses profissionais entende a responsabilidade que têm no exercício de sua profissão e que a qualidade dos serviços que oferecem depende unicamente deles próprios.

Assim o tópico a seguir concluirá a pesquisa fomentando as considerações referentes a esse trabalho e os resultados apurados com a mesma.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste estudo foi identificar a aderência das normas contábeis convergentes ao padrão internacional para PMEs por parte dos profissionais contábeis de cidades da microrregião de Senhor do Bonfim.

Com a análise dos dados recolhidos com a pesquisa de campo pôde-se alcançar o objetivo central da pesquisa, pois se constatou que profissionais da contabilidade da microrregião estudada, tanto técnicos quanto contadores, têm ciência da convergência dos normativos contábeis, porém não aderiram a essas normas.

Quanto à percepção dos contadores em relação à convergência das normas contábeis constatou-se que tanto contadores quanto técnicos consideram a convergência como um processo importante e positivo para o desenvolvimento, disseminação e valorização da profissão contábil e reconhecem a necessidade das PMEs na adoção dessas normas.

Percebeu-se que os profissionais de contabilidade questionados têm consciência da importância da elaboração completa das demonstrações especificadas no CPC PME, e acreditam que os benefícios oriundos da adoção desse pronunciamento são mais vantajosos que os custos em adotá-lo.

Ao afirmarem que se limita em fazer a escrituração fiscal os colaboradores da pesquisa responsabilizam os empresários por não desempenharem a contabilidade requisitada nas normas destinada as PMEs. Com isso enfatizam que essa não é a contabilidade que os pequenos empresários procuram.

Diante desses fatos ressalta-se que os colaboradores da pesquisa colocaram o baixo retorno financeiro como sendo o principal motivo da não aplicação dessas normas na contabilidade das PMEs, já que concordaram com a afirmação que os pequenos empresários não estão dispostos a pagar por uma contabilidade geradora de informação.

No entanto, considera-se que esses sendo conhecedores das normas e Leis que regulamentam o exercício de suas profissões, como afirmaram, não deveriam considerar apenas o retorno financeiro como fator determinante para aplicação ou não dessas normas, pois as mesmas são a parte fundamental no exercício da profissão contábil.

Como limitação da pesquisa menciona-se o fato da mesma considerar a percepção dos profissionais contábeis e ter havido dificuldade em aplicar os questionários. No entanto, acredita-se que o estudo contribua para refletir a respeito da adoção do CPC PME e para

compreender os benefícios que a adoção de tais normas gerará para o desenvolvimento desses empreendimentos.

Como estudo futuro recomenda-se a ampliação do estudo adotado para o Estado da Bahia esperando-se obter um diagnóstico a respeito da aderência ao CPC PME pelos profissionais da contabilidade.

Sendo assim através dessa pesquisa constatou-se que o comprometimento dos profissionais analisados está abaixo do exigido para o exercício da profissão contábil, pois a qualidade dos serviços que disponibilizam aos seus clientes deve corresponder ao estipulado nas normatizações que doutrina a profissão que exercem e não se vislumbrou tal premissa.

Por fim, entende-se que a pesquisa atingiu os objetivos propostos e assim contribuirá para o conhecimento das normas a serem seguidas pelas Pequenas e Médias Empresas e as vantagens que essas empresas poderão proferir através dessa adoção, além de especificar a responsabilidade dos profissionais de contabilidade na aplicação das mesmas. Essa ainda poderá servir de base para que se desenvolvam novos estudos na área.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALVES, Fernando. L.; MIRANDA, L. Carlos; MEIRA, Juliana. M.; CALLADO, Aldo. Leonardo. C. **Uma Análise dos Escritórios de Contabilidade sobre a Necessidade de Aplicação das IFRS para Pequenas e Médias Empresas Sociedade, Contabilidade e Gestão,** Rio de Janeiro, v. 8, n. 3, set/dez 2013. Disponível em: http://www.atena.org.br/revista acesso em 04/2014.

ANTUNES. Maria Thereza Pompa; GRECCO, Marta Cristina Pelucio; FORMIGONI, Henrique; NETO, Octavio Ribeiro Mendonça - **A adoção no Brasil das normas internacionais de contabilidade IFRS: o processo e seus impactos na qualidade da informação contábi**l. Revista de Economia e Relações Internacionais / Faculdade de Economia da Fundação Armando Álvares Penteado - Vol. 10, n. 20 (2012) - São Paulo: FEC-FAAP, 2007. Disponível em: http://www.faap.br/faculdades/economia/ciencias_economicas aceso em: 04/2014.

BARALDI, Paulo – **IFRS contabilidade criativa e fraudes**, Elsevier editora Ltda. Rio de Janeiro, 2012.

BLOG OFICIAL DO PROGRAMA DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA JÚNIOR - PIBIC JR/FUNDECT/CNPQ DO ANO DE 2010 EM MATO GROSSO DO SUL. – **Diferenças entre pesquisa qualitativa e pesquisa quantitativa** Disponível em: http://programapibicjr2010.blogspot.com.br/2011/04/diferenca-entre-pesquisa-qualitativa-e.html acesso em: 19.04.2014.

BOTINHA, Alves Reiner; LEMES Sirlei- IFRS para Pequenas e Médias Empresas: **Percepção Sobre a Adoção das Normas Internacionais no Brasil**-REVISTA DE ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE Volume 5, número 3; Feira de Santana, setembro/dezembro 2013, p. 117 – 135ISSN: 2177-**8426.** Disponível em: http://www.reacfat.com.br. Acesso em 24.03.2014.

BRASIL, 2002 - **Lei 10.406/02**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br. Acesso:12.05.2014.

CARNEIRO, Domingues Juarez. Artigo: 2013: **ANO DA CONTABILIDADE NO BRASIL.** Publicação trimestral da ABRACICON, 2013.

COUTINHO, Luciano. **O cenário econômico e as MPE.** Banco Nacional do Desenvolvimento. Disponível em: <http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES. acesso em: 28.04.2014

CPC PME R1. Disponível em: http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos. Acesso em: 20.03.2014.

CPC 03 R2. Disponível em: http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=34. Acesso em 22.04.2014.

DELOITTE. OSNOSS, Joel; POOLE, Verônica - IFRS ao seu alcance 2012. **Um guia para o aperfeiçoamento dos conceitos do padrão contábil global.** Disponível em: www.deloitte.com/assets/Dcom-Brazil . acesso em 23.04.2014.

GIROTTO, Maristela – Reportagem: **O BRASIL E A ADOÇÃO DO PADRÃO CONTÁBIL INTERNACIONAL**; Revista Brasileira de Contabilidade SET/OUT 2007.

GUIMARÃES, Leda Maria; Monografia: **O Profissional Contábil Diante da Convergência das Normas Contábeis**, 2011 acesso em 05/2014. Disponível em: http://scholar.google.com.br/scholar.

HENRRIQUE, ANTONIO MARCO **- A Importância da Contabilidade Gerencial para Micro e Pequena Empresa, 2008 Monografia de Especialização** - Universidade de Taubaté. Disponível em: <http://scholar.google.com.br> ACESSO EM: 02/2014.

IASB. 2014. Disponível em: http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Pages/IFRS-for-SMEs.aspx acesso em: 09/05/2014.

IANNI, OCTAVIO - **Teorias da globalização**; 5° edição 1999.
IUDÍCIBUS Sérgio de; MARTINS Eliseu; CARVALHO, L. Nelson **Contabilidade: Aspectos Relevantes da Epopéia de sua Evolução**. 2005 Revista. Contabilidade e Finanças. – USP, São Paulo. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo. Acesso em: 03/2014.

IUDÍCIBUS Sérgio de; MARTINS Eliseu; GELBCKE, Rubens Ernesto - **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações**, FIPECAFI.

LIMA Sasso Cristiane Telma DE; MIOTO Tamasso, Célia Regina Procedimentos metodológicos na construção do conhecimento científico: a pesquisa bibliográfica - Revista. Katál. Florianópolis v. 10 n. esp. p. 37-45 2007. Disponível em: http://www.scielo.br/pdf/rk/v10nspe/a0410spe.pdf acesso em 05/2014.

MARION Carlos José – **Análise das Demonstrações Contábeis, Contabilidade Empresarial**. Editora Atlas 2° edição São Paulo 2002.

MCMANUS, John Kieran – **IFRS Implementação das Normas Internacionais de Contabilidade e da Lei N° 11.638 no Brasil. Aspectos Práticos E Contábeis Relevante**. 2° edição São Paulo Quartier Latin, 2009.

PEREIRA Dejair; LUCAS, Braga Reginaldo; MINCIOTTI, Augusto Sílvio – **MORTALIDADE DAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS E A APLICAÇÃO DAS TÉCNICAS DE MARGTING**. Revista de Administração da FEAD-Minas, v. 5, 2008. Encontrado em http://scholar.google.com.br/ acesso em março de 2014.

PEREIRA, Maurício Fernandes; GRAPEGGIA, Mariana; TRÊS, Douglas Luis - Fatores condicionantes de sobrevivência e mortalidade das micro e pequenas empresas no Brasil; 2009 acesso em: 14/03/2014. Disponível em:http://bibliotecadigital.icesi.edu.co/biblioteca_digital/handle/10906/1925.

SANTOS, Machado Cristina; COSTA, Gaspar Lyra Teresa Ines. Da. Gerência Financeira na Prática**: O papel do Gestor Financeiro dentro das Pequenas e Médias Empresas no Brasil.** 2013, disponível em: http://revistas.unijorge.edu.br/conexao/pdf/3.pdf.

SEBRAE 2012. **As micro e pequenas empresa na exportação Brasileira**. : Disponível em:http://www10.iadb.org/intal/intalcdi/PE/2013/12669.pdf .Acesso em: 28.04.2014.

SEBRAE 2013. **Analise do emprego no Brasil**. Disponível em: <https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&ved=0CDUQFjAB&url=http%3A%2F%2Fobservatorio.sebraego.com.br%2Fmidias%2Fdownloads%2F02092013102206.pdf&ei=iFheU-_5A> acesso em: 28.04.2014

SCHNORR, WALTER PAULO ET AL; escrituração contábil simplificada para micro e pequenas empresas – conselho federal de contabilidade, Brasília 2008.
SITE OBSERVATÓRIO DAS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS encontrado em: http://www.forumregionalmpe.ba.gov.br/servico. Acesso em 27.03.2014

VILLELA, Encinas Vanessa Monica. UM REFLEXO SOBRE A NECESSIDADE DE HARMONIZAÇÃO CONTÁBIL MUNDIAL BASEADA EM COMPARAÇÃO ENTRE AS NORMAS DE BUSINESS COMBINATION DO IASB, DO FASB E DO BRASIL- REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE; 2007.

APÊNDICE

Universidade do Estado da Bahia- UNEB
Aluna: Auziene Oliveira de Menezes
Professor orientador: Francisco Marton Gleuson Pinheiro.

QUESTIONÁRIO

O Presente questionário busca analisar a percepção e aderência por parte dos profissionais de contabilidade a respeito da convergência das Normas Contábeis para Pequenas e Médias Empresas. Portanto, não se trata de vírus, mas de uma pesquisa acadêmica, sendo requisito para a conclusão de curso de Graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Estado da Bahia da discente Auziene Oliveira de Menezes, tendo como orientador o Professor Francisco Marton Gleuson Pinheiro. O modelo de questionário adotado garante o sigilo dos respondentes e dos dados obtidos. Grata pela colaboração.

1º Em qual cidade você presta serviços contábeis?

2º Quanto tempo de atividade no mercado?
( ) Até 5 Anos ( ) Mais de 5 e Menos de 10 anos ( ) De 10 a 20 anos ( ) Mais de 20 anos

3° Qual a sua formação?
( ) Técnico ( ) Bacharel

4° Qual o percentual médio de empresas de pequeno e médio porte que seu escritório presta serviços?

5º Você está ciente da convergência das normas contábeis brasileiras ao padrão internacional?
( ) Sim ( ) Não

6° Já frequentou algum curso preparatório ou palestras sobre a convergência das normas contábeis para Pequenas e Médias Empresas?
( ) Sim ( ) Não

7° Tem conhecimento se alguma palestra já foi promovida pelo Conselho Regional de Contabilidade em sua cidade tratando a cerca da harmonização contábil relacionada com as Pequenas e Médias Empresas?
( ) Sim ( ) Não

8° Como você percebe a atuação do Conselho Regional de Contabilidade em relação à preparação e treinamento dos profissionais após a convergência contábil?

( ) Ótima
( )Muito boa
( ) Regular
( ) Ruim
( ) Péssima

Universidade do Estado da Bahia- UNEB
Aluna: Auziene Oliveira de Menezes
Professor orientador: Francisco Marton Gleuson Pinheiro.

Opine sobre as seguintes afirmações sobre a convergência das normas contábeis (NCs) nas Pequenas e Médias Empresas marcando um (X) na opção que mais representa sua opinião.

QUAL SUA OPINIÃO SOBRE A COVERGÊNCIA DAS NORMAS CONTÁBEIS PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS?	Concordo totalmente	Concordo	Indiferente	Discordo	Discordo totalmente
	1	2	3	4	5
Há maior dificuldade na realização da contabilidade das Pequenas e Médias Empresas após o processo de harmonização contábil aos padrões internacionais.					
O processo de convergência valorizou a profissão contábil no Brasil.					
A maioria dos empresários de empresas de pequeno e médio porte não procura uma contabilidade geradora de informações nem estão dispostos a pagar por ela.					
Não há necessidade de se elaborar todos os demonstrativos que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis para pequenas e medias empresas determina.					
A contabilidade que desempenha na maioria das Pequenas e Médias Empresas as quais presta serviço atende apenas a legislação fiscal.					
Antes da publicação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis para Pequenas e Médias Empresas já elaborava o conjunto de demonstrativos exigidos por tal pronunciamento para estas empresas.					
A convergência das normas contábeis para Pequenas e Médias Empresas implica em custos elevados, mas os benefícios são mais vantajosos.					
Com a convergência contábil o Brasil deu um importante passo para o desenvolvimento dando mais reconhecimento aos contadores do país.					
Você Segue todas as especificações determinadas das normas contábeis na realização da contabilidade das Pequenas e Medias Empresas inclusive na Elaboração das demonstrações.					
Com normas destinadas exclusivamente as Pequenas e Médias Empresas torna-se mais fácil à elaboração da contabilidade destas empresas porque se têm diretrizes a seguir aplicando com segurança as práticas descritas.					
Encontra-se ainda em processo de adaptação e não se percebe totalmente preparado para aplicar e desempenhar com segurança todas as especificações descritas nas normas para Pequenas e Médias Empresas após a convergência.					