

A PERCEPÇÃO DE BACHARÉIS EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS SOBRE A ADOÇÃO DO PRONUNCIAMENTO CPC PME

THE GRADUATES' PERCEPTION IN ACCOUNTING SCIENCES ON THE SPEECH OF ADOPTION CPC SMEs

¹Sady Mazzioni
sady@unochapeco.edu.br
Universidade Comunitária da
Região de Chapecó

Cristian Rebonatto
cristian@unochapeco.edu.br
Universidade Comunitária da
Região de Chapecó

Silvana Dalmutt Kruger
silvanak@unochapeco.edu.br
Universidade Comunitária da
Região de Chapecó

Leandro Politelo
leandro_politelo@yahoo.com.br
Universidade Comunitária da
Região de Chapecó

RESUMO

A partir da emissão de documento simplificado pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis para a adequação das normas internacionais de contabilidade, o objetivo do estudo é analisar as percepções dos bacharéis em Ciências Contábeis sobre a adoção da normativa contábil CPC PME pelas pequenas e médias empresas. A pesquisa caracteriza-se como descritiva, realizada por meio de levantamento, com abordagem quantitativa e coleta de dados realizada por meio da aplicação de questionário. Os resultados apontam que os entrevistados reconhecem a importância do teste de recuperabilidade e da divulgação mais ampla das políticas contábeis adotadas pelas empresas. Dentre os principais impactos causados pela adoção do CPC PME, o estudo aponta para a maior percepção de relevância da informação contábil produzida, a necessidade de capacitação dos profissionais contábeis e de ampliar o conhecimento sobre as atividades desenvolvidas pelos clientes. Constatou-se a escassez de profissionais contábeis capacitados para aplicação da normativa e a necessidade de profissionalização para a geração de informações adequadas à norma vigente.

Palavras-chave: Normas internacionais de contabilidade. CPC PME. Impactos da adoção.

ABSTRACT

Upon the issuance of simplified document by the Committee of Accounting Standards for the adjustment of international accounting standards, the objective of the study is to analyze the perceptions of bachelors in accounting on the adoption of accounting standards CPC SMEs by small and medium-sized enterprises. The research is characterized as descriptive, conducted through survey with a quantitative approach and data collection conducted through a questionnaire. The results show that respondents recognize the importance of the impairment test and the wider dissemination of the accounting policies adopted by companies. Among the main impacts caused by the adoption of CPC SMEs, the study points to the greater perception of relevance of accounting information produced, the need for training of accounting professionals and increase knowledge of the activities undertaken by customers. It found the shortage of qualified accounting professionals to the rules applied and the need for professionalization for generating relevant information for the current standard.

Keywords: *International Accounting Standards. Standard SMEs. Impact of adoption.*

Artigo recebido em: 27/04/2016; Aceito em: 25/06/2016

¹Sady Mazzioni - Unochapecó
Rua Francisco Norberto Bonher 55, Bairro Jardim Itália
CEP 89.802-530 Chapecó SC

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade possui significativa importância no crescimento das empresas, fator que interfere diretamente na força econômica do país. A efetiva atuação profissional exige constantemente atualização no contexto normativo e dos negócios. Uma das mais importantes mudanças da história da contabilidade é a adoção consistente no contexto internacional das *International Financial Reporting Standard (IFRS)*, um conjunto de princípios emitidos pelo *International Accounting Standards Board (IASB)*, traduzidos no Brasil pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), com a intenção de transformar a contabilidade em um modelo único para todos os países (MOURAD; PARASKEVOPOULOS, 2010).

No Brasil, a partir de 2008 tornou-se obrigatório para algumas organizações, como as de capital aberto, a convergência para as IFRS (LEMES; CARVALHO, 2006). Em 2010, a mudança abrangeu as demais empresas, inclusive as pequenas e médias. A resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 1.255/09 aprovou a NBC T 19.41 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, posteriormente alterada para NBC TG 1000, constituindo-se em um modelo simplificado emitido pelo Comitê dos Pronunciamentos Contábeis (CPC), baseado no pronunciamento CPC PME, para normatizar a forma de avaliação, mensuração e evidenciação dos elementos patrimoniais.

A necessidade de fornecer informações de qualidade nos relatórios contábeis está associada com a integração dos mercados. Quando as demonstrações contábeis apresentam informações qualitativas da empresa, independente do seu porte, torna-se mais fácil para os usuários analisar e comparar os resultados, sem a necessidade de se adequar às normas de contabilidade de cada nação. O IASB busca atender a este quesito, propondo normativas que resultem em informações consistentes, fidedignas e relevantes, podendo ser comparada independente do país onde a entidade esteja localizada (LEMES; CARVALHO, 2006).

Os pronunciamentos emitidos pelo CPC após a divulgação da Lei 11.638/07 e 11.941/09, que alteraram a Lei 6.404/76, trouxeram aos profissionais o desafio da mudança. “A intenção é elevar a contabilidade a um nível internacional” (MOURAD; PARASKEVOPOULOS, 2010, p. 1).

A busca pela implantação destes padrões de contabilidade foi um processo percorrido há mais de 25 anos, liderado inicialmente pelo *International Accounting Standards Committee (IASC)* e depois pelo *International Accounting Standards Board (IASB)*, tornando

compulsória a sua adoção para as empresas que estão obrigadas à prestação pública de contas, a exemplo das empresas brasileiras de capital aberto (CARRÍSSIMO; PINHEIRO, 2012).

Durante a crise ocorrida na bolsa de valores de Nova York em 1929, profissionais como contadores, auditores e analistas de mercado passaram a analisar os fatos que deram origem a crise. Uma das medidas adotadas foi a normatização contábil para auxiliar na elaboração das demonstrações financeiras e na realização das auditorias, contribuindo na busca de respostas e dando origem às instituições responsáveis pelo preparo das normas contábeis, no intuito de transformar a contabilidade em um modelo único de adoção a partir de critérios estabelecidos para o contexto internacional (LEMES; CARVALHO, 2010).

As normas internacionais de contabilidade nasceram nos anos 70 com a denominação de *International Accounting Standards* (IAS). A partir de 2001 passaram a ser denominadas como normas internacionais de relatórios financeiros (IFRS), buscando abranger todos os aspectos envolvidos no conceito de divulgação do desempenho da entidade por meio dos relatórios (MOURAD; PARASKEVOPOULOS, 2010).

As IFRS foram criadas com o objetivo de tornar as demonstrações contábeis mais transparentes, com maior facilidade em compará-las entre as diversas empresas e fornecer informações úteis para a tomada de decisões. Inicialmente, compulsórias para as organizações que estão obrigadas a prestação pública de contas. Para as pequenas e médias empresas criou-se um modelo contábil simplificado, no Brasil denominado CPC PME (MOURAD; PARASKEVOPOULOS, 2010).

A partir deste cenário de implantação e adequação às normas internacionais aplicadas às pequenas e médias empresas, este estudo pretende responder a seguinte questão de pesquisa: Quais as percepções dos bacharéis em Ciências Contábeis sobre a adoção da normativa contábil CPC PME? O objetivo é analisar as percepções dos bacharéis em Ciências Contábeis sobre a adoção da normativa contábil CPC PME pelas pequenas e médias empresas.

O interesse em pesquisar sobre o tema da adoção das normas internacionais de contabilidade nas pequenas e médias empresas está relacionado às alterações impostas pelo CPC PME (2009), que trouxe mudanças significativas para a elaboração das demonstrações contábeis. O estudo possibilita observar a relevância percebida pelos profissionais contábeis, os possíveis impactos causados pela adoção desta normativa e destaca a necessidade de melhorias no processo de adoção das práticas propostas pelo CPC PME pelos profissionais contábeis.

As pequenas e médias empresas possuem estrutura de controles internos, de certa forma mais modestos em relação às grandes corporações, podendo resultar em dificuldades no atendimento das exigências propostas pela normativa CPC PME. A adoção da norma também está atrelada à capacidade dos profissionais contábeis em absorver os conceitos subjacentes que sustentaram sua origem.

Santa e Laffin (2012) já evidenciaram que os benefícios da adoção das normativas contábeis para a gestão de pequenas e médias empresas se refletem na melhoria da qualidade das informações para a gestão e no processo de tomada de decisões, conseqüentemente, contribui no longo prazo para a redução dos problemas gerenciais e na redução da mortalidade das empresas com essas características.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nessa seção, apresentam-se os principais conceitos introduzidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis às pequenas e médias empresas, as alterações na avaliação dos itens patrimoniais, melhorias e impacto com a adoção do CPC PME.

2.1 Principais conceitos introduzidos pelo CPC PME

A legislação contábil brasileira permaneceu praticamente inalterada durante muitos anos. Contudo, a globalização dos mercados e atendendo a uma perspectiva internacional, tornou-se imprescindível adotar uma linguagem contábil convergente, comparável no cenário mundial.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) por meio da Resolução 1.255/09 aprovou a NBC T 1000 - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, dando reconhecimento ao CPC PME como modelo de contabilidade simplificada, dirigido às pequenas e médias empresas. Esse modelo é direcionado às empresas de capital fechado não obrigadas a fazer prestação pública de suas contas e que elaboram demonstrações contábeis para fins gerais. Conforme o CPC PME (2009, p.7), as pequenas e médias empresas são aquelas que: “(a) não têm obrigação pública de prestação de contas; e (b) elaboram demonstrações contábeis para fins gerais para usuários externos”.

O objetivo das demonstrações contábeis das PME's é informar a situação financeira da empresa, o desempenho econômico e os fluxos de caixa, que são os principais fatores que auxiliam na tomada de decisões dos usuários (CPC PME, 2009). Destacam-se ainda as

características qualitativas das demonstrações contábeis, visando a compreensão, relevância e confiabilidade das informações aos diversos usuários da contabilidade.

Neste aspecto, um dos conceitos introduzidos foi aquele do valor justo, entendido como “o montante pelo qual um ativo poderia ser trocado, ou um passivo liquidado, entre partes independentes com conhecimento do negócio e interesse em realizá-lo, em uma transação em que não há favorecidos” (CPC PME, 2009, p. 64). Em outras palavras, o valor justo é uma forma de avaliar os ativos e passivos de uma entidade sob a lógica de mercado.

Outro conceito abordado pela norma compreende a redução ao valor recuperável dos ativos. De acordo com as normas contábeis internacionais, os ativos devem passar pelo teste de recuperabilidade para se verificar a efetiva capacidade de conversão do ativo em caixa ou equivalente de caixa. O CPC PME (2009) em sua seção 27, explica que a redução ao valor recuperável deve ser aplicada em todos os ativos, exceto os tributos diferidos ativos; ativos provenientes de benefícios a empregados; ativos financeiros; propriedade para investimento mensurada pelo valor justo; ativos biológicos e produto agrícola mensurados pelo valor justo menos as despesas estimadas de venda.

Em relação à estimativa do valor recuperável, além do valor contábil, “a entidade depende do cálculo de dois outros montantes: o valor em uso e valor justo líquido dos custos de venda. O valor recuperável, do ativo ou da unidade geradora de caixa, é o menor entre os dois” (LEMES; CARVALHO, 2010, p. 148).

Na mensuração do valor recuperável deve ser levado em consideração o maior valor entre o valor líquido de venda do ativo e o seu valor em uso. No caso do valor em uso, “as entradas ou saídas de caixa provenientes de atividades de financiamento; recebimentos ou pagamentos de tributos sobre a renda não devem ser incluídos nas estimativas de fluxo de caixa futuros” (PADOVEZE; BENEDICTO; LEITE, 2012, p. 280). Nesse aspecto, é necessária a avaliação anual dos ativos para verificar se houve perda no seu valor recuperável.

2.2 Reconhecimento e mensuração dos itens patrimoniais

A resolução CFC nº 1374/11 que se refere à estrutura conceitual para a elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro, conceitua reconhecimento como “o processo que consiste na incorporação ao balanço patrimonial ou a demonstração de resultado de item que se enquadre na definição do elemento e que satisfaça os critérios de reconhecimento mencionados no item 4.38”. Observa-se no Quadro 1 alguns aspectos inerentes a mensuração e evidenciação do patrimônio das pequenas e médias empresas.

Quadro 1: Avaliação de elementos patrimoniais

Instrumentos Financeiros	O CPC PME (2009, p. 72) estabelece que “a entidade reconhece um ativo financeiro ou um passivo financeiro apenas quando a entidade torna-se parte das disposições contratuais do instrumento”. O CPC PME (2009) conceitua Instrumento Financeiro como um contrato que gera um ativo financeiro para a entidade e um passivo financeiro ou instrumento patrimonial para outra entidade. Após a entidade reconhecer um ativo financeiro ou um passivo financeiro, deve mensurá-lo pelo seu valor justo, isto é, pelo valor que este ativo pode ser trocado ou vendido. A mensuração consiste em atribuir um valor quantitativo ou monetário aos ativos financeiros após seu reconhecimento, que normalmente ocorre no encerramento do exercício social, sendo que o ativo deve ser reconhecido por um valor que represente seu potencial de conversão em caixa ou equivalente de caixa, direta ou indiretamente.
Propriedade para Investimento	Propriedade para Investimento é classificada no Balanço Patrimonial (Investimento no ativo não circulante), quando “mantida pelo proprietário ou pelo arrendatário em arrendamento mercantil financeiro para auferir aluguéis ou valorização do capital, ou para ambas” (CPC PME, 2009, p. 93). As propriedades para investimento não possuem a finalidade de produção, fornecimento de bens, serviços ou fins administrativos. O reconhecimento ocorre quando o custo da propriedade for mensurado de forma confiável e quando benefícios econômicos fluirão para a empresa. Em relação à mensuração no reconhecimento inicial, “a entidade avalia a propriedade para investimento pelo seu custo, que abrange, além do seu preço de compra, custos como honorários legais e de corretagem, tributos de transmissão mobiliária e outros custos de transação” (CPC PME, 2009, p. 93). Após o reconhecimento inicial, “a propriedade para investimento deve ser avaliada pelo valor justo a cada balanço com as alterações reconhecidas no resultado” (CPC PME 2009, p. 93). A entidade deve avaliar todos os custos incorridos, ou seja, aqueles que serão aplicados no empreendimento.
Imobilizado	O CPC PME (2009, p. 96) conceitua ativo imobilizado como “ativos tangíveis que são mantidos para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para aluguel a terceiros ou para fins administrativos; e espera-se que sejam utilizados durante mais do que um período”. Para ser classificado como um ativo imobilizado são necessárias três características: natureza relativamente permanente, ser utilizado na operação dos negócios e não se destinar à venda (IUDÍCIBUS; MARION, 2010). O custo do ativo imobilizado deve ser reconhecido se “for provável que futuros benefícios econômicos associados ao item fluirão para a entidade e se o custo do item puder ser mensurado de maneira confiável” (CPC PME, 2009, p. 96). O CPC PME (2009, p. 97) normatizou que “a entidade deve mensurar um item do ativo imobilizado no reconhecimento inicial pelo seu custo que é o preço à vista”. No caso de financiamento, se o prazo de pagamento for superior ao prazo normal, a empresa deve reconhecer a diferença entre o valor à vista e aquele a prazo como uma despesa com juros (IUDÍCIBUS et al., 2010). A mensuração adequada dos ativos imobilizados é relevante, pois tem influência nos resultados e nas informações geradas para a tomada de decisões.
Intangível	Os ativos intangíveis não possuem forma física (são itens incorpóreos), classificados contabilmente no ativo não circulante. “Os ativos intangíveis são considerados ativos não circulantes que devem ser registrados contabilmente pelo custo, sofrendo amortização calculada com base na vida útil” (PADOVEZE; BENEDICTO; LEITE, 2012, p. 328). A entidade deve avaliar se o ativo intangível pode trazer benefícios econômicos para a empresa. Para isso, deve “utilizar premissas razoáveis e comprováveis que representem a melhor estimativa da administração acerca das condições econômicas que existirão ao longo da vida útil do ativo” (CPC PME, 2009, p. 103). Para que o ativo intangível possa ser reconhecido como um ativo, primeiramente deve atender a definição de ativo intangível imposta pelo CPC PME (2009) e ser mensurável.

Fonte: Elaborado pelos autores.

O CPC PME (2009) define que um item que se enquadre na definição de um elemento deve ser reconhecido se: a) seja provável a geração de algum benefício econômico futuro; e, b) possa ser mensurado com confiabilidade. A mensuração consiste em atribuir valor monetário nos itens patrimoniais, após o reconhecimento dos mesmos, considerando-se as características e finalidades de cada item patrimonial. Nesse sentido, as alterações

introduzidas, ainda que simplificadas pelo CPC PME, afetam diretamente o processo de reconhecimento e mensuração dos itens patrimoniais.

Pinto, Costa e Santos (2015) destacam que a adoção do CPC PME além de contribuir com a melhoria da qualidade das informações contábeis, gerando comparabilidade, credibilidade, utilidade e transparência das informações aos usuários da contabilidade, também beneficiando as empresas na acessibilidade de financiamentos externos e na atração de investidores. Nesse contexto, destaca-se a importância dos profissionais contábeis em atender aos critérios e recomendações da normativa CPC PME, visando agregar qualidade informacional na evidenciação das normas contábeis e também para o processo de gestão das empresas (ROWER; BORDIGNON; KRUGER, 2012; FARIA; SILVA, 2014).

Pode-se observar que as características de mensuração e evidenciação dos elementos patrimoniais, exigem controles e avaliação contínua a cada exercício social. Além disso, tem-se a análise desses itens no momento do registro inicial, visando identificar finalidade, vida útil estimada, valor residual, depreciações, dentre outras, para possibilitar ao final do exercício a adequada evidenciação.

2.3 Estudos correlatos

O CPC PME, divulgado em 2009, orienta sobre as práticas contábeis para as pequenas e médias empresas, no intuito de aproximar a contabilidade brasileira dos critérios internacionais. Dada a relevância do tema, diferentes pesquisas têm sido desenvolvidas no intuito de investigar o avanço na adoção das normativas contábeis, a exemplo de Carmo, Ribeiro e Carvalho (2010), Oliveira, Jacone e Almeida (2012), Alves et al. (2013), Menezes et al. (2014), Faria e Silva (2014).

Carmo, Ribeiro e Carvalho (2010) abordaram a influência do sistema jurídico na aceitação das normas internacionais de contabilidade nas pequenas e médias empresas, analisando se é uma convergência de fato ou direito. O objetivo da pesquisa foi verificar se existe alinhamento de opinião entre os *stakeholders* envolvidos com a contabilidade de países de sistema jurídico consuetudinário e sistema codificado. O levantamento foi realizado pelo *website* do IASB e foram encaminhados 120 questionários para os 120 países que estavam em processo de adoção das IFRS. Foram obtidas 65 respostas de países europeus, 11 da Ásia, 12 da Oceania, 7 da África e 12 das Américas, totalizando 107 respondentes. Foram identificadas muitas diferenças entre os padrões de resposta com base nos sistemas jurídicos dos países,

constatando uma pressão para facilitar o processo de convergência e de que as IFRS gerais não seriam adequadas para todas as empresas.

Oliveira, Jacone e Almeida (2012) investigaram a percepção dos estudantes de contabilidade sobre o impacto das IFRS no Brasil. Os resultados indicam que 62% dos respondentes conhecem o processo de convergência por meio da instituição de ensino. Os resultados revelam que 72% dos pesquisados não participaram de cursos e seminários sobre o assunto e que 70% indicam a Lei 11.638/07 como a legislação que aborda o processo de harmonização. A pesquisa evidencia que os respondentes possuem conhecimento mediano sobre o assunto, adquirido na instituição de ensino e buscaram informações em outros meios de comunicação.

A pesquisa de Alves et al. (2013) avaliou os aspectos qualitativos da oferta dos serviços contábeis para as pequenas e médias empresas. A pesquisa de campo incluiu trinta e dois escritórios de contabilidade localizados na cidade de Recife/PE. Como resultado, perceberam que a maioria dos contadores identificou a situação fiscal das pequenas e médias empresas como a principal necessidade, em detrimento dos relatórios gerenciais. A maioria dos contadores entrevistados comentou que não considera necessária a adoção das normas internacionais para as pequenas e médias empresas, pois “sua adoção não é obrigatória”.

O estudo de Menezes et al. (2014) teve como objetivo analisar a percepção dos contabilistas sobre a convergência das normas internacionais de contabilidade nas pequenas e médias empresas, por meio de uma pesquisa exploratória e descritiva. Os resultados revelam que os respondentes não desconhecem totalmente o processo de convergência da contabilidade brasileira às normas internacionais, embora ainda sejam percebidas dificuldades quanto a aplicação e evidenciação adequada as normativas vigentes.

Faria e Silva (2014) investigaram se os contadores de pequenas e médias empresas de Uberlândia-MG adotam o CPC PME na elaboração das demonstrações contábeis. A amostra é composta por 84 entidades prestadoras de serviços de contabilidade do município. Os resultados da pesquisa demonstram que as principais dificuldades da adoção do CPC PME, por parte dos profissionais contábeis da amostra, estão relacionadas à falta de divulgação, orientação e treinamento dos órgãos competentes para a qualificação técnica, além da sobrecarga de trabalho e o aumento dos custos na prestação de serviços aos clientes. De forma geral, a pesquisa indicou fragilidades na adoção da normativa CPC PME pelos prestadores de serviços contábeis.

De forma geral observa-se, a partir dos resultados de estudos anteriores, a ênfase na necessidade de avanços na adoção e interpretação das normas contábeis, especialmente da adoção do CPC PME, visando permitir a evidenciação contábil adequada para as pequenas e médias empresas. No longo prazo, a falta de adequação pode conduzir às desvantagens em operações comerciais (licitações; empréstimos e financiamentos, importações ou exportações, por exemplo), por não estarem adequadas às normativas vigentes. Neste sentido, destaca-se, também, a necessidade da atualização e capacitação dos profissionais contábeis que respondem tecnicamente pela evidenciação contábil destas organizações.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Caracteriza-se a pesquisa como descritiva em relação aos seus objetivos, de levantamento quanto aos procedimentos e quantitativa em relação à abordagem do problema de pesquisa (RAUPP; BEUREN, 2004).

O estudo é caracterizado como quantitativo pelo fato de utilizar procedimentos estatísticos, a exemplo da média e do desvio padrão. É uma pesquisa descritiva porque descreve as características da população e utilizou técnicas padronizadas na coleta de dados. É definida como levantamento, pois a busca de informações foi direcionada ao grupo de sujeitos sociais que possui relação com o tema pesquisado (RAUPP; BEUREN, 2004).

Para a obtenção dos dados, foi desenvolvido questionário específico, encaminhado mediante critério de acessibilidade, para cento e vinte e cinco (125) bacharéis em Ciências Contábeis que atuam nas empresas da região Oeste de Santa Catarina. Dentre os sujeitos sociais contatados, cinquenta e três (53) bacharéis responderam à pesquisa.

O encaminhamento do questionário ocorreu após contatos por meio da internet e listas telefônicas, identificando escritórios e empresas localizadas em municípios da região Oeste de Santa Catarina. Os respondentes que compuseram a amostra da pesquisa são dos municípios de Águas Frias, Caibi, Chapecó, Coronel Freitas, Maravilha, Nova Erechim, Palmitos, Pinhalzinho, Ponte Serrada, Quilombo, Saudades e Xanxerê.

A opção em aplicar o questionário aos bacharéis em Ciências Contábeis dá-se pelo interesse em analisar o nível de conhecimento e a percepção dos respondentes que atuam na área contábil com relação ao tema objeto da pesquisa. Nesse sentido, o público-alvo dos questionários são os profissionais com formação universitária em Ciências Contábeis, independente de registro profissional no respectivo Conselho Regional de Contabilidade. O grupo pesquisado é mais restrito que os "profissionais da contabilidade", pois o último inclui

todos os profissionais que atuam na contabilidade, independente de terem formação superior. A opção por esse grupo parte do pressuposto de que possui maior apropriação dos conceitos e justificativas teóricas da adoção universal das normas internacionais de contabilidade.

Para obtenção dos dados da pesquisa fez-se uso de um questionário composto por vinte e duas questões, sendo oito perguntas com escala de cinco pontos e as demais questões fechadas. O questionário foi construído em três blocos distintos, conforme pode-se observar no Apêndice do estudo. O primeiro bloco se refere à caracterização dos pesquisados; o segundo visou identificar a percepção dos bacharéis em ciências contábeis quanto às principais mudanças impostas pelo CPC PME; e o terceiro bloco trata da aplicação dos principais procedimentos nas empresas de atuação dos profissionais. Os questionários foram enviados por e-mail aos sujeitos pesquisados durante o mês de setembro de 2014.

Após a coleta dos dados, obtidos com a aplicação do questionário aos bacharéis em ciências contábeis, realizou-se a análise e interpretação das informações por meio do uso de tabelas e de estatística descritiva, para complementar a revelação dos resultados e facilitar o entendimento e interpretação dos dados.

A análise considerou a percepção quanto à importância das alterações conceituais provocadas pela norma CPC PME (2009) e em relação à implantação dos conceitos nas empresas em que os entrevistados atuam.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

A Tabela 1 apresenta a distribuição dos entrevistados de acordo com a idade.

Tabela 1 – Idade da amostra pesquisada

Idade	Frequência absoluta	Frequência relativa
Até 25 anos	27	50,94%
De 26 a 30 anos	12	22,64%
De 31 a 35 anos	10	18,87%
De 41 a 45 anos	2	3,77%
Acima de 45 anos	2	3,77%
Total	53	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se na Tabela 1 que 27 entrevistados possuem até 25 anos de idade, representando 50,94% dos respondentes. O número de entrevistados que possuem idade entre 41 a 45 anos e acima de 45, é representado por apenas 2 profissionais em cada intervalo (3,77%, respectivamente). Com base nos resultados, percebe-se que a amostra investigada é representada, majoritariamente, por jovens profissionais.

Embora seja uma profissão tradicional e consolidada, nos últimos anos passou a ter destaque no mercado de trabalho, sendo vista com maior credibilidade devido aos efeitos da sua aplicação na sociedade e nas empresas, podendo ser um dos motivos por atrair o público jovem. Outra situação identificada na pesquisa é de que 62% da amostra é representada pelo gênero feminino. De acordo com a amostra investigada, nota-se que a profissão contábil além de ser exercida por um público jovem está representada em sua maioria por mulheres.

A Tabela 2 apresenta a atividade econômica da organização em que cada entrevistado atuava no momento da pesquisa.

Tabela 2 – Atividade econômica da organização

Idade	Frequência absoluta	Frequência relativa
Organização contábil/Profissional liberal	24	45%
Empresa prestadora de serviços	14	26%
Empresa industrial	7	13%
Empresa comercial	5	10%
Outros	3	6%
Total	53	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Os dados expressos na Tabela 2 indicam que 45% dos bacharéis pesquisados atuam em escritório de contabilidade, seja como auxiliar, contador ou proprietário. As empresas que prestam serviços ocupam o segundo lugar, com 26% do total dos entrevistados. Os profissionais que atuam em empresas industriais, comerciais e em outros estabelecimentos representam, no conjunto, 29% da amostra investigada.

As atividades que representam a atuação profissional de cada respondente da amostra são apresentadas na Tabela 3.

Tabela 3 – Atividades que representam a atuação profissional

Atividade	Frequência absoluta	Frequência relativa
Contabilidade fiscal e tributária (registros e apuração de impostos)	21	40%
Contabilidade societária (registros, conciliações, análises)	12	23%
Administrativo	8	15%
Custos e controladoria	7	13%
Outros	5	9%
Total	53	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Percebe-se que dos 53 profissionais pesquisados, formados em Ciências Contábeis entre os anos de 1995 e 2014, 40% (21) realizam atividades da área de contabilidade fiscal e tributária, 23% (12) na contabilidade societária, 15% (8) em departamento administrativo, 13% (7) nos setores de custos e controladoria e 9% (5) em outros setores ligados à

contabilidade. Com isso, é possível perceber que as exigências fiscais para a elaboração das demonstrações contábeis ainda prevalecem.

Historicamente, no Brasil, a elaboração das demonstrações contábeis esteve fortemente influenciada pelas exigências fiscais. A partir da vigência do Pronunciamento Contábil CPC PME (2009) ocorreu a intencionalidade de segregar o atendimento dos aspectos fiscais e societários. As percepções quanto à segregação de objetivos na elaboração das demonstrações contábeis (fiscais e societários), para melhor a qualidade das informações aos usuários da contabilidade, são apresentadas na Tabela 4.

Tabela 4 – Segregação de objetivos fiscais e societários na elaboração das demonstrações contábeis

Variáveis	Média	Desvio padrão	Escala teórica		Escala real	
			Mínimo	Máximo	Mínimo	Máximo
Segregação de objetivos	3,8868	0,8005	1	5	2	5

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme os resultados da Tabela 4, é possível constatar que os valores da escala real se apresentam de forma muito similar aos valores de escala teórica. A média das respostas foi de 3,8868 representando 77,75% do valor máximo da escala. O desvio padrão, que representa a variação em relação à média, apresentou um índice de 0,8005, o que representa 20,60% de dispersão nas respostas.

Os resultados indicam uma elevada percepção de que a segregação dos objetivos na elaboração das demonstrações contábeis entre os aspectos fiscais e societários melhora a qualidade das informações aos usuários da contabilidade. A percepção dos pesquisados reforça o argumento de que uma ligação estreita entre rendimentos relatados e tributáveis pode comprometer os incentivos das empresas para reportar o verdadeiro desempenho econômico (ALFORD et al., 1993).

A Tabela 5 apresenta a percepção dos bacharéis em ciências contábeis em relação ao teste de recuperabilidade, cuja premissa é de que os ativos não estejam avaliados acima de seu valor recuperável, conduzindo para que os números contábeis divulgados se tornem mais representativos quanto a real força econômica da empresa.

Tabela 5 – Percepção quanto ao teste de recuperabilidade

Variáveis	Média	Desvio padrão	Escala teórica		Escala real	
			Mínimo	Máximo	Mínimo	Máximo
Teste de recuperabilidade	4,0189	0,8877	1	5	2	5

Fonte: Dados da pesquisa.

A Tabela 5 mostra que os valores da escala teórica são similares aos valores da escala real. A média das respostas foi de 4,0189, representando 80,38% do valor máximo da escala

teórica. Os resultados indicam uma elevada percepção de que o teste de recuperabilidade torna os números contábeis divulgados mais representativos da real força econômica da empresa. O desvio padrão apresentou um índice de 0,8877, o que representa 22,09% de dispersão nas respostas em relação à média.

Os resultados indicam que há um posicionamento mais favorável dos respondentes em concordar que o teste de recuperabilidade torna os números contábeis mais representativos da real força econômica da empresa.

Em relação às notas explicativas, a Tabela 6 mostra a percepção dos entrevistados quanto às melhorias e compreensibilidade das operações com a divulgação das políticas contábeis adotadas.

Tabela 6 – Divulgação das políticas contábeis adotadas por meio de Notas Explicativas

Variáveis	Média	Desvio padrão	Escala teórica		Escala real	
			Mínimo	Máximo	Mínimo	Máximo
Notas explicativas	4,1509	0,8637	1	5	2	5

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme os resultados da Tabela 6, verifica-se que os valores de escala real se apresentam de forma muito similar aos valores de escala teórica. A média das respostas foi de 4,1509, representando 83,02% do valor máximo. Os resultados indicam uma elevada percepção de que a divulgação mais consistente das políticas contábeis adotadas, por meio das notas explicativas, melhora a compreensão das operações da entidade.

O desvio padrão apresentou índice de 0,8637, o que representa 20,81% de dispersão nas respostas em relação à média. Os resultados sugerem que há um posicionamento mais favorável dos respondentes em concordar que a partir da adoção do CPC PME, as notas explicativas passaram a divulgar as políticas contábeis adotadas de forma mais efetiva, conduzindo à melhoria na compreensão das operações da entidade, suas principais atividades e seus resultados.

A Tabela 7 apresenta a percepção dos Bacharéis em Ciências Contábeis sobre o ajuste a valor presente dos itens do ativo e passivo. O CPC PME orienta que os itens sejam reconhecidos considerando-se o efeito do valor do dinheiro no tempo, tornando os números contábeis mais relevantes.

Tabela 7 – Ajuste a valor presente dos itens do ativo e passivo

Variáveis	Média	Desvio padrão	Escala teórica		Escala real	
			Mínimo	Máximo	Mínimo	Máximo
Ajuste a valor presente	3,9245	0,9776	1	5	1	5

Fonte: Dados da pesquisa.

A partir dos resultados da Tabela 6 pode se constatar que os valores de escala real se apresentam de forma muito similar aos valores de escala teórica. A média das respostas foi de 3,9245 representando 78,79% do valor máximo. Os resultados indicam uma elevada percepção de que o ajuste a valor presente dos itens do ativo e passivo torna os números contábeis divulgados mais relevantes. O desvio padrão, que representa a variação em relação à média, apresentou um índice de 0,9776, o que representa 24,91% de dispersão nas respostas.

Os resultados indicam que há um posicionamento mais favorável dos respondentes em concordar que o ajuste a valor presente, no que diz respeito ao reconhecimento dos itens do ativo e passivo, considerando o valor do dinheiro no tempo, torna os números contábeis divulgados mais relevantes.

A Tabela 8 indica os resultados da percepção quanto à realidade das empresas em que os entrevistados atuam, quanto a efetiva adoção de procedimentos previstos no CPC PME.

Tabela 8 – Efetiva adoção dos procedimentos

Variáveis	Média	Desvio padrão	Escala teórica		Escala real	
			Mínimo	Máximo	Mínimo	Máximo
Destinação da elaboração das demonstrações contábeis	3,8679	1,0198	1	5	2	5
Aplicação anual do teste de recuperabilidade	3,0189	1,4477	1	5	1	5
Ajuste a valor presente nas operações a prazo de caráter relevante	2,9434	1,3504	1	5	1	5

Fonte: Dados da pesquisa.

Os resultados da Tabela 8 indicam que, nas empresas em que os respondentes atuam, as demonstrações contábeis são elaboradas para demonstrar a real situação da empresa, tanto econômica quanto financeira, sendo as exigências fiscais atendidas por outros controles específicos (77,36% do valor máximo). A efetiva realização anual do teste de recuperabilidade em todos os ativos relevantes atingiu 60,38% do valor máximo da escala. Já a realização do ajuste a valor presente em todas as operações a prazo de caráter relevante, apresentou o percentual de 58,87% do valor máximo. À medida que as médias diminuem, obviamente, o desvio padrão aumenta, ocorrendo maior aproximação da escala real com a escala teórica.

Os resultados da pesquisa indicam que os profissionais contábeis investigados se adequaram de forma mais efetiva no propósito de divulgar informações que atendam às necessidades de gestão, segregando informações de desempenho daquelas de cunho fiscal. A aplicação do teste de recuperabilidade dos ativos e do ajuste a valor presente mostra-se, ainda, em fase de adequação.

No mesmo sentido, Menezes et al. (2014), haviam encontrado que o objetivo das demonstrações contábeis, para os profissionais pesquisados, é o de fornecer informações úteis a uma gama de usuários que não estão em uma posição de solicitar relatórios adaptados para atender suas necessidades particulares de informação.

Em relação à percepção da Demonstração dos Fluxos de Caixa como instrumento de gestão financeira para as pequenas e médias empresas, os valores de escala real apresentaram média de 4,2264 representando 84,53% do valor máximo. Os resultados indicam que há um posicionamento favorável dos respondentes em concordar que a elaboração Demonstração dos Fluxos de Caixa, ao ser constituída por informações das atividades operacionais, de investimentos e financiamentos, contribui na gestão financeira das pequenas e médias empresas.

Quanto à periodicidade na elaboração da demonstração do fluxo de caixa, os resultados são apresentados na Tabela 9.

Tabela 9 – Periodicidade da elaboração da DFC

Periodicidade	Frequência absoluta	Frequência relativa
Anual	28	52,83%
Semestral	3	5,66%
Trimestral	4	7,55%
Mensal	8	15,09%
Não elabora DFC	10	18,87%
Total	53	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Verifica-se que 52,83% das empresas representadas na pesquisa elaboram a demonstração de fluxos de caixa apenas ao final do exercício, possivelmente para fins de divulgação junto com as demais demonstrações. A publicação mensal ocorre em 15,09% dos casos e 18,87% não elaboraram a DFC. Nota-se que o demonstrativo ainda não integra as principais preocupações de geração de informação de caráter financeiro para auxiliar o processo cotidiano de gestão.

As medidas adotadas pelas empresas para identificar as perdas estimadas com créditos de liquidação duvidosa, são apresentadas na Tabela 10.

Tabela 10 – Perdas estimadas com crédito de liquidação duvidosa

Critérios para estimar PECLD	Frequência absoluta	Frequência relativa
Percentual médio anual ou mensal com créditos de liquidação duvidosa	4	7,02%
Títulos vencidos há mais de 180 dias	7	12,28%
Percentual médio da inadimplência de títulos vencidos há mais de 180 dias	4	7,02%
Esgotadas todas as possibilidades de cobrança	10	17,54%
Outra forma	7	12,28%
Não conheço o critério adotado	25	43,86%
Total	57	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

O resultado que mais chama atenção na Tabela 13 é o de que 43,86% dos entrevistados não conhece o critério utilizado pela empresa em que atua para definir a estimativa de perdas com créditos de liquidação duvidosa.

Os resultados do crescimento no montante do ativo total, a partir do reconhecimento dos ativos intangíveis, são apresentados na Tabela 11.

Tabela 11 – Aumento do ativo total pelo reconhecimento dos ativos intangíveis

Crescimento do ativo total	Frequência absoluta	Frequência relativa
Menos de 1%	1	2%
Acima de 1% até 10%	6	11%
Acima de 10% até 20%	2	4%
Acima de 20% até 30%	5	9%
Acima de 30% até 40%	2	4%
Acima de 40% até 50%	1	2%
Acima de 60% até 70%	1	2%
Acima de 70% até 80%	1	2%
Não houve reconhecimento de ativos intangíveis	34	64%
Total	53	100%

Fonte: Dados da pesquisa

De acordo com a Tabela 11, verifica-se que 64% afirmaram não realizar o reconhecimento dos ativos intangíveis. Por outro lado, algumas empresas apresentaram aumentos expressivos em seu ativo total, confirmando a importância dos ativos dessa natureza no contexto empresarial.

Quanto aos itens do ativo que perderam valor no teste de imparidade, os resultados estão apresentados na Tabela 12.

Tabela 12 – Ativos que perderam valor no teste de imparidade

Itens	Frequência absoluta	Frequência relativa
Estoques	6	7,23%
Construções	4	4,82%
Veículos	14	16,87%
Máquinas e equipamentos	14	16,87%
Marcas e patentes	1	1,20%
Softwares	3	3,61%
Outros intangíveis	3	3,61%
Não aplicou o teste de imparidade	29	34,94%
Não houve a identificação da perda de valores recuperáveis	9	10,85%
TOTAL	83	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Conforme apresentado na Tabela 15, parcela significativa (34,94%) da amostra investigada respondeu que não aplicam o teste de imparidade. Dentre os itens do ativo que perderam valor com o teste de imparidade, os mais citados foram os veículos e as máquinas e

equipamentos. Interessante notar que para 10,85% dos entrevistados não houveram indícios de perdas de valores recuperáveis na aplicação do teste de imparidade.

A Tabela 13 revela os itens que são reconhecidos por seu valor presente nas empresas de atuação dos Bacharéis Contábeis entrevistados.

Tabela 13 – Itens ajustados a valor presente

Itens	Frequência absoluta	Frequência relativa
Financiamentos/empréstimos	25	31,65%
Contas a receber de clientes/ duplicatas a receber	13	16,46%
Outras obrigações	4	5,06%
Bens comprados a prazo	12	15,19%
Valores de vendas a prazo	5	6,33%
Compras realizadas a prazo (fornecedores)	5	6,33%
Outras	15	18,99%
TOTAL	79	100%

Fonte: Dados da pesquisa

De acordo com amostra investigada, os itens patrimoniais que estão sendo ajustados a valor presente, com maior frequência, são os financiamentos e empréstimos, as contas a receber de clientes, os bens comprados a prazo.

A Tabela 14 revela a percepção dos usuários quanto aos impactos causados pela adoção do CPC PME (2009).

Tabela 14 – Impactos causados pela adoção do CPC PME

Descrição	Frequência absoluta	Frequência relativa
Aumento dos custos de preparação das demonstrações financeiras	12	10,00%
Segregação dos controles internos (contábil e fiscal)	11	9,17%
Informação contábil de maior relevância ou qualidade	39	32,50%
Redução do custo na contratação de empréstimos	2	1,67%
Necessidade de investimentos em sistemas de gerenciamento de informações	6	5,00%
Necessidade de capacitação dos funcionários	24	20,00%
Necessidade de conhecer melhor as atividades dos clientes	14	11,67%
Aumento dos honorários pelos serviços prestados	7	5,83%
Não se constataram mudanças significativas	5	4,17%
TOTAL	120	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme os resultados da Tabela 14 é possível identificar alguns impactos principais na adoção do CPC PME (2009). Os impactos mais citados, derivados da adoção do Pronunciamento CPC PME, estão relacionados com informações contábeis de maior relevância (maior qualidade) e a necessidade de capacitação dos funcionários. Dentre os aspectos com menor indicação, estão a constatação de não ter ocorrido mudanças significativas e a redução do custo na contratação de empréstimos.

Os resultados observados na Tabela 14 são coerentes com aqueles obtidos por Pinto, Costa e Santos (2015), que identificaram uma percepção positiva quanto a melhora da R. Cont. Ufba, Salvador-Ba, v. 10, n. 2, p. 127 - 152, mai-ago 2016.

informação contábil nos aspectos de comparabilidade, credibilidade, utilidade e transparência, além de maior acessibilidade das empresas aos financiamentos externos. Assemelham-se, também aos de Menezes et al. (2014) que identificaram em sua investigação, dentre os benefícios da implantação do CPC PME, a maior facilidade na obtenção de recursos por meio de financiamentos e/ou abertura de capital, maior comparabilidade do desempenho entre as empresas que atuam no mesmo segmento de negócio e maior conhecimento do negócio pelos gestores das entidades.

O aumento dos custos de preparação das demonstrações financeiras e a necessidade de investimentos em sistemas de gerenciamento de informações, citados na presente pesquisa, são outros impactos também identificados no estudo de Pinto, Costa e Santos (2015), indicando percepções semelhantes dos profissionais em diferentes regiões do país.

Nota-se distintas percepções quanto a adoção do CPC PME, porém, a maior preocupação é com relação a capacitação de pessoal, indicando não ter ocorrido interesse suficiente dos profissionais contábeis em se aperfeiçoar no assunto. Pode-se, inclusive, inferir que aqueles que não constatarem mudanças podem não possuir conhecimento suficiente sobre a norma. A falta de profissionais treinados para aplicação do CPC PME também ficou constatada na investigação de Pinto, Costa e Santos (2015), em que mais de 65% daquela amostra informou não ter participado de qualquer treinamento sobre a normativa. O aumento de custos com adaptação de plano de contas, sistemas e treinamento também foi um impacto profissional identificado por Menezes et al. (2014).

Os pesquisados também foram questionados quanto ao número de profissionais que estão capacitados para a aplicação do CPC PME na organização em que atuam. Dos 53 respondentes, 75% destacaram ter menos de três profissionais capacitados, 11% indicaram mais de três profissionais, 6% mais de cinco profissionais e 8% nenhum profissional capacitado. Os resultados indicam fragilidade no conhecimento deste pronunciamento, denotando desinteresse na atualização profissional e dos benefícios informacionais da normativa.

Apesar dos esforços dos organismos normativos em gerar pronunciamentos contábeis com a perspectiva de produzir informação contábil de elevada qualidade, os resultados obtidos sugerem que parcela significativa das empresas de pequeno e médio porte utilizam a contabilidade apenas para fins de registro. Acredita-se, também, que este posicionamento seja um dos fatores que interferem na mortalidade das empresas brasileiras, pois à medida que se ignora a importância dos resultados auferidos pelas operações de modo mais consistente,

despreza-se a análise dos pontos em que a empresa pode melhorar, nos aspectos econômicos e financeiros.

Embora o estudo de Carmo, Ribeiro e Carvalho (2010) enfatize que processo de convergência as normas contábeis (conjunto completo) não seriam adequadas para todas as empresas, observa-se que no caso brasileiro o conjunto resumido, apresentado pelo CPC PME, também apresenta dificuldades no contexto de sua interpretação e evidenciação, tendo em vista o limitador da falta de profissionais contábeis habilitados justamente para atender as especificidades das pequenas e médias empresas e os distintos contextos empresariais. Nesse aspecto, destaca-se a relevância das informações contábeis para a gestão e tomada de decisões das empresas de pequeno e médio porte, como destacado por Santa e Lafin (2012), visando também a redução da sua mortalidade precoce.

Comparativamente, os resultados do estudo corroboram aqueles da pesquisa de Oliveira, Jacone e Almeida (2012), evidenciando que tal como ocorre com estudantes daquela amostra, os profissionais contábeis conhecem o processo de convergência, porém o conhecimento ainda é de certa forma superficial, apontando para a necessidade de capacitações e de elevação da sua aplicabilidade no contexto das pequenas e médias empresas.

Os achados complementam a pesquisa de Alves et al. (2013); Menezes et al. (2014) e Faria e Silva (2014), indicando que os profissionais contábeis ainda não aplicam a normativa vigente (CPC PME), para a avaliação, mensuração e evidenciação dos elementos patrimoniais das pequenas e médias empresas. Neste sentido, destaca-se a preocupação com a qualidade das informações contábeis geradas para atender aos diversos usuários da contabilidade.

De forma geral, o estudo permite ressaltar a necessidade da busca pela atualização e capacitação dos profissionais contábeis, tendo em vista que a adoção e interpretação do CPC PME é prerrogativa profissional, visando à evidenciação contábil adequada para as pequenas e médias empresas, em conformidade com as normas vigentes.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por meio do estudo realizado, buscou-se demonstrar as percepções dos bacharéis em Ciências Contábeis sobre a adoção das normas internacionais de contabilidade (CPC PME) pelas pequenas e médias empresas. Para alcançar os resultados pretendidos, foi aplicado um questionário endereçado a bacharéis em Ciências Contábeis que atuam nas empresas da região oeste de Santa Catarina.

A maioria dos respondentes são jovens profissionais que atuam principalmente em escritórios contábeis e empresas prestadoras de serviços. Os respondentes acreditam que a segregação dos objetivos fiscais e societários, pretendidos pela normativa analisada para a elaboração das demonstrações contábeis, tem a prerrogativa de melhorar a qualidade das informações.

Os resultados apontam que, dentre os impactos causados, está a necessidade de maior capacitação de funcionários e de se conhecer melhor as atividades dos clientes, aumento nos custos com a preparação das demonstrações com o conseqüente aumento dos honorários. Por outro lado, evidenciou-se o entendimento de que a normativa possibilita maior qualidade e relevância das informações geradas.

Uma constatação importante foi a de que o número de profissionais capacitados em aplicar a norma pode ser bastante reduzido, comprometendo os resultados pretendidos pelo CPC PME. Outro aspecto a ser destacado é que, na percepção dos entrevistados, os procedimentos importantes que foram incorporados pela normativa estão sendo pouco utilizados, a exemplo do teste de recuperabilidade dos ativos.

Neste contexto, pode-se concluir que apesar de uma elevada percepção de que os procedimentos requeridos pelo CPC PME (2009) podem conduzir à produção de informação contábil relevante e de elevada qualidade, a adoção efetiva ainda é bastante tímida. Ressalta-se a necessidade da capacitação dos profissionais contábeis, visando a adoção e interpretação do CPC PME, ponderando que tal pronunciamento é normativa vigente (NBC T.1000), sendo prerrogativa profissional à adequada evidenciação contábil adequada para as pequenas e médias empresas.

A pesquisa contribui na discussão da importância da contabilidade para as pequenas e médias empresas, além das questões que envolvem a adoção e a implantação da normativa CPC PME. Outro aspecto relevante é a evidenciação da necessidade de atualização profissional, considerando especialmente a relevância das PME's no contexto econômico brasileiro.

Diante dos resultados obtidos é possível concluir que os profissionais da contabilidade que atuam na região Oeste de Santa Catarina, participantes da pesquisa, apresentam percepção bastante elevada em relação aos propósitos da norma CPC PME e das melhorias que propõe na produção de informação contábil de qualidade.

Contudo, a efetiva adoção de procedimentos específicos, a exemplo do teste de recuperabilidade dos ativos e do ajuste a valor presente, ainda estão em fase de adequação na

implantação. A exemplo de estudos prévios, conclui-se que um dos pontos fundamentais que impedem a implantação da normativa CPC PME de forma mais apropriada, é a deficiência de capacitação dos profissionais.

Os resultados são condizentes com as expectativas iniciais do processo de convergência, em que especialistas, organismos reguladores e profissionais indicavam como necessidades prementes a adaptação do plano de contas, as melhorias nos sistemas utilizados para a gestão da informação e os gastos com treinamento.

Pode-se inferir que o avanço na implantação efetiva do CPC PME está dependente de incentivos mais visíveis às pequenas empresas, que podem ser diferentes daqueles vislumbrados pelas grandes companhias e com atividades diversificadas ao redor do mundo. Além disso, nota-se uma baixa motivação dos profissionais contábeis que atuam com as PME's em introduzir os conceitos normativos recentes, principalmente aqueles que trouxeram repercussões mais consistentes nas atividades de mensuração, reconhecimento e evidenciação dos elementos patrimoniais.

Para estudos futuros, recomenda-se a análise mais específica de aspectos qualitativos dos serviços contábeis prestados para as pequenas e médias empresas. Adicionalmente, contribuição importante poderia surgir de possíveis consequências econômicas permitidas por pequenas e médias empresas que adotaram o pronunciamento CPC PME de forma adequada.

REFERÊNCIAS

ALFORD, A.; JONES, J.; LEFTWICH, R.; ZMIJEWSKI, M. The relative informativeness of accounting disclosures in different countries. **Journal of Accounting Research**, v. 31, supplement, p. 183-223, 1993.

ALVES, F. L.; MIRANDA, L. C.; MEIRA, J. M.; CALLADO, A. L. C. Uma Análise dos escritórios de contabilidade sobre a necessidade de aplicação das IFRS para pequenas e médias empresas. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 8, n. 3, p. 105-117, 2013.

BRASIL. **Lei nº. 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16404consol.htm>. Acesso em: 02 abr. 2014.

_____. **Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007**. Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/11638.htm>. Acesso em: 16 mar. 2014.

_____. **Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.** Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/11941.htm>. Acesso em: 27 mar. 2014.

CARRÍSSIMO, C. R.; PINHEIRO, L. E. T. IFRS para pequenas e médias empresas: Um estudo através dos escritórios de Minas Gerais. **Revista Mineira de Contabilidade**, n. 48, p. 6-15, 2012.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. CPC PME. Pronunciamento técnico PME – Contabilidade para pequenas e médias empresas. 2009. Disponível em <http://cpc.org.br/pdf/CPC_PMEeGlossario_R1.pdf> Acesso em: 02 abr. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **Resolução CFC nº 1.255/09 , de 10 de dezembro de 2009.** Aprova a NBC T 19.41 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1255.doc> Acesso em: 16 abr. 2014.

_____. **ITG 1000.** Modelo contábil para micro empresa e empresa de pequeno porte. Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1255.doc>. Acesso em: 03 abr. 2014.

FARIA, C. T. A.; SILVA, D. M. A adoção do CPC PME–Contabilidade para pequenas e médias empresas. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 8, n. 3, p. 75-91, 2014.

CARMO, C. H. S.; RIBEIRO, A. M.; CARVALHO, L. N. G. Convergência de fato ou de direito? A influência do sistema jurídico na aceitação das normas internacionais para as pequenas e médias empresas. **Revista de Contabilidade e Finanças**, v. 22, n. 57, p. 242 – 262, 2011.

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R. **Manual de contabilidade societária:** aplicável a todas as sociedades, de acordo com as normas internacionais e do CPC. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J. C. **Contabilidade comercial:** atualizado conforme lei nº 11.638/07 e lei nº 11.941/09. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LEMES, S; CARVALHO, L. N. **Contabilidade internacional para graduação:** texto, estudos de casos e questões de múltipla escolha. São Paulo: Atlas, 2010.

MENEZES, F. D.; LUZ, J. R. M.; CARVALHO, J. R. M.; CAVALCANTE, P. R. N. Processo de convergência contábil das pequenas e médias empresas brasileiras aos padrões internacionais: percepção dos contabilistas de Campina Grande – PB. **Registro Contábil**, v. 5, n. 2, p. 1-20, 2014.

MOURAD, N. A; PARASKEVOPOULOS, A. **IFRS Introdução às normas internacionais de contabilidade:** contém mais de 100 exemplos práticos. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, C.; JACONE, D. B. B.; ALMEIDA, F. M. M. **A percepção dos estudantes de**

R. Cont. Ufba, Salvador-Ba, v. 10, n. 2, p. 127 - 152, mai-ago 2016.

contabilidade sobre os impactos do IFRS no Brasil. In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 9., 2012. Minas Gerais. **Anais...** Minas Gerais, SEGET: 2012.

PADOVEZE, C. L.; BENEDICTO, G. C.; LEITE, DA SILVA, J. J. **Manual de contabilidade internacional: IFRS: US GAAP e BR GAAP: teoria e prática.** São Paulo: Cengage Learning, 2012.

PINTO, L. G.; COSTA, P. S.; SANTOS, C. K. S. Custos e benefícios da adoção do CPC PME. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 9, n. 2, p. 30-43, 2015.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, I. M. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004. p. 76-97.

ROWER, G. R.; BORDIGNON, A. C.; KRUGER, S. D. Contabilidade para pequenas e médias empresas: uma análise das práticas adotadas pelos profissionais contábeis. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 12., 2012. São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2012.

SANTA, S. L. B.; LAFFIN, M. Benefícios para as pequenas e médias empresas com as mudanças nas normas brasileiras de contabilidade. **Revista de Contabilidade da UFBA**, Salvador, v. 6, n. 1, p. 20-32, 2012.

APÊNDICE: Questionário

1 - Ano de conclusão do curso de graduação em Ciências Contábeis: _____

2 - Informe sua idade:

- Até 25 anos De 26 a 30 anos
 De 31 a 35 anos De 41 a 45 anos Acima de 45 anos

3 - Gênero

- Masculino Feminino

4 - Indique o tipo de atividade econômica desenvolvida pela organização em que você atua:

- Organização contábil/profissional liberal
 Empresa industrial
 Empresa comercial
 Empresa prestadora de serviços
 Outro: _____

5 - Indique a atividade que melhor representa sua atuação profissional:

- Contabilidade Societária (registros, conciliação, análise e elaboração de relatórios)
 Contabilidade Fiscal e Tributária (registro e apuração de impostos)
 Auditoria e Perícia Contábil (interna ou externa)
 Custos e Controladoria
 Setor administrativo
 Outra: _____

6 - Historicamente no Brasil a elaboração das demonstrações contábeis esteve fortemente relacionada às exigências fiscais. A partir da vigência do Pronunciamento Contábil CPC PME ocorreu à segregação de objetivos na elaboração das Demonstrações Contábeis (fiscais e societários), melhorando a qualidade das informações aos usuários da contabilidade.

Discordo totalmente Concordo totalmente
 1 2 3 4 5

7 - Na empresa em que você atua a adoção as demonstrações contábeis são destinadas a demonstrar a situação econômica e financeira da organização, sendo as exigências fiscais atendidas por controles específicos.

Discordo totalmente Concordo totalmente
 1 2 3 4 5

8 - O teste de recuperabilidade, também denominado de teste de impairment, orienta que ativos patrimoniais não estejam evidenciados acima do seu valor recuperável. Este procedimento torna os números contábeis divulgados mais representativos da real força econômica da empresa.

Discordo totalmente Concordo totalmente
 1 2 3 4 5

9 - Na organização em que você atua, quando da elaboração das demonstrações contábeis o teste de recuperabilidade é realizado anualmente em todos os ativos relevantes.

Discordo totalmente Concordo totalmente
 1 2 3 4 5

10 - No teste de imparidade os itens do ativo que perderam valor foram:

- Estoques
- Construções
- Veículos
- Máquinas e equipamentos
- Marcas e patentes
- Softwares
- Outros intangíveis
- Não aplicou o teste de imparidade
- Não houve a identificação de perda de valores recuperáveis

11 - O ajuste a valor presente dos itens do ativo e do passivo, orienta que os itens sejam reconhecidos considerando-se o efeito do valor do dinheiro no tempo. Este procedimento torna os números contábeis divulgados mais relevantes

Discordo totalmente Concordo totalmente
 1 2 3 4 5

12 - Na empresa em que você atua, o ajuste a valor presente é realizado em todas as operações a prazo, de caráter relevante.

Discordo totalmente Concordo totalmente
 1 2 3 4 5

13 - O CPC PME orienta que determinados itens patrimoniais e de resultado sejam reconhecidos inicialmente por seu valor presente. Na empresa em que você atua os itens patrimoniais ajustados a valor presente foram:

- Financiamentos/ empréstimos
- Contas a receber de clientes/duplicatas a receber
- Outras obrigações
- Bens comprados a prazo
- Valores de vendas a prazo
- Compras realizadas a prazo (fornecedores)
- Outras

14 - A elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa é constituída por informações das atividades operacionais, de investimento e financiamentos. A sua elaboração para as pequenas e médias empresas contribui para a melhoria do processo de gestão econômica e financeira

Discordo totalmente Concordo totalmente
1 2 3 4 5

15- Qual a periodicidade de elaboração da Demonstração de Fluxos de Caixa pela sua empresa:

- Anual
- Semestral
- Trimestral
- Mensal
- Não elabora a Demonstração dos Fluxos de Caixa

16 - A partir da adoção do CPC PME, as Notas Explicativas das pequenas empresas também passaram a divulgar as políticas contábeis adotadas, melhorando a compreensão das operações da entidade, suas principais atividades e seus resultados.

Discordo totalmente Concordo totalmente
1 2 3 4 5

17 - Na sua percepção, quais os impactos causados pela adoção do CPC PME:

- Aumento nos custos de preparações das demonstrações financeiras
- Segregação dos controles internos (contábil e fiscal)
- Informações contábil de maior relevância/qualidade
- Redução do custo na contratação de empréstimos
- Necessidade de investimentos em sistemas de gerenciamento de informações
- Necessidade de capacitação dos funcionários
- Necessidade de conhecer melhor as atividades dos clientes
- Aumento dos honorários pelos serviços prestados
- Não se contataram mudanças significativas

18 - As Perdas Estimadas com Crédito de Liquidação Duvidosa – PECLD, possibilita que as empresas apresentem as contas a receber líquidas de valores inadimplentes. Com relação a este procedimento sua empresa adota a seguinte medida para identificar as PECLD:

- Percentual médio anual ou mensal com créditos de liquidação duvidosa
- Somatória dos títulos vencidos a mais de 180 dias
- Identificação dos títulos vencidos e que já foram esgotadas todas as possibilidades de cobrança

- Outra forma
- Não conheço o critério adotado

19- A partir do reconhecimento dos ativos intangíveis nas demonstrações contábeis, quando da adoção inicial do CPC PME, o crescimento no montante do ativo total da empresa que você atua foi:

- Menos de 1%
- Acima de 1% até 10%
- Acima de 10% até 20%
- Acima de 20% até 30%
- Acima de 30% até 40%
- Acima de 40% até 50%
- Acima de 50% até 60%
- Acima de 60% até 70%
- Acima de 70% até 80%
- Acima de 80% até 90%
- Acima de 90% até 100%
- Acima de 100%
- Não houve reconhecimento de ativos intangíveis

20- Na empresa em que você atua, quantos profissionais estão capacitados para a aplicação do CPC PME?

- Até três profissionais
- Mais de três profissionais
- Mais de cinco profissionais
- Nenhum profissional