

Área Temática: Pequenas e Médias Empresas

Título: A UTILIZAÇÃO DO PRONUNCIAMENTO DO CPC PARA AS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS: um estudo nas cidades de Araguari, Uberaba e Uberlândia - MG.

AUTORES

THIAGO ALBERTO DOS REIS PRADO

CESUC - CENTRO DE ENSINO SUPERIOR DE CATALÃO

thyagoberto@hotmail.com

BRUNO RICARDO TEIXEIRA

Universidade Federal de Uberlândia

brunort@netsite.com.br

FLAVIA FERREIRA MARQUES BERNARDINO

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA

flaviafmarks@hotmail.com

SIRLEI LEMES

sirlemes@uol.com.br

RESUMO

Com a globalização, empresas de vários países passaram a elaborar suas demonstrações financeiras de acordo com o conjunto de normas contábeis internacionais – IFRS –, emitidas pela Junta Internacional de Padrões Contábeis - IASB. Em julho de 2009, o referido órgão incluiu as pequenas e médias empresas neste processo de padronização, a fim de permitir sua ampla comparabilidade nas tomadas de decisão dos usuários. No Brasil, a norma correlata entrou em vigor com o Pronunciamento Técnico denominado Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas - CPC PME –, deliberando que a partir de 1º de janeiro de 2010, estas empresas já se adequassem a este Pronunciamento. No entanto a convergência aos IFRS tem sido um desafio dispendioso, mesmo para grandes empresas, o que permite inferir que esta dificuldade possa afetar, em maiores proporções, as PME. Esta pesquisa orientou-se por um estudo exploratório que investigou o nível de utilização do CPC PME nas cidades de Araguari, Uberaba e Uberlândia-MG. Os resultados da pesquisa mostram que a maioria dos profissionais de contabilidade afirma não ter adotado o Pronunciamento nas empresas em que são responsáveis pela contabilidade e menos da metade destes sequer conhecem o conteúdo do CPC PME na íntegra.

ABSTRACT

Along with globalization, companies from many countries began to prepare their financial statements in accordance with the set of international accounting standards - IFRS - issued by the International Accounting Standards Board - IASB. In July 2009, this Board included the

small and medium enterprises in the process of standardization, to enable their broad comparability in the decision making of users. In Brazil, this Standard went into effect correlated to a Technical Pronouncement called Accounting for Small and Medium Enterprises - CPC PME - deliberating that from January 1st, 2010, these companies should conform to this Standard. However, the convergence to IFRS has been a costly challenge even for large companies, and could affect the small and medium enterprises in larger proportions. This research was guided by an exploratory study that investigated the level of use of CPC PME in the cities of Araguari, Uberaba and Uberlândia, Minas Gerais State, Brazil. The survey results show that most accounting professionals say they have adopted the Standard at companies they are responsible for the accountancy and less than half of them even know the contents of the CPC PME in full.

PALAVRAS-CHAVE: IFRS. CPC. Pequenas e Médias Empresas.

1 INTRODUÇÃO

O cenário econômico mundial está em constantes mudanças, impulsionado, principalmente, pela globalização e competitividade. Neste contexto, a contabilidade, como instrumento fornecedor de informações econômicas e financeiras acerca das entidades, também deve adequar-se às exigências de seus usuários, que necessitam de informações padronizadas sobre diferentes empresas, buscando melhores oportunidades de negócios. Segundo Santos (2008), a relevância da contabilidade extrapolou os limites domésticos, figurando como importante instrumento no processo decisório em nível internacional.

A globalização trouxe consigo uma imperiosa necessidade de padronização das normas contábeis de aplicação global, objetivando a comparabilidade da informação financeira. Diante desse cenário, órgãos internacionais de contabilidade, como o *International Accounting Standards Board* (IASB) e a *International Federation of Accountants* (IFAC), vêm trabalhando na convergência das normas contábeis locais a um padrão de âmbito mundial.

Segundo Ribieri (2009), para que essa necessidade de harmonização das normas contábeis pudesse ser satisfeita, surgiram os *International Financial Reporting Standards* – IFRS –, que são os padrões internacionais de contabilidade, os quais vêm sendo largamente difundidos e aceitos por diversos países e cujo objetivo é unificar a linguagem contábil nas demonstrações financeiras das empresas.

Entretanto, alguns aspectos devem ser ponderados nesse processo, considerando as diferentes características das organizações que serão impactadas por essas normas, nos diversos países. Como exemplo, pode-se citar o tamanho destas organizações, seus usuários e suas necessidades diferenciadas. Nesse sentido, o IASB se manifestou, emitindo uma norma específica para as pequenas e médias empresas (IFRS para PME) em julho de 2009. Alguns países já determinaram a adoção tal norma, como é o caso do Brasil e da África do Sul. Em dezembro de 2009, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) emitiu um pronunciamento equivalente no Brasil, destinado às sociedades que não são obrigadas a fazer prestação pública de suas contas, denominado Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas (CPC PME). Na Europa, no entanto, tem acontecido um amplo debate sobre a aplicação dos IFRS para as PME, e, segundo Delsauz (2010), uma posição oficial sobre a sua aprovação deverá ocorrer em 2011.

Esse movimento, no sentido de adequar a convergência para as PME, requer investigações empíricas que forneçam avaliações atualizadas do processo e de eventuais impedimentos ao seu progresso. Diante do exposto, o presente trabalho se propõe a responder o seguinte questionamento: **Qual o nível de utilização do Pronunciamento do CPC pelas Pequenas e Médias Empresas das cidades de Araguari, Uberaba e Uberlândia - M.G. na elaboração de suas demonstrações financeiras do ano de 2010?**

O objetivo geral desta pesquisa é determinar o nível de utilização do Pronunciamento do CPC PME na elaboração das demonstrações contábeis, pelos contadores de empresas dos municípios de Araguari, Uberaba e Uberlândia - MG.

Para atingir o objetivo geral, os procedimentos necessários podem ser listados como objetivos específicos, que são a seguir mencionados:

- Identificar, por meio do questionário, a percepção dos profissionais de contabilidade das empresas enquadradas como Pequenas e Médias empresas, referente ao Pronunciamento do CPC, nas cidades de Araguari, Uberaba e Uberlândia - MG;
- Caracterizar as principais vantagens e desvantagens percebidas pelos profissionais da contabilidade, no processo de adoção do CPC PME; e

- Apontar, de acordo com a percepção dos respondentes, os fatores que têm influenciado ou motivado a adoção do CPC PME.

Este estudo pretende discutir a implementação do CPC PME associada ao contexto regional, bem como algumas questões relacionadas à convergência e à regulamentação fiscal existente no Brasil, para essas organizações. Após a revisão da literatura na seção 2, apresentam-se os aspectos metodológicos na seção 3. Na seção 4 expõem-se os resultados, com uma análise qualitativa, a fim de identificar o nível de aplicação do CPC PME, nas cidades mineiras pesquisadas. Por fim, algumas discussões e conclusões pertinentes à aplicação do CPC PME. Propostas para futuras pesquisas também são oferecidas na seção final do artigo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 O ambiente contábil brasileiro

Niyama (2005) relata que, no Brasil, até a década de 70, a contabilidade foi marcada pela forte influência fiscal. Nessa época, a contabilidade era inclinada meramente à escrituração contábil, para atender aos interesses do fisco, sendo o contador, muitas vezes, confundido com um “funcionário do governo”. Dessa forma, forneciam-se poucas informações sobre a situação econômica e financeira das entidades aos seus usuários, portanto, não voltadas à tomada de decisões.

Com o passar dos anos, e para atender a interesses de novos usuários, como companhias abertas atuantes no mercado de capitais, instituições financeiras, seguradoras e governo, a contabilidade foi, gradativamente, adaptada por instituições como a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), Banco Central, Receita Federal, Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON), dentre outros.

Apesar da evolução dos órgãos de classe no Brasil, ainda existe uma forte influência governamental sobre determinados aspectos da contabilidade brasileira. Para Reis (2007), o Brasil ainda possui essa característica *Code Law*, ou seja, apresenta estruturas gerais de organização mais regulamentadas, com forte interferência da legislação tributária na Contabilidade.

Nesse tipo de modelo, mudanças na lei são bastante lentas e estas, normalmente, não acompanham a evolução dos negócios, pois os órgãos normatizadores estão mais envolvidos com suas funções de fiscalizadores do desempenho das empresas. O Governo tem interesses específicos sobre a tributação do lucro, o que faz com que, muitas vezes, os contadores, principalmente os de empresas menores, que possuem poucos usuários externos, ainda façam a contabilidade apenas para atender a fins fiscais e não focada no fornecimento de informações confiáveis para a tomada de decisão.

Em outubro de 2005, por meio da Resolução 1.055/05 do CFC, foi criado o CPC, cujo objetivo é o estudo, o preparo e a emissão de pronunciamentos técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza. Desse modo, centralizou-se nesse órgão a emissão de normas e o processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais, procurando harmonizar as práticas contábeis brasileiras aos IFRS.

No entanto, segundo Santos (2008), o processo de convergência das normas brasileiras às normas internacionais teve sua grande evolução com a edição da Lei 11.638/07, cujo artigo 177 previa a segregação da escrituração mercantil da escrituração fiscal, para minimizar as interferências do fisco na elaboração das demonstrações financeiras. No mesmo ano, foi emitida a instrução nº 457/2007 da CVM, a qual determinou que os IFRS seriam obrigatórios

para as demonstrações financeiras consolidadas relativas ao exercício de 2010 e posteriores, sendo facultativos apenas para os exercícios de 2008 e 2009.

A homologação da Resolução CFC nº 1.255/09 determinou a aprovação da NBC TG 1000 – Norma de Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas – com vigência para os exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2010. Assim, com a emissão do CPC PME, as pequenas e médias empresas brasileiras foram inseridas no contexto da convergência das normas contábeis nacionais ao padrão internacional.

2.2 Pequenas e Médias empresas brasileiras

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

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

Segundo o referido órgão, não estão incluídos nesse conceito (i) as companhias abertas reguladas pela CVM; (ii) as sociedades de grande porte, definidas pela Lei nº 11.638/07 como as sociedades ou conjunto de sociedades sob controle comum, que, no exercício social anterior, apresentem ativo total superior a R\$240 milhões ou receita bruta anual superior a R\$300 milhões; (iii) as sociedades reguladas pelo Banco Central do Brasil, pela Superintendência de Seguros Privados, e outras sociedades cuja prática contábil é ditada pelo correspondente órgão regulador.

Em referência à obrigatoriedade de publicação das demonstrações contábeis, o Pronunciamento elucida, ainda, que, se a empresa for obrigada à prestação pública de contas e aplicar o CPC PME em seus relatórios contábeis, estes não poderão ser descritos como se estivessem em conformidade com as Normas de Contabilidade para PME, mesmo que haja permissão ou exigibilidade legal do uso do Pronunciamento. Deloitte (2010, p. 22) complementa ainda que

Uma controlada cuja controladora utiliza a versão integral dos IFRSs não está proibida de usar o IFRS para PMEs em suas próprias demonstrações financeiras, desde que essa controlada não tenha obrigação de prestação pública de suas contas. Se a controlada optar por usar o IFRS para PMEs, deverá segui-lo na íntegra – não poderá optar por adotar apenas algumas exigências do IFRS para PMEs e outras exigências dos IFRSs.

Portanto, estão obrigadas a elaborar seus relatórios contábeis de acordo com orientações do CPC PME as empresas que não tenham obrigação pública de prestação de contas, que não transacionem suas ações na bolsa de valores, independente de sua forma jurídica, podendo ser Limitada (Ltda.) ou Sociedade Anônima (S.A.).

Segundo Mandilas *et al.* (2010), a atenção do IASB para as PME, criando uma norma específica, é decorrente da importância que essas empresas têm na economia mundial. Na Europa, segundo os referidos autores, as PME podem ser consideradas a espinha dorsal daquela economia, promovendo a concorrência, a inovação e gerando empregos. De acordo com dados da OCDE - Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – (2000), elas representam mais de 95% das organizações em todo o mundo. De acordo com o SEBRAE (2011), no Brasil, as microempresas e as de pequeno porte representam 99,2% das organizações formais e geram 57,2% dos empregos totais (26% do total da massa salarial),

conforme pesquisa realizada em 2005, o que demonstra a importância dessas entidades na economia do País.

Cabe esclarecer que o critério adotado para conceituar Micro e Pequenas Empresas (MPes) pelo SEBRAE é a receita bruta anual, cujos valores foram atualizados pelo Decreto nº 5.028/2004, de 31 de março de 2004. Conforme esse Instituto, as Microempresas (MEs) possuem receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 433.755,14, e as Empresas de Pequeno Porte (EPPs), receita bruta anual superior a R\$ 433.755,14 e igual ou inferior a R\$ 2.133.222,00 (SEBRAE, 2011). O SEBRAE ainda utiliza o conceito de número de funcionários nas empresas, conforme ilustrado no quadro 1:

Quadro 1: Definição de MPes de acordo com o número de funcionários

	Indústria e Construção	Comércio e Serviços
Microempresa	até 19 funcionários	até 09 funcionários
Pequena Empresa	de 20 a 99 funcionários	de 10 a 49 funcionários

Fonte: Elaborado a partir de SEBRAE (2011)

Considerando os parâmetros do CPC para a definição das PME, pode-se perceber que tal conceito envolve uma diversidade de organizações, com características bastante distintas entre si. Assim, teoricamente, uma sociedade que fatura em torno de R\$299 milhões possui uma estrutura bem mais preparada para a implementação da Norma que uma empresa cujo faturamento seja de R\$100 mil, por exemplo. No entanto, segundo o CPC, todas elas estão sujeitas à mesma Norma.

2.3 Vantagens e desvantagens do CPC PME

Conforme mencionado na introdução, em meados de 2009, o IASB aprovou o IFRS específico para as PME, em atendimento às reivindicações destas empresas, que possuem características bastante distintas daquelas listadas em bolsa. A elaboração desta Norma levou em consideração a relação custo-benefício na implantação, simplificando o conjunto completo das normas em um único volume, que pode ser aplicado de forma autônoma, ou seja, sem ter que recorrer a qualquer outra orientação.

Antes da edição dos IFRS para PME, Fearnley e Hines (2007) alegaram que o modelo da contabilidade para as empresas listadas limitava sua relevância para as entidades não cotadas em bolsa, cujas ações não são negociadas publicamente. Para Shearer (2005 *apud* Fearnley e Hines 2007), os IFRS foram descaradamente escritos para atender às necessidades dos usuários dos mercados de capitais mundiais, argumentando que uma solução diferente seria necessária para as PME.

Para Tweedie (2011), A norma IFRS para PME pode ser aplicada para algo em torno de 95% das empresas, em todo o mundo, considerando-a um grande avanço. Segundo Pacter (2010), a norma específica para PMEs é menos complexa que o conjunto completo e também que várias normas locais, tendo sido redigida numa linguagem clara e de fácil compreensão. Essa simplificação refere-se ao fato de que houve omissão de determinados tópicos julgados irrelevantes para as PMEs, limitando as políticas contábeis ao contexto em que estão inseridas, além de reduzir as informações a serem divulgadas.

Para o Banco Mundial, a adoção dos IFRS PME tem como principal benefício facilitar o acesso dessas empresas a fontes de financiamento, o que talvez não fosse possível de outro modo; além de ser um modelo de prestação de contas interessante para essas empresas, devido ao seu porte de operações e estrutura societária (DELOITTE, 2010). Segundo a IFAC, os principais benefícios ou vantagens da aplicação destas estariam relacionados com a melhoria

na qualidade e comparabilidade das Demonstrações Financeiras (DELOITTE, 2010). Todos estes aspectos refletem maior confiabilidade das informações para suportar as decisões de crédito, financiamento e investimento.

Essa simplificação, no entanto, é questionada por alguns profissionais da área contábil, para os quais as novas práticas são, em sua maioria, as mesmas impostas às grandes empresas, pelo conjunto completo de Normas, ocorrendo apenas uma simplificação em determinados aspectos (SCHNEIDER, 2010). Segundo Korps (2011), apesar do esforço empreendido pelos IFRS, a fim de enriquecer a qualidade da informação contábil e assim refletir a realidade econômica da companhia, sua aplicação prática está sujeita a interpretações subjetivas, dificultando, desse modo, a comparabilidade entre as empresas.

No mesmo sentido, já haviam se pronunciado Lungu e Caraianni (2007), afirmando que, embora os IFRS para PME venham simplificar muitos problemas, a forma como estão sendo impostos - de cima para baixo - pode enfrentar barreiras durante sua aplicação. Os autores acreditam ser duvidoso que os usuários tenham suas necessidades satisfeitas com a aplicação da Norma, uma vez que os usuários da informação, nas grandes empresas, não são os mesmos que os das pequenas empresas, o que torna questionável a pretensão do IASB de criar uma norma de aplicação universal.

Em um estudo desenvolvido na Grécia, sobre o processo de adoção dos IFRS para PME, Mandilas *et al.* (2010) concluíram que, apesar de o estabelecimento de princípios de contabilidade comum proporcionar uma maior transparência entre as empresas e permitir a comparabilidade das demonstrações financeiras em nível internacional, sua aplicação por parte das PME não será uma tarefa simples. Segundo os autores, as diferentes necessidades que existem entre usuários de PME, o custo exigido para adotar e aplicar os IFRS e a deficiência de conhecimento são considerados alguns dos fatores que impedem o sucesso da adoção dos IFRS pelas PME naquele país. O estudo realizado indicou que 11% das empresas entrevistadas, apesar de acreditarem que a adoção dos IFRS e a existência de um sistema de contabilidade comum da UE não lhes oferecerão muitos benefícios, entendem que poderão ser beneficiadas em função do aparecimento de novas oportunidades para expandir e aumentar os investimentos.

No Brasil, o cenário não é muito diferente. Os elevados custos de implantação, o nível de conhecimento dos profissionais, as diferentes necessidades dos usuários das PME e o fato de o país ter um código de leis forte, podem ser considerados como desvantagem ou até como empecilhos no processo que se inicia.

2.4 Principais mudanças geradas pelo CPC PME

Com exceção das sociedades anônimas e das limitadas de grande porte, os demais tipos de empresa não possuem uma legislação societária específica, sendo, portanto, regidas pelas determinações constantes no Código Civil Brasileiro, mais especificamente, no Título I e II, que tratam do Empresário e da Sociedade respectivamente. No capítulo IV, a referida legislação discorre sobre a Escrituração do Empresário e da Sociedade Empresária, determinando no art. 1.179, que estes

(...) são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico. (BRASIL, 2009)

No mesmo artigo, em seu segundo parágrafo, a lei dispensa o pequeno empresário de tais exigências, assegurando tratamento diferenciado e simplificado a este e ao empresário rural. No entanto, não há uma definição do que seja o pequeno empresário citado no referido

dispositivo legal. O Código Civil menciona, ainda, a obrigatoriedade do Livro Diário, Balancetes Diários e critérios de avaliação de alguns elementos patrimoniais.

As PME careciam de uma legislação societária própria, que as atendesse em suas especificidades, pois a Lei 6.404/76, que trouxe determinações às sociedades por ações, é apenas aplicável às demais sociedades. O Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99) dispensa as microempresas e as de pequeno porte da escrituração comercial, exigindo apenas que se sejam mantidos o Livro Caixa, o Livro de Registro de Inventário e a documentação que serviu de base para essa escrituração, enquanto não decorrido o prazo decadencial.

Assim, a contabilidade das pequenas e médias empresas está voltada, prioritariamente, para o atendimento tempestivo das exigências fiscais e tributárias, como, por exemplo, compreender a sistemática da Substituição Tributária, o Sistema Público de Escrituração Digital, a Nota Fiscal eletrônica e apuração dos impostos a serem pagos, entre outros.

A adoção desse novo conjunto de práticas contábeis (CPC PME) vai exigir uma mudança cultural e de postura de toda a sociedade, com relação ao tratamento hoje dado às informações contábeis. Os profissionais da área contábil também deverão se preparar melhor para colocar em prática uma contabilidade que está voltada à produção de informações úteis à tomada de decisão. De acordo com Castro (2010), o contador necessita de um conhecimento mais profundo e abrangente de toda a operação da empresa, ampliando o conhecimento estratégico das tecnologias da informação e o relacionamento com as demais áreas da empresa, em especial, a financeira e a relação com investidores.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Em razão do reduzido número de estudos empíricos anteriores e da inexistência de testes de campo relativos à aplicação do CPC PME no Brasil, esta pesquisa é de natureza exploratória. Sua proposta pode ser classificada como empírica com abordagem dedutiva, de caráter qualitativo.

A amostra foi composta por profissionais dos escritórios de contabilidade das cidades de Araguari, Uberaba e Uberlândia/MG. Para a realização desta pesquisa, preliminarmente, aplicou-se um questionário semiestruturado em forma de pré-teste junto a cinco profissionais de cada cidade. Com base nas respostas, foram elaboradas dez questões fechadas. Na sequência, aplicou-se o questionário junto aos profissionais da contabilidade que trabalham com empresas enquadradas como Pequenas e Médias, segundo definição do CPC PME. A aplicação de questionário, segundo Lakatos e Marconi (2003, p.222), “consiste na observação direta extensiva constituída por uma série de perguntas que devem ser respondidas por escrito e sem a presença do pesquisador.”

Tal questionário foi enviado via correio eletrônico, solicitando que, espontaneamente, respondessem às questões propostas. Em Uberlândia/MG, o questionário foi enviado a 200 escritórios contábeis, representado, aproximadamente, 50% do total existente. Nesta cidade, o retorno foi de 21,5%. Em Araguari, o questionário foi enviado aos 34 escritórios existentes na cidade, obtendo-se 47% de respostas. Em Uberaba o questionário foi enviado para os 100 escritórios existentes, e o retorno foi de 18%. Obteve-se um total de 77 respostas de profissionais, sendo 16 da cidade de Araguari, 18 de Uberaba e 43 de Uberlândia.

O questionário, na sua primeira parte, é composto por questões referentes à caracterização das empresas, de acordo com o faturamento, e do respondente, com relação à formação profissional. As demais questões foram elaboradas de forma a verificar o envolvimento dos profissionais referente à aplicação do CPC PME, bem como o nível de aplicabilidade dessa prática na realidade profissional. Os dados obtidos foram analisados

estatisticamente, considerando-se as medidas de tendência central, média e moda, e a medida de dispersão, desvio-padrão.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Após a aplicação do questionário, este estudo, por meio de tabelas e gráficos apresentados, procurou expor os fatos relevantes à pesquisa, de forma objetiva e concisa.

A Tabela 1 ilustra os níveis médios de faturamento anual das empresas que os profissionais de contabilidade respondentes prestam serviços. Tal informação também foi utilizada como critério para segmentação das empresas em tamanhos dentro do grupo de pequenas e médias empresas. Assim, neste trabalho, serão classificadas como “Empresas Menores” aquelas que registram faturamento anual até R\$ 1,2 milhões. As empresas com faturamento entre R\$ 1,2 milhões e R\$ 50 milhões foram denominadas “Empresas Médias” e as que possuem faturamento anual acima desta margem e até 300 milhões, serão identificadas como “Empresas Maiores”.

	Quantidade	Percentual
Empresas menores	58	75%
Empresas médias	15	19%
Empresas maiores	4	5%
Total	77	100%

Tabela 1 – Níveis Médios de Faturamento Anual

Na Tabela 1, pode-se perceber que 75% dos profissionais da amostra trabalham com Empresas Menores, implicando uma participação predominante destas no total da amostra.

A Tabela 2, por sua vez, revela os níveis de escolaridade dos profissionais de contabilidade relacionados na pesquisa. Pode-se notar que a grande maioria dos respondentes são bacharéis, sendo apenas dois destes mestres, um em contabilidade, e o outro, em áreas afins à contabilidade.

Níveis de Escolaridade	Quantidade	%
Técnico em Contabilidade	21	27%
Bacharel em contabilidade	54	70%
Mestre em contabilidade	1	1%
Mestre em áreas afins a contabilidade	1	1%
Total	77	100%

Tabela 2 – Níveis de escolaridade

A Tabela 3 mostra as respostas dos profissionais quando questionados sobre o conhecimento ou não do conteúdo do CPC PME.

Conhecimento do conteúdo do CPC PME	Quantidade	%
Tem conhecimento de todo o conteúdo do CPC PME	11	14%
Familiarizado com as determinações, mas desconhece sua íntegra	31	40%
Domina apenas alguns poucos aspectos do pronunciamento	18	23%
Apenas ouviu falar ou leu algo a respeito	11	14%
Desconhece o Assunto	6	8%
Total	77	100%

Tabela 3 – Conhecimento do conteúdo do CPC PME

Por meio da Tabela 3, percebe-se que poucos contadores (14%) afirmam ter conhecimento de todo o conteúdo do CPC PME, sendo que a maioria deles respondeu que estão familiarizados com as determinações, no entanto, desconhecem sua íntegra. A pesquisa também revelou que apenas uma minoria dos entrevistados desconhece totalmente o assunto, já que 92% dos contadores asseguraram pelo menos terem ouvido falar ou lido algo a respeito do CPC PME.

A Tabela 4 sintetiza as respostas dos entrevistados, quando questionados se as empresas sob suas responsabilidades já estão obedecendo a esta determinação. Os que ainda não adotaram, informaram também em qual horizonte de tempo pretendem implementá-la.

Adotaram a determinação?	Quantidade	%
Sim	19	25%
Não, mas pretende adotá-la de 1 a 2 anos	31	40%
Não, mas pretende adotá-la de 2 a 3 anos	11	14%
Não, mas pretende adotá-la de 3 a 4 anos	9	12%
Não, pretende adotá-la após 4 anos	7	9%
Total	77	100%

Tabela 4 – Adoção ao CPC PME

Quanto à adoção do CPC PME, como ilustra a Tabela 4, praticamente um em cada quatro profissionais está cumprindo o Pronunciamento. Dos respondentes que informaram não ter adotado ainda, boa parte (40%) se mostrou disposta a implementar a norma no prazo de 1 a 2 anos.

Também foi questionado se eles já desenvolvem a contabilidade com base em pelo menos algum dos aspectos propostos no Pronunciamento Técnico CPC PME. Como resposta, pouco mais da metade (51%) dizem que não e 49% que sim, o que demonstra que apesar da maioria não estar seguindo o Pronunciamento, quase a metade segue pelo menos alguns de seus itens. Este, no entanto, é um dos pontos críticos percebidos por ocasião do pré-teste, quando os respondentes podiam manifestar-se, de forma discursiva, nos questionamentos apresentados, e suas respostas apontaram a avaliação dos ativos (*deemed cost*, teste *impairment*, e ajuste a valor presente), além das notas explicativas, como fatores de maior complexidade de implantação.

Outro questionamento foi se acreditam que deve haver uma previsão legal explícita no Código Civil, que obrigue as pequenas e médias empresas a adequar sua contabilidade e elaborar suas demonstrações financeiras de acordo com as Normas Internacionais, seguindo, portanto, a orientação do CPC. A maioria (62%) respondeu que sim, o que reforça a característica *code law* da contabilidade brasileira. Tal informação, entretanto, pode ser confrontada com o tempo médio em que pretendem implementar a norma, demonstrando uma certa indiferença ou acomodação ao ritmo das mudanças.

A Tabela 5 mostra a resposta dos contadores quando questionados se a classe contábil tem preparação e conhecimento técnico suficiente para aplicação desse Pronunciamento. Em caso negativo, perguntou-se em quanto tempo os contadores poderiam alcançar o objetivo proposto.

A classe contábil está preparada para aplicação do CPC PME?	Quantidade	%
Sim	6	8%
Não, de 1 a 2 anos	13	17%
Não, de 2 a 3 anos	23	30%
Não, de 3 a 4 anos	22	29%
Não, 5 anos ou mais	13	17%
Total	77	100%

Tabela 5 – Preparação da Classe Contábil

A minoria dos respondentes (8%) considera que a classe contábil está preparada enquanto que a maioria acredita que a classe estará preparada apenas de 2 a 4 anos. A fala de um dos respondentes pode exemplificar bem a opinião da maioria:

“Não acredito que a classe contábil tenha conhecimento técnico para a aplicação do Pronunciamento, considerando a atual estrutura dos escritórios de contabilidade e o volume de prestação de serviços, creio em dois a três anos no mínimo para adequação entre capacitação, estrutura funcional e readequação de honorários/benefícios proporcionados.”

A partir dessas respostas, pode-se inferir que a efetivação de tais mudanças parece estar distante. Os respondentes foram, então, questionados a respeito dos fatores impeditivos à adoção imediata do CPC PME. Os resultados são apresentados na Tabela 6.

	Estrutura dos Escritórios	Sobrecarga de Trabalho	Falta de Divulgação, Orientação e Treinamento	Complexidade das Normas
Discordo Totalmente	3%	6%	8%	6%
Discordo	8%	11%	14%	7%
Indiferente	33%	24%	26%	28%
Concordo	32%	17%	18%	33%
Concordo Totalmente	24%	42%	35%	25%

Tabela 6 – Fatores motivadores do despreparo da Classe Contábil

Com base nos resultados da Tabela 6, pode-se inferir que o principal fator, apontado pelos entrevistados, com maior concordância, é a sobrecarga de trabalho na prestação de serviços ao cliente, seguido por falta de divulgação, orientação e treinamento, complexidade das Normas, e, por último, a falta de estrutura dos escritórios de contabilidade.

A respeito das vantagens e desvantagens da aplicação do Pronunciamento CPC PME, foi solicitado aos contadores que as avaliassem individualmente, em ordem de importância, atribuindo nota de 0 (nada importante) a 10 (muito importante) para cada atributo. Para apuração das vantagens e desvantagens mais expressivas, foram utilizados a média aritmética, a moda e o desvio padrão, conforme demonstrado na Tabela 7. A Tabela 7 reflete a opinião geral dos respondentes, mesmo daqueles que informaram ainda não terem adotado o CPC PME.

Vantagens	Média	Desvio padrão	Moda
Aproximação das demonstrações financeiras com a real situação da empresa	8,06	2,6	10
Confiabilidade das demonstrações contábeis	8,04	2,6	10
Valorização do Profissional Contábil	7,58	2,84	10
Padronização às Normas adotadas por mais de 100 países	6,94	3,42	10
Simplificação em relação ao conjunto completo dos IFRS	6,44	3,13	5
Desvantagens			
Dificuldade do profissional em repassar os custos, em forma de honorários, aos clientes	7,77	2,97	10
Pequeno prazo para adaptação às novas regras	7,28	3,09	10
Aumento dos custos com mão de obra especializada e controles internos para a empresa	7,22	2,96	10

Divergência na interpretação de alguns pontos do pronunciamento	6,41	3,24	10
---	------	------	----

Tabela 7 – Vantagens e desvantagens da aplicação do CPC PME, apontado por todos os respondentes

De acordo com a média, a vantagem mais expressiva é a aproximação das demonstrações financeiras com a real situação da empresa. A confiabilidade das demonstrações contábeis teve, praticamente, a mesma média da anterior, e ambas tiveram o mesmo desvio padrão e a mesma moda. A desvantagem mais expressiva, segundo os respondentes, e com menor desvio padrão, é a dificuldade do profissional em repassar os custos, em forma de honorários aos clientes - algo bastante plausível, haja vista que a prática poderá implicar custos adicionais.

A vantagem com maior desvio padrão, ou seja, a que teve maior discrepância nas respostas foi a Padronização às Normas adotadas por mais de 100 países. A desvantagem com maior desvio padrão foi a divergência na interpretação de alguns pontos do pronunciamento. A moda de todas as desvantagens foi a nota 10, o que mostra que, para a maioria dos entrevistados, estas são bastante expressivas. A moda de todas as vantagens, exceto a simplificação em relação ao conjunto completo dos IFRS, foi a nota 10, mostrando que todas as vantagens, menos esta última, têm relevância máxima para a maioria dos entrevistados. Comparativamente, as notas médias das vantagens superam as das desvantagens, o que nos permite inferir que, de acordo com os contadores, as vantagens têm relevância maior que as desvantagens.

Também foi verificada a média das vantagens e desvantagens apontadas pelo reduzido grupo de profissionais que afirmam estar adotando o Pronunciamento. Os resultados constam na Tabela 8.

Vantagens	Média	Desvio padrão	Moda
Padronização às Normas adotadas por mais de 100 países	8	4	10
Aproximação das demonstrações financeiras com a real situação da empresa	7,4	3,77	10
Confiabilidade das demonstrações contábeis	7,2	3,76	10
Valorização do Profissional Contábil	6,4	3,61	8
Simplificação em relação ao conjunto completo dos IFRS	5,8	3,7	8
Desvantagens			
Pequeno prazo para adaptação às novas regras	9,4	0,8	10
Dificuldade do profissional em repassar os custos, em forma de honorários, aos clientes	8,2	3,12	10
Divergência na interpretação de alguns pontos do pronunciamento	7,6	2,93	10
Aumento dos custos com mão de obra especializada e controles internos para a empresa	7,2	2,99	10

Tabela 8 – Vantagens e desvantagens da aplicação do CPC PME, apontadas apenas pelos que o adotam

Levando em conta apenas os profissionais que adotaram o Pronunciamento, observa-se uma divergência nos atributos motivadores em relação ao total da amostragem, os quais apontam como vantagem mais relevante a padronização às Normas Internacionais. A principal desvantagem apontada é o curto prazo para a adequação às novas regras, a qual apresentou, também, menor desvio padrão, evidenciando que para estes entrevistados, tal desvantagem aponta para um consenso.

Outro aspecto relevante é que, ao contrário do que foi detectado no total da amostra, as médias das desvantagens são comparativamente superiores às das vantagens. Observa-se, ainda, na amostra dos que adotaram, os valores do desvio padrão das vantagens é comparativamente superior à amostra total, mostrando um nível de discordância ainda maior entre estes respondentes. Porém, quanto às desvantagens, quase todas têm desvios menores, mostrando menor discordância, por parte dos respondentes. Quanto às modas, todas as vantagens e desvantagens foram classificadas como de relevância extrema (nota 10), excetuando a valorização do profissional contábil e a simplificação em relação ao conjunto completo dos IFRS.

Aos contadores que adotaram o Pronunciamento em suas empresas, foi solicitado que atribuíssem notas de 0 (o menos importante) a 10 (mais importante) a respeito dos fatores influenciadores da adoção. Para apuração dos fatores mais expressivos, foram utilizados a média aritmética, o desvio padrão e a moda, conforme revela a Tabela 9.

Fator Influenciador	Média	Desvio Padrão	Moda
Atendimento ao CPC	6,36	3,79	10
Instituições Financeiras	5,59	3,89	10
Órgãos Públicos	5,28	3,73	0
Voluntariamente	5,02	3,55	0
Exigência de Fornecedores	4,21	3,64	0
Clientes/Fornecedores no exterior	4,19	4,06	0
Usuários internos	4,12	3,38	0
Exigência de Clientes	3,61	3,58	0

Tabela 9 – Fatores influenciadores da adoção do pronunciamento CPC PME

Pela média, o fator mais expressivo, segundo a avaliação dos respondentes, foi o atendimento ao CPC, mostrando que o contador se preocupa, prioritariamente, em satisfazer as determinações legais. A exigência de clientes foi o ponto indicado como de menor influência, registrando uma média de 3,61. Pelo desvio padrão, é possível perceber que as opiniões dos entrevistados quanto aos fatores influenciadores é bastante diversificada. O fator que apresentou maior discordância é quanto a Clientes e Fornecedores do exterior, fato que pode ser justificado pelo reduzido número de empresas que mantêm relações com o exterior, o que, ocorrendo, torna-se como um dos principais motivadores da adoção. Pela moda, observa-se que apenas dois fatores foram apontados pela maioria como relevância máxima, que são atendimento ao CPC e Instituições Financeiras, o que pode ser explicado pelo fato de estas instituições estarem cobrando práticas dos IFRS ou pela iminência desta cobrança.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Desde o ano de 2005, as empresas estão vivenciando um processo de convergência contábil a um padrão internacional, buscando facilitar o entendimento e a comparabilidade mundial entre as organizações. As Pequenas e Médias Empresas, também foram incluídas nesse processo, quando, em julho de 2009, o IASB emitiu os IFRS para PME. No Brasil, essa inclusão iniciou-se em dezembro daquele mesmo ano, com o CPC PME, o qual se tornou obrigatório a partir do exercício de 2010, pelo CFC. O presente artigo buscou evidenciar o nível de utilização deste Pronunciamento no Triângulo Mineiro, especificamente, nas cidades de Araguari, Uberaba e Uberlândia - MG. A amostra foi composta por 77 profissionais responsáveis pela contabilidade dessas empresas na região, que responderam a um questionário composto por 10 questões. O objetivo principal deste questionário foi determinar

o nível de conhecimento e adesão ao Pronunciamento, a opinião dos contadores a respeito dessas novas determinações, bem como as dificuldades encontradas nesse processo de convergência.

Como resultado, verificaram-se alguns pontos que cabe destacar, como o fato de menos da metade das PME estarem imbuídas nesse processo de convergência, corroborado pelo fato que apenas 25% dos respondentes afirmaram ter adotado o CPC PME nas empresas em que são responsáveis pela contabilidade. Menos da metade dos contadores sequer conhecem o conteúdo do Pronunciamento na íntegra. Este cenário pode explicar a posição dos contadores, que prevêem um período mínimo de tempo para a adaptação às novas normas, variando entre 2 a 4 anos. Para os respondentes, o despreparo da classe contábil e a falta de apoio e treinamento por parte dos órgãos representativos são os principais responsáveis pela baixa adesão apresentada. Outro fato observado foi que a falta de previsão legal no Código Civil para essa convergência também ajuda a manter esses baixos índices de adoção do CPC PME.

A amostra foi constituída, principalmente, por contadores de empresas menores, observando-se que o seu grau de conhecimento quanto ao Pronunciamento é bastante reduzido, ainda que a maioria seja de graduados em Contabilidade. Do total pesquisado, 22% os entrevistados desconhecem totalmente ou apenas ouviram algo a respeito do CPC PME. O número de profissionais que adota o Pronunciamento nas empresas pelas quais são responsáveis, também é bastante reduzido, apenas 24% da amostra total, indicando correlação entre as respostas, pois, se a maioria desconhece o Pronunciamento, é natural que a maioria também não o tenha adotado.

O que corrobora esse desconhecimento foram os altos desvios padrão encontrados nos “fatores influenciadores” e “vantagens e desvantagens”, mostrando grande diversidade de respostas. Alguns fatores que podem explicar este desconhecimento e não adoção, são a sobrecarga de trabalho com que os contadores se confrontam e a falta de divulgação, orientação e treinamento, conforme apontado em uma das questões, em que ambos os fatores tiveram alto grau de concordância quando comparados aos demais.

Para as empresas que já estão em vias de convergência, observou-se que os principais fatores motivadores de sua adesão foram a intenção em atender ao Pronunciamento, o auxílio no processo gerencial de análises e o atendimento às exigências das transações com o governo. No entanto, em análise global deste estudo, pode-se inferir que ainda não há uma preocupação representativa das PME em adequar-se ao CPC PME e que os profissionais envolvidos ainda estão despreparados para atender, na íntegra, aos ditames da convergência internacional das demonstrações contábeis.

Assim, resta concluir que o processo, no Brasil, não está divergente do que se tem visto nos demais países, mundo afora. Os resultados da presente pesquisa são semelhantes, por exemplo, aos resultados encontrados pelos pesquisadores da Grécia, já mencionados na seção II, onde os principais fatores limitadores no processo de implantação dos IFRS para PME relatados são o alto custo para a implantação e falta de conhecimento sobre a norma.

Este estudo, destarte o tamanho da amostra, permitiu fomentar discussões acerca do tema proposto, identificando os principais fatores impeditivos ou retardadores do processo de convergência. Trabalhos futuros poderão expandir a amostra e ampliar o âmbito de abordagem do processo de convergência internacional das demonstrações contábeis nas PME no Brasil, de forma comparativa aos demais países.

6 REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 10 jan. 2002. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/2002/L10406.htm>>. Acesso em: 18 de mar. 2011.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 15 dez. 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm>. Acesso em: 18 de mar. 2011.

CASTRO, A. D. C. de. **Contador deve continuar evoluindo para atender às demandas da profissão**. Notícias da Conferência Brasileira de Contabilidade e Auditoria Independente. Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br/noticias/destaque.asp?identificador=4156>>. Acesso em: 07 jun. 2011.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - CPC (Brasil). **Pronunciamento Técnico PME - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas**. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/pdf/CPC_PME eGlossario.pdf>. Acesso em: 11 de mar. 2011.

DELOITTE. **IFRS para PMEs ao seu alcance**: um guia para sua jornada rumo ao padrão contábil global Disponível em: <http://www.deloitte.com.br/publicacoes/2007/Pocket_PME.pdf>. Acesso em: 10 de mar. 2011.

DELSAUZ, P. **Notícias do Congresso da FEE em Veneza**. Disponível em <<http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/49/Noticias.pdf>> Acesso em 20 jun de 2011.

FEARNLEY, S.; HINES, T. How IFRS has destabilized financial reporting for UK non-listed entities. **Journal of Financial**. v. 15, n. 4, p. 394-408, 2007.

GERON, C. M. S. **Evolução das Práticas Contábeis no Brasil nos Últimos Trinta Anos**: da lei nº 6.404/76 à lei nº 11.638/07. 2008. 292 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-23102008144110/publico/Dissert_Cecilia_Geron.pdf>. Acesso em: 09 de mar. 2011.

KORPS, A. Excesso de subjetividade. **Revista Capital Aberto**, V. 8, n. 94, p.44-45, jun. 2011.

LEMES, S.; SILVA, M. G. A Experiência de Empresas Brasileiras na Adoção das IFRS. **Contabilidade Vista e Revista**, Belo Horizonte, v. 18, n. 3, p.37-58, jul. 2007.

LUNGU, C. I. C.; CARAIANI, C. **New Directions of Financial Reporting within Global Accounting Standards for Small and Medium sized Entities**, Working Paper: Academy of Economic Studies of Bucharest. Dascalu, 2007.

MANDILAS, A., NIKOLAIDIS, M., VALSAMIDIS, S., NIKOLAIDIS, A. **An Empirical Study on the Adoption of IFRS for SMEs**: the Case of Kavala, Greece. Management of International Business and Economic Systems (MIBES). International Conference. Kavala-Grécia. 4-6 de Junho 2010.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. de A.; **Fundamentos de Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

NIYAMA, J. K. **Contabilidade Internacional**. São Paulo: Atlas, 2005.

SEBRAE. **Boletim Estatístico de Micro e Pequenas Empresas**. 1º semestre 2005. Disponível em: <http://www.sebraemg.com.br/arquivos/parasuaempresa/boletimestatisticompe/boletim_estatistico_mpe.pdf>. Acesso em: 13 de mar. 2010.

OCDE Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico, 2000, **Policy Brief, Small and Medium sized Enterprises: Local Strength, Global Reach**. Disponível em: <<http://www.oecd.org/dataoecd/3/30/1918307.pdf>>. Acesso em: 22 de mai. 2011.

PACTER, P. **IFRS para PMEs ao seu alcance 2010: um guia para a sua jornada rumo ao padrão contábil global**. Disponível em: <http://www.deloitte.com.br/publicacoes/2007/Pocket_PME.pdf>. Acesso em: 21 de mar. 2011.

REIS, D. J. S. dos. **Implicações de mudanças macroeconômicas no valor informacional contábil das empresas brasileiras**. / 2007, 47 p. Dissertação (Mestrado) em Ciências Contábeis. Fundação Instituto Capixaba de Pesquisa em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE). Vitória-ES, 2007. Disponível em: http://www.fucape.br/_admin/upload/prod_cientifica/Dissertacao%20Danilo%20Reis.pdf. Acesso em 29 jun de 2011.

RIBIERI, F. **O impacto da adoção antecipada dos pronunciamentos do IFRS no processo de governança corporativa da Gerdau S.A. e Metalúrgica Gerdau S.A.** 2009, 78 f. Monografia (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em: <<http://www.sindcontsp.org.br/dinamico/download/O%20impacto%20da%20adocao%20antecipada%20dos%20pronunciamentos%20do%20IFRS%20no%20processo%20de%20governanca%20corporativa%20da%20Gerdau%20S.A.%20e%20Metalurgica%20Gerdau%20S.A.pdf>>. Acesso em: 07 de mar. 2011.

SÁ, A. L. **A importância das novas regras contábeis nas micro empresas**. Disponível em: <<http://classecontabil.uol.com.br/artigos/ver/2114>>. Acesso em: 03 mar. 2011.

SANTOS, C. A. B. **Os impactos de conversão de demonstrações financeiras preparadas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil para as normas internacionais de contabilidade - International Financial Reporting Standards (IFRS). Um estudo de caso da Companhia Arcelor Brasil S.A.** 2008. 357 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Ciências Contábeis, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2008. Disponível em: <http://www.dominiopublico.gov.br/pesquisa/DetalheObraForm.do?select_action=&co_obra=109919>. Acesso em: 03 mar. 2011.

SCHNEIDER, T. M. L. **Curso de Contabilidade IFRS – Convergência contábil na Micro, Pequena e Média CRCRS**. Disponível em: <<http://pt.scribd.com/doc/44893527/00-cursoContabilidade-IFRS-Tanha>>. Acesso em: 08 de mar. 2011.

SHEARER, B. “In support of a GAAP gap”, **Accountancy**, September, pp. 96-7. UK, 2005.

TWEEDIE, D. **Quando utilizar o CPC para Pequenas e Médias Empresas – PMEs.** Disponível em: <<http://www.pwc.com/br/pt/ifrs-brasil/navegador-contabil/quando-utilizar-cpc-para-pequenas-medias-empresas.jhtml>>. Acesso em: 15 de mar. 2011.