

UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**ANALICE HANNEL SAMBUGARO  
MARIANE CARRARO**

**ANÁLISE DO PROCESSO DE ADERÊNCIA DO CPC PME PARA  
PROFISSIONAIS CONTÁBEIS DO SUDOESTE DO PARANÁ**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

PATO BRANCO  
2014

**ANALICE HANNEL SAMBUGARO**

**MARIANE CARRARO**

**ANÁLISE DO PROCESSO DE ADERÊNCIA DO CPC PME PARA  
PROFISSIONAIS CONTÁBEIS DO SUDOESTE DO PARANÁ**

Trabalho de conclusão de Curso de graduação apresentado à disciplina de Trabalho de Diplomação, do Curso superior de Bacharel em Ciências Contábeis, da Universidade Tecnológica Federal do Paraná campus Pato Branco.

Orientador: Prof. Msc. Ricardo Adriano Antonelli

PATO BRANCO

2014



Universidade Tecnológica Federal do Paraná  
Campus Pato Branco  
Curso de Ciências Contábeis  
Coordenação de Trabalho de Conclusão de Curso



TERMO DE APROVAÇÃO

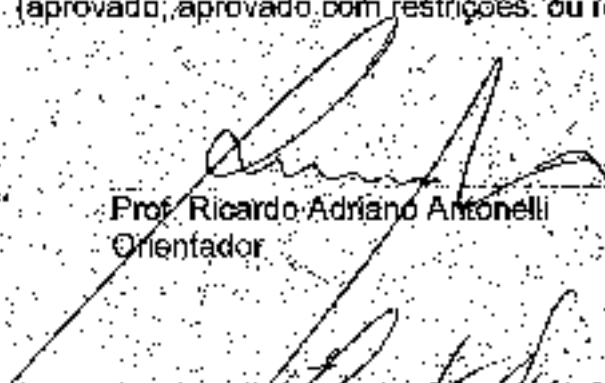
**Análise Do Processo De Aderência Do CPC PME Para Profissionais Contábeis  
Do Sudoeste Do Paraná**

Alunas: **Analice Hannel Sambugaro e Mariane Carraro**


Este Trabalho de Conclusão de Curso foi apresentado às 19 horas, no dia 10 de outubro de 2014 como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis, do Departamento de Ciências Contábeis - DACCN, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná. As candidatas foram arguidas pela Banca Examinadora, composta pelos professores abaixo assinados. Após deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho

APROVADA

(aprovado, aprovado com restrições, ou reprovado)

  
Prof. Ricardo Adriano Antonelli  
Orientador

  
Prof. Eliandro Schwirck  
Avaliadora UTFPR

  
Sandro Cesar Bortoluzzi  
Avaliador UTFPR

## RESUMO

Sabe-se que as alterações promovidas pela Lei 11.638/2007, representam um marco na história da contabilidade brasileira, tendo maior destaque a Convergência para as Normas Contábeis Internacionais. O Brasil e mais de 120 (cento e vinte) países estão em processo de convergência de suas normas contábeis para os IFRS. Pensando nisso, essa pesquisa tem como objetivo geral a análise do processo de aderência do CPC PME pelos profissionais contábeis do sudoeste do Paraná, onde buscou-se identificar seu grau de dificuldades e nível de conhecimento quanto as alterações. Para isso foi desenvolvido um questionário *on-line* para caracterização do respondente, caracterização da organização e caracterização da pesquisa, em que os respondentes deve informar o método de contabilização de alguns itens alterados na contabilização da CPC PME. A amostra compõe-se de profissionais contábeis da região sudoeste do Paraná com e-mails cadastrados em sindicato situado na cidade de Pato Branco – PR. Como conclusão desse trabalho, observa-se que as maiores dificuldades referentes as alterações na forma de contabilização são em: (i) avaliação do estoque; (ii) mudanças de critérios contábeis; (iii) falta de profissionais qualificados; (iv) aumento do trabalho operacional; (v) alteração nas divisões dos grupos do Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido do Balanço Patrimonial; (vi) depreciação dos bens do Ativo Imobilizado; (vii) Investimento em controlada e coligada.

**Palavras-chave:** IFRS. CPC PME. Convergência contábil.

## **ABSTRACT**

It is known that the changes introduced by Law 11,638/2007 represent a milestone in the history of Brazilian accounting, with greater emphasis on the convergence to the International Accounting Norms. Brazil and more than 120 (one hundred twenty) other countries are in process of converging their accounting standards to IFRS. In this regard, this research aims to analyse the process of compliance with CPC PME by accounting professionals from the southwest of Paraná, where it is sought to identify their degree of difficulties and level of knowledge about the changes. For that reason, an online questionnaire was developed to characterize the participants, the organization and the survey, in which respondents must report the method of accounting for certain items changed in accounting for CPC PME. The sample consists of accounting professionals in the southwest region of Paraná with emails registered in union located in Pato Branco - PR. As a conclusion of this work, it is observed that the greatest difficulties regarding changes in the method of accounting are: (i) inventory evaluation; (ii) changes in accounting criteria; (iii) lack of qualified professionals; (iv) increase of operational work; (v) changes in the division of groups of Assets, Liabilities and Stockholders' Equity Balance Sheet; (vi) depreciation of Fixed Assets; (vii) investment in subsidiary and associated.

Keywords: IFRS. CPC PME. Accounting convergence.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Seleção do portfólio de pesquisa .....	32
---------------------------------------------------	----

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Idade dos respondentes (CR01).....	41
Gráfico 2 - Formação profissional (CR02).....	42
Gráfico 3 - Tempo de atuação na área contábil (CR04).....	43
Gráfico 4 - Contabilidade para PME (CR07) .....	44
Gráfico 5 - Atividade principal (CO02).....	45
Gráfico 6 - Tempo de atuação da organização (CO03).....	46
Gráfico 7 - Escrituração Contábil (CO04).....	47

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Classificação quanto ao tamanho das empresas.....	12
Quadro 2 - Comparativo das mudanças nas normas brasileiras de contabilidade....	22
Quadro 3 - Procedimentos para revisão da literatura.....	33
Quadro 4 - Dificuldade nas novas práticas contábeis .....	34
Quadro 5 - Adequação dos novos padrões contábeis.....	34
Quadro 6 - Adequação aos novos padrões contábeis.....	36
Quadro 7 - Caracterização do respondente .....	37
Quadro 8 - Caracterização da organização contábil .....	38



## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Cidade dos respondentes (CR03) .....	42
Tabela 2 - Tempo de trabalho na organização atual (CR05) .....	43
Tabela 3 - Tamanho da organização (CO01) .....	45
Tabela 4 - Resumo das respostas nas dificuldades nas novas práticas contábeis ...	48
Tabela 5 - Resumo das respostas na adequação dos novos padrões contábeis.....	50
Tabela 6 – Comparativo entre nível de dificuldade e acertos.....	53

## SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO .....	10
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO.....	10
1.2 PROBLEMA DE PÉSQUISA.....	12
1.3 OBJETIVOS.....	13
1.3.1 OBJETIVO GERAL.....	13
1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	13
1.4 JUSTIFICATIVA.....	13
1.5 DELIMITAÇÃO.....	14
1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO.....	15
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	16
2.1 ORGÃOS REGULAMENTADORES.....	18
2.2 CPC - COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS.....	20
2.2.1 BALANÇO PATRIMONIAL.....	22
2.2.2 CONJUNTO DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.....	23
2.2.3 ESTOQUE.....	24
2.2.4 INVESTIMENTO EM COLIGADAS E CONTROLADAS.....	25
2.2.5 PROPRIEDADE PARA INVESTIMENTO.....	25
2.2.6 DEPRECIÇÃO DOS BENS DO ATIVO IMOBILIZADO.....	26
2.2.7 <i>LEASING</i> .....	26
2.2.8 SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS.....	27
2.2.9 ATIVO IMOBILIZADO.....	27
2.3 ESTUDOS PRECEDENTES.....	28
3. METODOLOGIA DE PESQUISA.....	30
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	30
3.2 PROCEDIMENTOS PARA REVISÃO DA LITERATURA.....	31
3.3 INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS.....	33
3.4 POPULAÇÃO E AMOSTRA.....	38
3.5 COLETA E TRATAMENTO DOS DADOS.....	39
4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	40
4.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA E PERFIL DOS RESPONDENTES.....	40
4.1.1 ANÁLISE DO BLOCO II – CARACTERIZAÇÃO DO RESPONDENTE.....	41
4.1.2 ANÁLISE DO BLOCO III – CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO.....	44
4.1.3 ANÁLISE DO BLOCO I – CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA.....	47
4.2 ANÁLISE DAS ASSERTIVAS DO BLOCO I.....	51
5. CONCLUSÃO.....	55
REFERÊNCIAS.....	57

## 1. INTRODUÇÃO

### 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

Sabe-se que as alterações promovidas pela Lei 11.638/2007, representam um marco na história da contabilidade brasileira, tendo maior destaque a Convergência para as Normas Contábeis Internacionais. Todo processo de mudanças de conceitos que envolvam um número significativo de profissionais é algo complexo e envolvem processos dinâmicos para promover a disseminação de novos conhecimentos, de acordo como tais são disponibilizados (SHIMAMOTO e REIS, 2010).

Neste contexto, pode-se dizer que a contabilidade é uma linguagem universal dos negócios, e por iniciativa de diversos países passa por um processo de convergência em suas normas, com o objetivo de que o mundo “fale” a mesma linguagem contábil. No Brasil, o processo de convergência teve início com as alterações da Lei das Sociedades Anônimas (6.404/76), promovidas pelas Leis 11.638/07 e 11.941/09 (FREIRE *et al.*, 2012).

Atualmente mais de 100 (cem) países adotam as normas internacionais de contabilidade. Com a aprovação do IASB (*International Accounting Standards Board*) em 2003, houve a revisão das normas tornando-as mais aplicáveis e homogêneas, para internacionalmente a contabilidade ser compreendida (SILVA e NAKAO, 2011; SILVA e CIUPAK, 2011). A partir de 2008, por intermédio da Lei 11.638/07, o Brasil passou a fazer parte desse processo de convergência (FREIRE *et al.*, 2012).

Todo o processo de convergência para as normas internacionais exige dos profissionais contábeis um processo de atualização e inovação constante, necessitando que os mesmos busquem de forma acelerada novos conhecimentos e tecnologias necessárias à nova realidade contábil, de acordo com as novas normas propostas (RODRIGUES e LEMOS, 2009).

Em meio a esse processo de convergência, determinou-se que a CVM (Comissão de Valores Mobiliários) adote a normatização contábil brasileira com os padrões internacionais, e também que os órgãos reguladores firmem convênios com a entidade que estuda e produza tais normas. Esse dispositivo legal permite que o CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis), passe a ser o principal produtor de normas contábeis no país (FREIRE et al., 2012).

No Brasil, em dezembro de 2007 foi efetivada a edição da lei nº 11.638, que começou a vigorar a partir de 1º de janeiro de 2008, determinando que as grandes companhias em território brasileiro fossem as primeiras organizações obrigadas a implantarem as IFRS em seu sistema contábil. Dois anos depois, as pequenas e médias empresas foram subordinadas a seguirem um modelo simplificado das IFRS.

O CPC emitiu em separado o Pronunciamento Técnico PME (Pronunciamento técnico para pequenas e médias empresas), para aplicação às demonstrações contábeis para fins gerais de empresas de pequeno e médio porte (PMEs), as quais são compostas por sociedades fechadas e sociedades que não sejam requeridas a fazer prestação pública de suas contas (CARAMORI e RAMOS, 2011).

De acordo com as Normas Técnicas de Contabilidade – ITG 100, não existe critério único universalmente aceito para definir as PME. Vários indicativos podem ser utilizados para a classificação das empresas nas categorias pequena e média empresa, mas eles não podem ser considerados completamente apropriados e definitivos para todos os tipos de contexto.

O termo empresas de pequeno e médio porte adotado não inclui (i) as companhias abertas, reguladas pela CVM; (ii) as sociedades de grande porte, como definido na Lei nº. 11.638/07; (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 com poder legal para tanto.

Para critérios de classificação de pequenas e médias empresas, segundo SEBRAE/SC, partindo-se do faturamento:

- Micro empresa – ME: Lei 126/06 – Até R\$ 360.000,00;
- Empresa de pequeno porte – EPP: Lei 126/06 – de R\$ 360.000,01 até R\$ 3.600.000,00.

E quanto ao número de funcionários:

Classificação	Indústria	Comercio e Serviços
Micro	Com até 19 empregados	Até 9 empregados
Pequena	De 20 a 99 empregados	De 9 a 49 empregados
Média	De 100 a 499 empregados	De 50 a 99 empregados
Grande	Mais de 500 empregados	Mais de 100 empregados

Quadro 1 - Classificação quanto ao tamanho das empresas.

Fonte: adaptado de SEBRAE/SC (2014).

Neste contexto, as normas internacionais de contabilidade emitidas pelo IASB, constituem uma fonte de referência para as práticas contábeis mundiais. Por se tratar de um conjunto de normas constantemente atualizadas, de acordo com as atuais exigências do mercado mundial, as IFRS (*International Financial Reporting Standards*) são utilizadas em diversos países (LEMES e SILVA, 2007).

Por esses motivos, o presente estudo tem como foco as mudanças da escrituração contábil para as microempresas e empresas de pequeno porte, e como os contadores de escritórios contábeis estão se adaptando a essas mudanças.

## 1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

As novas regras de Contabilidade aplicáveis às pequenas e médias empresas – PME (CPC PME), entraram em vigor no Brasil desde 1º de janeiro de 2010, e neste contexto apresentado, surge o problema de pesquisa que visa verificar seguinte indagação: “Qual a situação atual do processo de aderência do CPC PME para profissionais contábeis do sudoeste do Paraná?”

## **1.3 OBJETIVOS**

### **1.3.1 OBJETIVO GERAL**

A pesquisa tem como objetivo geral analisar o processo de aderência do CPC PME para profissionais contábeis do sudoeste do Paraná.

### **1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

Para alcançar o objetivo geral determinaram-se os seguintes objetivos específicos:

- (i) Identificar as principais dificuldades da implantação do CPC PME para os profissionais contábeis;
- (ii) Evidenciar as principais alterações na implantação do CPC PME.

## **1.4 JUSTIFICATIVA**

Deve-se levar em consideração que Microempresas e Empresas de Pequeno Porte têm importante papel no crescimento da economia. Há também a necessidade que profissionais de contabilidade e empresários se conscientizem da importância da escrituração contábil dessas empresas, pois apresentam importante papel na economia do país (SANTOS e BATISTA, 2013).

Justifica-se a realização desta pesquisa pelo avanço e alterações dos estudos nessa área e demonstrar que escritórios de contabilidade, devido aos serviços oferecidos a seus clientes, são portadores de alto nível de responsabilidade e conhecimento técnico exigidos do profissional (RODRIGUES e LEMOS, 2009).

Apesar das adequações às novas normas societárias representarem transtornos aos contadores em um primeiro momento, o benefício de fornecer demonstrações e informações mais confiáveis pode diferenciar e qualificar a prestação de serviço de um escritório de contabilidade frente ao concorrente.

Com a reflexão das normas citadas anteriormente, espera-se que este estudo contribua para que as companhias possam julgar e compreender as diferenças apresentadas, se elas são relevantes para suas demonstrações contábeis e se estão preparadas de acordo com as normas internacionais de contabilidade. Além de buscar as diferenças encontradas pelos profissionais da contabilidade sobre as demonstrações e suas contribuições em Pequenas e médias Empresas (COSTA, THEOPHILO e YAMAMOTO, 2012).

A carência de estudos focados no tema abordado e a atualidade da temática proposta, justifica-se nesse trabalho para que possa estimular pesquisas futuras, possibilitando a criação e revisão dos currículos de cursos de graduação em ciências contábeis.

## **1.5 DELIMITAÇÃO**

Deve ser considerado que o trabalho está delimitado a investigar a análise do processo de aderência do CPC PME para profissionais contábeis de pequenas e médias empresas no sudoeste do Paraná.

Tratando-se de delimitação temporal, esse estudo irá ocorrer em um período de tempo pré-determinado, no período de junho/2014 a agosto/2014. A delimitação geográfica fica compreendida os profissionais de contabilidade com endereços eletrônicos cadastrados no sindicato contábil de Pato Branco/PR. Fica a importante observação que os resultados são específicos para profissionais da área contábil.

## **1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO**

O presente trabalho de pesquisa está estruturado em cinco seções. Na primeira seção abordou-se a introdução do trabalho, que indicam o problema de pesquisa, os objetivos, a justificativa e as delimitações do trabalho. A seção dois trata-se do referencial teórico relacionado ao tema de pesquisa. Na seção três são identificados os procedimentos metodológicos utilizados no presente trabalho, assim como o instrumento de coleta de dados. Na seção quatro é apresentada a análise dos dados e finalmente, na seção cinco, a conclusão e as considerações finais.



## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

A globalização e o aumento de investidores estrangeiros no Brasil trazem cada vez mais mudanças para o setor contábil. Novas leis, técnicas e pronunciamentos, buscam uma padronização, facilitando assim a compreensão das informações geradas por usuários interessados em aspectos financeiros e contábeis. Nesse processo de mudanças e adaptações em diversos pronunciamentos a participação do contador é indispensável (SOUZA, 2012).

O Brasil e mais de 120 (cento e vinte) países estão em processo de convergência de suas normas contábeis para os IFRS. A constituição de um órgão não governamental para regulamentar as práticas e normas contábeis foi a primeira iniciativa nacional, o denominado Comitê de Pronunciamentos Contábeis tornando-se responsável pelo estudo e redação dos pronunciamentos técnicos, orientações e interpretações técnicas (ROWER, BORDIGNON *et al.*, 2012).

A Lei n.º 11.638 publicada no final de 2007 reformulou a Lei das Sociedades por Ações (Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976), com objetivo de atender as necessidades de uma maior transparência e qualidade das informações contábeis em virtude do contexto econômico da atualidade (SOUZA, 2012).

A partir da edição da Lei 11.638/07, os pronunciamentos do CPC devem ser plenamente observados pelos contadores e pelas entidades, pois a ele foi atribuída autoridade substantiva na emissão de pronunciamentos que contribuam para o processo de harmonização das normas contábeis internacionais para todos os tipos de empresas (TEODORO *et al.*, 2011).

A atualização das demonstrações contábeis referenciadas nas normas do CPC contribui tanto na qualidade quanto na comparabilidade das demonstrações financeiras das PMEs, além de contribuir com grande relevância para obter acesso a fontes de financiamento (ALVES, 2011).

Com a convergência aos padrões internacionais surgiram algumas mudanças, novas técnicas e novos procedimentos, o que levou e leva os profissionais contábeis a estudarem, interpretarem e implantarem em sua rotina as

mudanças trazidas pela convergência. Neste sentido, é importante os profissionais contábeis estarem em constante atualização e aprimoramento técnico.

A harmonização contábil tem o objetivo de que diferentes demonstrações e práticas contábeis existentes no mundo se reduzam e abram espaço para novas comparações através de reconciliação das contas. Com isso a convergência é definida para direcionar melhor o entendimento das demonstrações contábeis padronizadas, com o intuito de diminuir o risco de erro na interpretação dos mesmos pelos usuários. Já a padronização caracteriza-se com a imposição de um conjunto de regras rígidas, na qual o padrão contábil determinado deve ser utilizado em situações diversas, por diversos tipos de empresas.

As mudanças derivadas do CPC PME podem ser consideradas práticas que aperfeiçoam as demonstrações, tornando-as mais acessíveis a todos os usuários interessados, tanto internos quanto externos, vindo assim contribuir para diminuição de erros ao gerar essas informações (SOUZA, 2012).

Neste contexto, o profissional contábil é cada vez mais solicitado nas organizações tanto de pequeno quanto de grande porte, pois além de possuir um vasto conhecimento necessário para enquadramento das normas, esta tarefa não é mais considerada um trabalho mecânico e rotineiro. A informação por ele gerada influencia nas tomadas de decisões de empresas, se tornando de fundamental importância a participação do profissional contábil no gerenciamento das organizações.

Com a CPC PME em vigor, o profissional contábil tem papel de maior importância no auxílio de pequenas e médias empresas, não apenas pelas exigências dos pronunciamentos, mas também com objetivo de melhor gerenciamento, compreensão e interpretação da empresa diante dos seus *stakeholders*.

## 2.1 ORGÃOS REGULAMENTADORES

Todo o esforço para uma normatização global é realizado por entidades de caráter mundial. Acha-se necessário tratar aqui do IASB – (*International Accounting Standards Board*), IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, BACEN (Banco Central do Brasil).

Segundo Portal Gestão (2014) o IASB, ou Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade, é a organização internacional sem fins lucrativos que publica e atualiza as Normas Internacionais de Contabilidade.

Os objetivos do IASB concentram-se no desenvolvimento de um conjunto único de normas contabilísticas globais de alta qualidade, compreensíveis e susceptíveis de serem impostas, que exijam informação transparente e comparável nas demonstrações financeiras, para ajudar os participantes nos mercados de capital e outros a tomarem decisões econômicas, na convergência das normas de contabilidade nacionais e internacionais, com vista a concretização da normatização contábil (PORTAL GESTÃO, 2014).

O Ibracon foi constituído em 13 de dezembro de 1971 e surgiu da união de dois institutos que congregavam contadores que trabalhavam com auditoria independente: o Instituto dos Contadores Públicos do Brasil (ICPB) e o Instituto Brasileiro de Auditores Independentes (IBAI), que se uniram para a obtenção de uma melhor estrutura e representatividade em benefício da profissão. Assim foi criado o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IAIB).

O Instituto foi criado para auxiliar no processo de reconstrução, quando a auditoria independente passou a ser obrigatória para as empresas de capital aberto e o primeiro conjunto de normas sobre demonstrações contábeis foi escrito e adotado por meio da Circular Nº 179 do Banco Central do Brasil.

O Banco Central do Brasil foi criado pela Lei 4.595, de 31 de dezembro de 1964. É o principal executor das orientações do Conselho Monetário Nacional e responsável por garantir o poder de compra da moeda nacional e tem como objetivo definir as políticas monetárias (taxa de juros, câmbio, entre outras) e aquelas que regulamentam o sistema financeiro local. O banco faz isso interferindo mais ou menos no mercado financeiro, vendendo papéis do tesouro, regulando juros e avaliando os riscos econômicos para o país (BACEN, 2014).

## 2.2 CPC - COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS

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

Com mais de 40 pronunciamentos técnicos emitidos pelo comitê, enfatiza-se entre eles o CPC PME.

Este Pronunciamento se destina à utilização por pequenas e médias empresas (PMEs), definidas como: (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 de pequenas e médias empresas é oferecer informação sobre a posição financeira (Balanço Patrimonial), o desempenho (resultado e resultado abrangente) e fluxos de caixa da entidade, que é útil para a tomada de decisão por vasta gama de usuários que não está em posição de exigir relatórios feitos sob medida para atender suas necessidades particulares de informação e, as demonstrações contábeis também mostram os resultados da diligência da administração – a responsabilidade da administração pelos recursos confiados a ela (CPC, 2009).

De acordo com o CPC (2009, p. 22) os demonstrativos que essas empresas estão obrigadas a tornar públicos são os seguintes:

- (a) Balanço Patrimonial ao final do período;
- (b) demonstração do resultado do período de divulgação;
- (c) demonstração do resultado abrangente do período de divulgação. A demonstração do resultado abrangente pode ser apresentada em quadro demonstrativo próprio ou dentro das mutações do Patrimônio Líquido. A demonstração do resultado abrangente, quando apresentada separadamente, começa com o resultado do período e se completa com os itens dos outros resultados abrangentes;
- (d) demonstração das mutações do Patrimônio Líquido para o período de divulgação;
- (e) demonstração dos fluxos de caixa para o período de divulgação;

(f) notas explicativas, compreendendo o resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias.

Relaciona-se a seguir, as novas orientações a serem seguidas a partir da divulgação do CPC PME.

No Quadro 2 a seguir são demonstradas as diferenças encontradas com a vigência das novas normas contábeis para as pequenas e médias empresas.

Item	Antes das Leis n. 11.638/07 e 11.941/09	Depois das Leis n. 11.638/07 e 11.941/09-IFRS para PMEs
<b>Balanco Patrimonial</b>	O Ativo em: Circulante Realizável a Longo Prazo Permanente <ul style="list-style-type: none"> <li>• Investimento</li> <li>• Imobilizado</li> <li>• Diferido</li> </ul> O Passivo em: Circulante Exigível a Longo Prazo Patrimônio Líquido <ul style="list-style-type: none"> <li>• Capital Social</li> <li>• Reservas de Capital</li> <li>• Reservas de Reavaliação</li> <li>• Reservas de Lucros</li> <li>• Lucros (Prej.) Acum.</li> </ul>	Ativo dividido em: Circulante Não Circulante <ul style="list-style-type: none"> <li>• Realizável a Longo P.</li> <li>• Investimentos</li> <li>• Propriedade p/ Investimento</li> <li>• Imobilizado</li> <li>• Intangível</li> </ul> Passivo dividido em: Circulante Não Circulante Patrimônio Líquido <ul style="list-style-type: none"> <li>• Capital Social</li> <li>• Reservas Estatutárias</li> <li>• Ajustes de Av., Patrimonial</li> <li>• Reservas de Lucros</li> <li>• (-) Ações em Tesouraria</li> <li>• (-) Prejuízos Acumulados</li> </ul>
<b>Conjunto de Demonstrações Contábeis</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Balanço Patrimonial;</li> <li>• Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido;</li> <li>• Demonstração do Resultado do Exercício;</li> <li>• Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos;</li> </ul>	Já no caso para as PMEs, a legislação tributária trouxe o seguinte conjunto de demonstrações contábeis: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Balanço Patrimonial;</li> <li>• DRE;</li> <li>• DRA.</li> <li>• DFC;</li> <li>• DMPL;</li> <li>• DLPA;</li> </ul> Poderá haver combinação do DRA com o DMPL, para ocasionar um único demonstrativo. E a DVA, não teve divulgação necessária para as PMEs.
<b>Estoques</b>	São submetidos à avaliação pelo valor de mercado ou custo, dos dois o menor.	As mercadorias que estiverem em estoque, serão avaliadas pelo teste recuperabilidade ou <i>impairment test</i> , para que os valores de cada item do estoque estejam devidamente alocados ao seu real valor, para que numa alienação deste, seja possível a recuperação de seu valor.
<b>Investimento em coligadas e controladas</b>	Somente alguns investimentos que se mostravam relevantes, eram avaliados pelo método da equivalência patrimonial, e os demais eram avaliados pelos	A avaliação dos investimentos em coligadas poderá ser feita pelos métodos de equivalência patrimonial, custo e também valor justo.

	seus valores de compra.	
<b>Propriedade para Investimento</b>	Esse Ativo era avaliado unicamente pelo custo histórico	A propriedade por investimento deverá ser mensurada inicialmente pelo custo, e posteriormente na data-base mensurá-lo a partir do valor justo.
<b>Depreciação dos bens do Ativo Imobilizado</b>	Todos os itens que faziam parte do Ativo Imobilizado tinham taxas pré-fixadas, para sua devida depreciação, taxas essas definidas pela Receita Federal do Brasil.	As mesmas alterações trazidas para sociedades anônimas, pela legislação, serão aplicadas para as pequenas e médias empresas. Assim o método de depreciação utilizado será o da vida útil que cada item desse Ativo tem. Existem três métodos de depreciação: o da linha reta, dos saldos decrescentes, e o método baseado no uso.
<b>Leasing</b>	Antes das mudanças na legislação o leasing era reconhecido como despesa ou receita de aluguel, não importando o tipo ou classificação.	Depois das mudanças trazidas pela legislação, as pequenas e médias empresas da mesma forma que as S/A. terão a estrutura do leasing, separada entre leasing financeiro e leasing operacional. Se a empresa optar pelo pagamento de leasing operacional, e esses estiverem programados para aumentar conforme a inflação a fim de compensar os custos do arrendador, o reconhecimento da despesa pelo método linear fica dispensado.
<b>Subvenções governamentais</b>	Todas as contribuições advindas do governo eram integralmente contabilizadas no grupo do Patrimônio Líquido em reservas de incentivos fiscais	As subvenções governamentais para PMEs, atendem ao mesmo critério para sua contabilização como o das S/A., ou seja são reconhecidas como receita somente após atendem exigências do governo se essas existirem. As subvenções devem ser mensuradas pelo valor justo do Ativo recebido
<b>Ativo Imobilizado</b>	O Ativo Imobilizado, que na legislação anterior era composto por bens corpóreos e incorpóreos, passa a apresentar apenas bens corpóreos. Reavaliação de Ativos é usada para avaliar um bem.	O IFRS para PME prevê o mesmo tratamento do IFRS na íntegra em se tratando de desvalorização de Ativos. Após a empresa ter realizado o reconhecimento inicial do Ativo Imobilizado, esta deverá mensurá-lo ao custo ou valor justo, e juntamente a isso efetuar dedução da depreciação acumulada, e também a devida redução ao valor recuperável deste Ativo

Quadro 2 - Comparativo das mudanças nas normas brasileiras de contabilidade.  
Fonte: adaptado de Peruch (2011)

## 2.2.1 BALANÇO PATRIMONIAL

De acordo com CPC (2009, p. 10), o Balanço Patrimonial da entidade é a relação de seus Ativos, Passivos e Patrimônio Líquido em uma data específica.

No ativo, seu benefício econômico futuro é o seu potencial de contribuir, direta ou indiretamente, para com o fluxo de caixa e equivalentes de caixa para a entidade. E, uma característica essencial do Passivo é que a entidade tem a obrigação presente de agir ou se desempenhar de uma certa maneira. A obrigação pode ser uma obrigação legal ou uma obrigação não formalizada.

Antes das alterações das Leis n. 11.638/07 e 11.941/09, o Grupo do Ativo era subdividido em Ativo circulante e Realizável a Longo Prazo, e o grupo do Passivo subdividido em Circulante e Exigível a Longo Prazo.

No Balanço Patrimonial perceber-se que nos dois grandes grupos Ativo e Passivo ocorreram algumas alterações. O Circulante passou a ser registrado por contas que não tenham liquidez ou exigibilidade superior aos doze meses, e o Não Circulante para as que ultrapassam esse período. Acrescentando a essas mudanças, destaca-se o subgrupo Intangível e a criação do item Propriedade para Investimento, extinguindo o Diferido no Ativo Não Circulante, assim como a exclusão do grupo Resultado de Exercício Futuros no Passivo, e algumas alterações no Patrimônio Líquido.

## **2.2.2 CONJUNTO DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

A contabilidade para atingir sua finalidade, que é a de gerar informação, precisa utilizar as seguintes técnicas contábeis: escrituração, demonstrações contábeis, auditoria e análise das demonstrações contábeis. Sem essas técnicas, torna-se difícil a mensuração do patrimônio das entidades (PERUCH, 2011).

Para o fortalecimento dessas análises, a própria legislação determina que as empresas, ao fim de cada período apurem sua escrituração contábil, juntamente com as demonstrações financeiras. E, também, dos demais relatórios que evidenciam os resultados das operações realizadas com os possíveis ganho auferidos e perdas incorridas.

Anteriormente as alterações das Leis n. 11.638/07 e n. 11.941/09 as demonstrações exigidas pela legislação eram as seguintes: Balanço Patrimonial,



Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos.

A partir de então, a legislação tributária trouxe o seguinte conjunto de demonstrações contábeis: Balanço Patrimonial, DRE, DFC, DMPL, DLPA.

Conforme o CPC (2009), o objetivo dessas demonstrações para essas empresas é basicamente oferecer informação sobre a posição financeira (Balanço Patrimonial), o desempenho (resultado do exercício e resultado abrangente) sem se esquecer também do fluxo de caixa da entidade, que é um instrumento informativo relevante para tomada de decisões.

### 2.2.3 ESTOQUE

Estoque pode ser definido como um determinado número de itens ou meios tangíveis em circulação ou não, que se encontram em poder da organização em determinado período.

Conforme CPC (2009, p. 77-78), estoques são Ativos quando:

- (a) mantidos para venda no curso normal dos negócios;
- (b) no processo de produção para venda; ou
- (c) na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos no processo de produção ou na prestação de serviços”.

Os estoques são mensurados pelo menor valor entre o custo e o preço de venda estimado, deduzindo do custo para completar a produção e as despesas de venda. Esse custo de estoque inclui o custo de compra e outros custos incorridos para levar o estoque à sua localização e condição atual.

Os estoques eram submetidos à avaliação pelo valor de mercado ou custo, dos dois o menor. Com a mudança da legislação pelas Leis n. 11.638/07 e n. 11.941/09 as mercadorias que estiverem em estoque, serão avaliadas pelo teste recuperabilidade ou *impairment test*, para que os valores de cada item do estoque estejam devidamente alocados ao seu real valor, para que numa alienação deste, seja possível a recuperação de seu valor.

#### **2.2.4 INVESTIMENTO EM COLIGADAS E CONTROLADAS**

Para uma sociedade ser classificada como controlada dentro de um grupo econômico representado por organizações coligadas, controladas e controladoras, a empresa investidora deverá demandar capital na empresa investida, onde terá a maioria dos votos durante as assembleias e deliberações, ou seja, pode-se definir uma entidade controlada, quando sua controladora tem o poder e todos os direitos dos sócios da controlada.

Anteriormente a alteração das Leis n. 11.638/07 e n. 11.941/09 somente alguns investimentos que se mostravam relevantes, eram avaliados pelo método da equivalência patrimonial, e os demais eram avaliados pelos seus valores de compra. A partir dessa mudança, a avaliação dos investimentos em coligadas poderá ser feita pelos métodos de equivalência patrimonial, custo e também valor justo.

#### **2.2.5 PROPRIEDADE PARA INVESTIMENTO**

De acordo com a CPC (2009, p. 94) aplica-se a contabilização de propriedades para investimentos quando o empresário possui propriedades permanentes com objetivo de propiciar alguma renda para o mesmo. Somente o valor de propriedade para investimento que puder ser avaliado corretamente e de maneira confiável poderá ser contabilizado conforme o método do valor justo com exclusão dos custos.

Antes das Leis n. 11.638/07 e n. 11.941/09, propriedade para Investimento era avaliado unicamente pelo custo histórico. A partir de então, a Propriedade para Investimentos deverá ser mensurado inicialmente pelo custo, e posteriormente mensurá-lo a partir do valor justo.

### **2.2.6 DEPRECIÇÃO DOS BENS DO ATIVO IMOBILIZADO**

Conforme CPC (2009, p. 100), como os itens do Ativo Imobilizado tenham padrões de consumo de benefícios econômicos significativamente diferentes, a entidade deve alocar o custo inicial do Ativo para suas partes principais e depreciar cada parte separadamente ao longo de sua vida útil.

Todos os itens que faziam parte do Ativo Imobilizado tinham taxas pré-fixadas, para sua devida depreciação, taxas essas definidas pela Receita Federal do Brasil. Com a mudança das Leis n. 11.638/07 e n. 11.941/09, as mesmas alterações trazidas para sociedades anônimas, pela legislação, serão aplicadas para as pequenas e médias empresas. Assim o método de depreciação utilizado será o da vida útil que cada item desse Ativo tem, baseando-se em três métodos de depreciação: o da linha reta, dos saldos decrescentes, e o método baseado no uso.

### **2.2.7 LEASING**

No CPC PME (2011) destaca-se para operações de arrendamento mercantil a empresa tem disponíveis dois métodos, são eles: financeiro e operacional. Sendo que o arrendamento financeiro é usado por empresas que querem optar por ficar com o bem, e o arrendamento operacional é utilizado pelas que não querem adquiri-lo e possuem a intenção de no final do contrato devolvê-lo, possuindo a característica de um aluguel. Antes das mudanças na legislação o leasing era reconhecido como despesa ou receita de aluguel, não importando o tipo ou classificação.

## **2.2.8 SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS**

Conforme CPC (2009, p. 160), subvenção governamental é uma assistência pelo governo na forma de transferência de recursos para a entidade, em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas às atividades operacionais da entidade. Por sua vez, a assistência governamental envolve o fornecimento de benefícios econômicos a uma determinada empresa ou mais entidades, aos quais atenderem determinados critérios expostos pelo governo para conceder tais benefícios.

Todas as contribuições advindas do governo eram integralmente contabilizadas no grupo do Patrimônio Líquido em reservas de incentivos fiscais, a partir mudança na legislação contábil, com a alteração das Leis n. 11.638/07 e n. 11.941/09. As subvenções governamentais para PMEs, atendem ao mesmo critério para sua contabilização como o das S/A., ou seja são reconhecidas como receita somente após atendem exigências do governo se essas existirem. As subvenções devem ser mensuradas pelo valor justo do Ativo recebido.

## **2.2.9 ATIVO IMOBILIZADO**

Ativo Imobilizado é o subgrupo da conta patrimonial que está direcionada ao registro de todos os bens pelo qual a organização opera suas atividades operacionais, assim como também a manutenção dessas. Está dentro do grupo Ativo Não Circulante, e tem característica de itens tangíveis, como: máquinas, veículos, edificações entre outros. Conforme CPC (2009, p. 95), Ativos Imobilizados são Ativos tangíveis que:

- (a) são mantidos para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para aluguel a terceiros ou para fins administrativos; e
- (b) que se espera sejam utilizados durante mais do que um período.

O Ativo Imobilizado, que na legislação anterior era composto por bens corpóreos e incorpóreos, passa a apresentar apenas bens corpóreos.

Após a empresa ter realizado o reconhecimento inicial do Ativo Imobilizado, esta deverá mensurá-lo ao custo ou valor justo, e juntamente a isso efetuar dedução da depreciação acumulada, e também a devida redução ao valor recuperável deste Ativo.

### **2.3 ESTUDOS PRECEDENTES**

Com relação aos trabalhos precedentes, Antunes (2012) em “a adoção no Brasil das normas internacionais de contabilidade IFRS: o processo e seus impactos na qualidade da informação contábil” evidencia que, de todas as importantes alterações que visam melhorar a qualidade da informação contábil divulgada, tem-se que a consequência mais relevante se dá no âmbito cultural, visto que a contabilidade hoje no Brasil está muito mais focada na interpretação dos pronunciamentos do CPC do que na mera aplicação de regras. Esse fato certamente passa a exigir do contador as habilidades de análise e interpretação, fato que considera-se bastante positivo, pois contribui para a valorização da profissão no Brasil.

No contexto apresentado acima, Boni (2013) em “Convergência das normas contábeis brasileiras para as normas internacionais: as principais mudanças e entraves”, identifica as principais mudanças nas práticas contábeis que trouxeram adaptações relevantes nas Demonstrações Financeiras e Contábeis das Companhias e destaca as dificuldades ainda existentes para plena aderência ao novo padrão internacional, em virtude do processo de reaprendizagem dos profissionais da área contábil, bem como a mudança cultural, ponto este que se tornou o de maior relevância para essa transição, visto que no Brasil sai de uma contabilidade baseada em regras para uma contabilidade baseada em princípios.

Em comparação aos estudos citados acima, Caramori (2011), identifica que a partir dos resultados obtidos com a pesquisa: “a visão dos profissionais contábeis de Santa Catarina sobre as novas normas contábeis” e conclui que grande parte dos profissionais tem ciência sobre a existência e importância das novas mudanças da contabilidade. No entanto, muitos julgam as novas normas com certo desleixo. Poucos profissionais configuram em um estágio avançado de conhecimento sobre a nova regulamentação contábil.

Comparando o trabalho de Caramori (2011), citado acima, Martins *et al.* (2013) em “demandas e necessidades de conhecimento relacionados às normas IFRS, pelo contadores do estado de Minas Gerais – Brasil”, buscaram discutir a preparação frente à formação voltada para as IFRS, onde percebe-se que pelo grau de conhecimento dos participantes e pela exigência acerca da necessidade de obtenção dos conhecimentos, pode-se dizer que, dentre os profissionais respondentes, uma grande parte ainda carece de preparo técnico à luz das IFRS.

O trabalho de Alves (2011) “a implantação dos IFRS nas PMEs do Brasil”, procurou mostrar a relevância do processo de implantação das normas internacionais nas PMEs do Brasil, quanto a importância e contribuição no processo de desenvolvimentos e conclui-se que o processo de harmonização das normas aos padrões internacionais, apesar das dificuldades e desafios enfrentados, torna-se um grande avanço para a contabilidade.

### 3. METODOLOGIA DE PESQUISA

#### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

O presente trabalho caracteriza-se por um estudo exploratório, como estudo preliminar realizado com a finalidade de melhor adequar o instrumento de medida à realidade que se pretende conhecer e visa proporcionar ao pesquisador uma maior familiaridade com o problema em estudo (PIOVESAN, 1995).

Com relação a abordagem do problema, segundo Oliveira (2001), classifica-se como quantitativa, por se tratar de quantificar opiniões e dados e investigar a relação de causa e efeito através de questionário.

Dentre as diversas abordagens de coleta de dados, optou-se pela pesquisa *survey*, por se tratar de levantamento de dados e informações, onde aplicam-se questionário aos representantes de determinada população-alvo, com o objetivo de receber informações de um público específico a serem posteriormente analisadas. Trata-se também de uma abordagem onde respondente não é identificado (SANTOS, 1999 apud GERHARDT e SILVEIRA, 2009).

Por se tratar de uma coleta de dados sem a presença dos pesquisadores, e tendo em vista a falta de tempo dos profissionais, tomou-se alguns cuidados com a elaboração do questionário, para que seja composto por questões claras, de fácil interpretação, e que o mesmo não seja extenso.

O instrumento de coleta de dados utilizado foi o questionário, o qual se trata de uma série ordenada de perguntas, elaboradas de forma simples e direta. O informante deve responder de acordo com suas situações vivenciadas e seu conhecimento referentes às mudanças normativas, sem a presença do pesquisador.

O questionário aplicado se enquadra na classificação de questões mistas, por incorporar questões fechadas onde o respondente deve escolher uma ou mais respostas constantes em uma lista estabelecida pelos pesquisadores e questões abertas por conter itens com a opção "outros" onde o respondente pode informar livremente o que desejar (GERHARDT e SILVEIRA, 2009).

No entanto, o instrumento de pesquisa utilizado possui algumas desvantagens em sua aplicação, que podem ser constatadas de acordo com a pesquisa aplicada como: pequena porcentagem de questionários que serão respondidos, a impossibilidade de ajudar o respondente em alguma questão mal interpretada, resposta tardia, após o prazo determinado e exige um universo mais uniforme de respondentes (GERHARDT e SILVEIRA, 2009).

Todavia foi optado por esse instrumento por proporcionar a pesquisa melhor enquadramento à realidade, onde, segundo Gerhardt e Silveira (2009), encontra-se vantagens como: por se tratar de área geográfica abrangente tem-se melhor utilização de tempo e economia de deslocamento, atinge maior número de respondentes ao mesmo tempo, proporciona maior segurança e liberdade de respostas pelo anonimato e o respondente pode optar pelo momento mais favorável de preenchimento, além de permitir mais uniformidade nas respostas.

### **3.2 PROCEDIMENTOS PARA REVISÃO DA LITERATURA**

A busca de material para embasamento teórico deu-se através da ferramenta disponível no sitio de pesquisa Google Acadêmico, utilizado devido a sua facilidade de acesso e por realizar pesquisas na literatura acadêmica de forma abrangente. Foram filtrados os artigos publicados entre os anos de 2004 e 2014 utilizando as palavras chaves sobre o assunto de pesquisa “novas normas contábeis” e “pequenas e médias empresas”, e selecionados os trezentos primeiros artigos listados. Após a seleção desses trezentos primeiros resultados, optou-se por artigos abordados publicados em periódicos e congressos, resultando em um total de 58 artigos, dentre estes através de seleção por título chegou-se a 4 artigos, os quais são base para o presente trabalho.

Disponibilizado a seguir um fluxograma representando os passos para a seleção do portfólio de pesquisa.



A partir do tema definido para o projeto de pesquisa, realizou-se na ferramenta Google Acadêmico a busca de trabalhos que mais se alinharam com o assunto do problema de pesquisa. O período utilizado foi de 10 anos (2004 a 2014).



Após selecionados os 300 primeiros artigos demonstrados, foram selecionados 58 artigos, através de filtro por Periódicos e Congressos.



Dentre os 58 filtrados foram selecionados quatro artigos, onde foi utilizado o critério de leitura de conteúdo e escolhidos os que mais se enquadravam ao problema de pesquisa proposto.

Figura 1 - Seleção do portfólio de pesquisa  
Fonte: elaborada pelas autoras

A seguir, o Quadro 3 referencia os artigos selecionados, contendo respectivamente: periódico/congresso, título do artigo, autores, ano de publicação e número de citações.

Periódico/ Congresso	Título do artigo	Autores	Ano	Nº. De Citações
Revista Científica	Demandas e necessidades de conhecimentos relacionados às normas IFRS, pelos contadores do estado de minas gerais –Brasil	Vidigal Fernandes Martins, Carlos Roberto Souza Carmo, Vicente Bruno Júnior	2013	0
Revista Interfaces	Convergência das Normas Contábeis Brasileiras para as Normas Internacionais: as principais mudanças e entraves	Robson Rosano Boni	2013	0
Revista de Economia & Relações Internacionais	A adoção no Brasil das normas internacionais de contabilidade IFRS: o seu processo e seus impactos na qualidade da informação contábil	Maria Thereza Pompa Antunes, Marta Cristina Pelucio Grecco, Henrique Formigoni, Octavio Ribeiro de Mendonça Neto	2012	21
Revista de Divulgação Científica	A visão dos profissionais contábeis de Santa Catarina sobre as novas normas contábeis	Renan Caramori, Fernando Maciel Ramos	2011	0

Quadro 3 - Procedimentos para revisão da literatura  
Fonte: elaborado pelas autoras.

### 3.3 INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS

O instrumento de coleta de dados foi elaborado com o cuidado de se tornar um questionário autoexplicativo, com intuito de minimizar eventuais dúvidas do respondente, por se tratar de questionário *online* e tão logo não ter a presença do pesquisador para maiores esclarecimentos.

O questionário está fracionado em três segmentos: caracterização da pesquisa (CP), caracterização do respondente (CR) e caracterização da organização (CO). O primeiro segmento é relacionado a seguir.

Nos Quadros 4 e 5 utilizou-se a escala *likert* de seis pontos, que variam segundo o grau de intensidade.

Dificuldades nas novas práticas contábeis		
CP01	Treinamento de pessoal	Opções de respostas para todas as questões: 0 – Nenhuma dificuldade 1 – Pouquíssima Dificuldade 2 – Pouca Dificuldade 3 – Nem pouco nem Muito dificuldade 4 – Muita Dificuldade 5 – Muitíssima Dificuldade
CP02	Mudança de critério contábil	
CP03	Quantidade de ajustes requeridos	
CP04	Dificuldade na interpretação do CPC PME	
CP05	Falta de profissional qualificado para a implantação	
CP06	Aumento do trabalho operacional	

Quadro 4 - Dificuldade nas novas práticas contábeis

Fonte: elaborado pelas autoras

O Quadro 4 é uma adaptação do estudo de Peruch (2011) onde o respondente encontra seis questões, e deve selecionar a nota para cada item em uma escala de intensidade (escala *Likert*), de zero a cinco, sendo que 0 (zero) representa nenhuma dificuldade, 1 (um) pouquíssima dificuldade, 2 (dois) pouca dificuldade, 3 (três) nem pouca nem muita dificuldade, 4 (quatro) muita dificuldade e 5 (cinco) muitíssima dificuldade, de acordo com o nível que encontra em sua jornada de trabalho em relação as modificações contábeis para pequenas e médias empresas.

O Quadro 5 é adaptação do estudo de Peruch (2011), onde constam nove questões, e deve-se atribuir uma nota, conforme especificações, de acordo com as dificuldades encontradas na adequação dos novos padrões contábeis do CPC PME.

Adequação dos novos padrões contábeis		
CP07	Alteração na divisão do grupo do ATIVO do Balanço Patrimonial	Opções de respostas para todas as questões: 0 – Nenhuma dificuldade 1 – Pouquíssima Dificuldade 2 – Pouca Dificuldade 3 – Nem pouco nem Muito dificuldade 4 – Muita Dificuldade 5 – Muitíssima Dificuldade
CP08	Alteração na divisão do grupo do PASSIVO e PATRIMÔNIO LÍQUIDO do Balanço Patrimonial	
CP09	Alteração na divulgação das demonstrações contábeis	
CP10	Subvenções governamentais	
CP11	Avaliação de estoques	
CP12	Leasing	
CP13	Depreciação dos bens do Ativo Imobilizado	
CP14	Investimentos	
CP15	Investimentos em controladas e coligadas	

Quadro 5 - Adequação dos novos padrões contábeis

Fonte: elaborado pelas autoras

Ainda no segmento da caracterização da pesquisa o respondente encontra nove questões, tendo como base as alterações na CPC PME, e deve assinalar a alternativa que representa o seu método de demonstrar os itens solicitados, cujo

objetivo é a verificação da aplicabilidade correta das novas normas contábeis, disponibilizado no Quadro 6 que segue.

N.º	Questão	Opções de respostas
CP16	Quanto a DEPRECIÇÃO DOS BENS DO ATIVO IMOBILIZADO:	<p>Com taxas pré-fixadas definidas pela RFB (Receita Federal do Brasil)</p> <p>De acordo com a vida útil, definidos em três métodos: linha reta, dos saldos decrescentes, método baseado no uso.</p> <p>De acordo com a vida útil, variando entre o modelo de reavaliação e de custo.</p> <p>Não sei responder.</p>
CP17	Quanto a DIVULGAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS:	<p>Balanço Patrimonial, DRE, DMPL, DLPA</p> <p>Balanço Patrimonial, DRE, DMPL, DOAR</p> <p>Balanço Patrimonial, DRE, DMPL, DFC, DVA</p> <p>Não sei responder.</p>
CP18	Quanto a AVALIAÇÃO DOS ESTOQUES:	<p>Pelo valor de mercado ou custo, dos dois o menor</p> <p>São avaliados pelo <i>Impairment test</i>, para que os valores de cada item estejam alocados ao seu real valor.</p> <p>Pelo valor justo, com inclusão dos custos de empréstimos no custo dos estoques em certas ocasiões.</p> <p>Não sei responder.</p>
CP19	Quanto a estrutura do grupo PASSIVO e PATRIMÔNIO LÍQUIDO:	<p>Circulante, Exigível a Longo Prazo, Patrimônio Líquido.</p> <p>Circulante, Não Circulante, Patrimônio Líquido</p> <p>Circulante, Não Circulante, Resultados de Exercício Futuro e Patrimônio Líquido</p> <p>Não sei responder.</p>
CP20	Quanto a estrutura do grupo ATIVO:	<p>Circulante, Não Circulante, Permanente, Imobilizado</p> <p>Circulante e Não Circulante.</p> <p>Circulante, realizável a longo prazo, permanente, diferido.</p> <p>Circulante, Não Circulante, Investimentos, Imobilizado, Intangível e Diferido.</p> <p>Não sei responder.</p>
CP21	Quanto a mensuração de INVESTIMENTOS EM COLIGADAS E CONTROLADAS:	<p>Todos os investimentos em coligadas e controladas deverão ser avaliados pelo método da equivalência patrimonial.</p> <p>A avaliação dos investimentos em coligadas poderá ser feita pelos métodos de equivalência patrimonial, custo e também valor justo.</p> <p>Investimentos relevantes eram avaliados pelo método da equivalência patrimonial, e os demais pelos seus valores de compra.</p> <p>Não sei responder.</p>

CP22	Quanto a mensuração de INVESTIMENTOS:	A renda de aluguéis de investimento deve ser avaliada pelo método do valor justo, ou também pelo custo.
		A propriedade para investimento deverá ser mensurada inicialmente pelo custo, e posteriormente mensurá-lo pelo valor justo.
		Avaliado unicamente pelo custo histórico.
		Não sei responder.
CP23	Quanto à contabilização do LEASING:	Leasing sempre reconhecido como Ativo Imobilizado.
		Leasing reconhecido sempre como despesa.
		A contabilização depende da essência da operação, podendo ser: Leasing financeiro (ao final ocorre a transferência do bem) é contabilizado no Ativo e o leasing operacional (não ocorre a transferência da propriedade do bem) contabilizado como despesa.
		Não sei responder.
CP24	Quanto ao reconhecimento das SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS:	As subvenções passaram a ser reconhecidas como receita somente após atenderem as exigências do governo. Devem ser mensuradas pelo valor justo do Ativo recebido.
		Todas as contribuições advindas do governo são contabilizadas integralmente no Patrimônio Líquido.
		As subvenções passaram a ser reconhecidas como despesa.
		Não sei responder.

Quadro 6 - Adequação aos novos padrões contábeis  
Fonte: elaborado pelas autoras

As questões apresentadas no Quadro 6 foram elaboradas através de adaptação de quadro comparativo citado no Quadro 2 e adaptado de Peruch (2011).

Na sequência, no bloco 2 (dois), encontra-se questões sobre a caracterização do respondente.

N.º	Questão	Opções de respostas
CR01	Especifique sua idade:	Até 19 anos
		20 a 25 anos
		26 a 30 anos
		31 a 35 anos
		36 a 40 anos
		41 a 45 anos
		Acima de 46 anos
CR02	Qual sua formação profissional?	Estudante
		Técnico contábil
		Bacharel em ciências contábeis
		Graduação em ciências contábeis com Pós Graduação

		Outro
CR03	Qual a cidade em que reside?	Bom Sucesso Do Sul
		Chopinzinho
		Coronel Vivida
		Itapejara D'oeste
		Mariópolis
		Pato Branco
		São João
		Saudade do Iguaçu
		Sulina
		Vitorino
		Francisco Beltrão
		Outro
CR04	Qual o tempo de atuação na área contábil?	Até 5 anos
		De 6 a 10 anos
		De 11 a 15 anos
		De 16 a 20 anos
		Mais de 20 anos
CR05	Qual o tempo de atuação na organização atual?	Até 5 anos
		De 6 a 10 anos
		De 11 a 15 anos
		De 16 a 20 anos
		Mais de 20 anos
CR06	Qual a principal forma que está adotando para manter-se atualizado com as mudanças do novo padrão contábil? (Múltipla escolha)	Cursos presenciais de curta duração
		Cursos presenciais de longa duração ( <i>lato sensu</i> )
		Livros, revistas, internet
		Consultoria especializada
		Cursos <i>on-line</i>
		Outros
CR07	Na organização em que atua, você faz a contabilidade de Pequenas e Médias Empresas?	Sim
		Não

Quadro 7 - Caracterização do respondente

Fonte: elaborado pelas autoras

Neste segundo bloco o respondente deve informar sua idade, sua formação profissional, cidade na qual reside, o tempo de atuação na área contábil e na atual organização, qual forma está adotando para manter-se atualizado com as mudanças do novo padrão contábil, e se o profissional faz a contabilidade de pequenas e médias empresas.

No terceiro bloco do questionário encontra-se a caracterização da organização, com as questões a seguir relacionadas.

CO01	Quantos colaboradores prestam serviços na sua organização?	Até 9 empregados
		De 10 a 19 empregados
		De 20 a 49 empregados
		De 50 a 99 empregados
		De 100 a 499 empregados
		Mais de 500 empregados
CO02	Classifique sua organização de acordo com sua atividade principal:	Comércio
		Industria
		Prestação de Serviço
CO03	Quantos anos de atividade sua organização possui?	Até 5 anos
		De 6 a 10 anos
		De 11 a 15 anos
		De 16 a 20 anos
		Mais de 20 anos
CO04	De quantas empresas sua organização é responsável pela escrituração contábil?	Até 30 empresas
		De 31 a 70 empresas
		De 71 a 100 empresas
		De 101 a 200 empresas
		Mais de 200 empresas

Quadro 8 - Caracterização da organização contábil

Fonte: elaborado pelas autoras

Nesse bloco o respondente deve assinalar o número de colaboradores, a atividade da organização, o tempo de atividade da organização e a quantidade de empresas na qual a organização onde atua é responsável pela contabilização.

Nos blocos de caracterização do respondente e da organização contábil, as questões foram adaptações dos estudos de Grecco *et al.* (2013), Mundo (2013) e Antonelli (2011). O questionário foi elaborado com base no quadro comparativo do Peruch (2011), as quais foram adaptadas de acordo com o tema proposto.

### 3.4 POPULAÇÃO E AMOSTRA

Para Barros e Lehfeld (2000) universo da pesquisa, ou população, é o conjunto de elementos que possuem determinadas características, de acordo com o que se deseja estudar. Devido à dificuldade de se obter informações de todos os indivíduos de uma população, em geral, as pesquisas são realizadas através de amostras, que consistem em um conjunto de indivíduos de determinada população, ou seja, a amostra é um subconjunto representativo do conjunto do universo.

Para este estudo, a população é constituída pelos profissionais de contabilidade da região Sudoeste do Paraná. A seleção da amostra desta pesquisa é não probabilística, onde são compostas de forma intencional e os elementos não são selecionados aleatoriamente, são escolhidos (BARROS e LEHFELD, 2000).

Por acessibilidade aos potenciais respondentes a amostragem desta pesquisa foram os contabilistas com e-mails cadastrados nas entidades de classe que colaboraram com a pesquisa.

### **3.5 COLETA E TRATAMENTO DOS DADOS**

Para a coleta e tratamento de dados foi disponibilizado um questionário *on-line* na plataforma *GoogleDocs*®. Os *e-mails* foram enviados com um texto introdutório identificando o objetivo da pesquisa para todos os profissionais contábeis com registro no banco de dados de um sindicato contábil da cidade de Pato Branco/PR. A pesquisa ficou *on-line* de 07 de julho de 2014 a 08 de agosto de 2014. O retorno foi de 27 questionários válidos.

Com relação ao tratamento de dados, este foi realizado por meio de ferramentas da estatística univariada, como por exemplo, a média, frequência.



## 4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA E PERFIL DOS RESPONDENTES

Conforme dados do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná (CRCPR), até a data de 20 e agosto de 2014, havia na região Sudoeste do Paraná 1.234 profissionais contábeis ativos registrados. Têm-se como população da pesquisa os contatos de correio eletrônico existentes na base de dados de um sindicato contábil da cidade de Pato Branco/PR, onde foram disponibilizados aproximadamente 700 endereços.

Durante o período de vigência da pesquisa os respondentes receberam em seus endereços eletrônicos, três vezes, o *link* de acesso ao questionário e tiveram o prazo de 33 dias para a conclusão do questionário. Ao término do período de divulgação da pesquisa, dos aproximadamente 700 endereços eletrônicos enviados, retornaram 27 questionários completamente respondidos e válidos.

O questionário aplicado está composto por 35 questões, sendo 24 questões de teoria para a caracterização da pesquisa, 7 questões para caracterização do respondente e 4 questões para caracterização da organização.

As questões foram elaboradas com o objetivo de identificar se os profissionais possuem conhecimento sobre as mudanças da CPC PME, qual o grau de dificuldade de adequação a essas mudanças e se estão elaborando as demonstrações contábeis de forma adequada.

O questionário possui 3 blocos. O Bloco I busca avaliar o nível de dificuldade encontrada pela organização em relação às modificações contábeis para pequenas e médias empresas, e verificar se o grau de dificuldade informado é condizente às assertivas das questões onde os respondentes informam mais dificuldade e se possuem menos conhecimento, e as com menor nível de dificuldade são as que possuem menor número de acertos.

O objetivo do Bloco II é verificar se a característica do respondente interfere em relação às respostas do questionário. Já o Bloco III visa verificar a

caracterização dos respondentes do questionário, a fim de verificar a interferência com a análise das do grau de dificuldade encontrado no Bloco I.

#### 4.1.1 ANÁLISE DO BLOCO II – CARACTERIZAÇÃO DO RESPONDENTE

Inicialmente, para definir as características do respondente, conforme Bloco II da pesquisa, identificou-se com a questão CR01, a faixa etária dos respondentes, sendo maior número de informantes pessoas acima de 46 anos, composta por 30% do total da amostra, seguida da faixa de 31 a 35 anos com 22%, conforme disponibilizado no Gráfico 1.

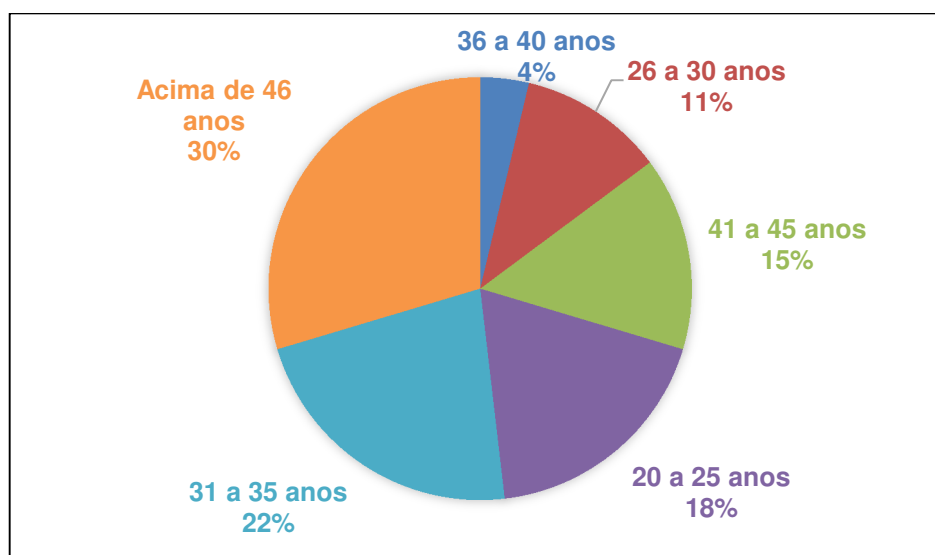


Gráfico 1 - Idade dos respondentes (CR01)  
Fonte: elaborado pelas autoras

O objetivo da questão CR02 foi verificar a formação profissional dos respondentes, conforme mostra o Gráfico 2, a maioria possui pós graduação em ciências contábeis, seguido de bacharéis em ciências contábeis, estudantes e técnicos em contabilidade.

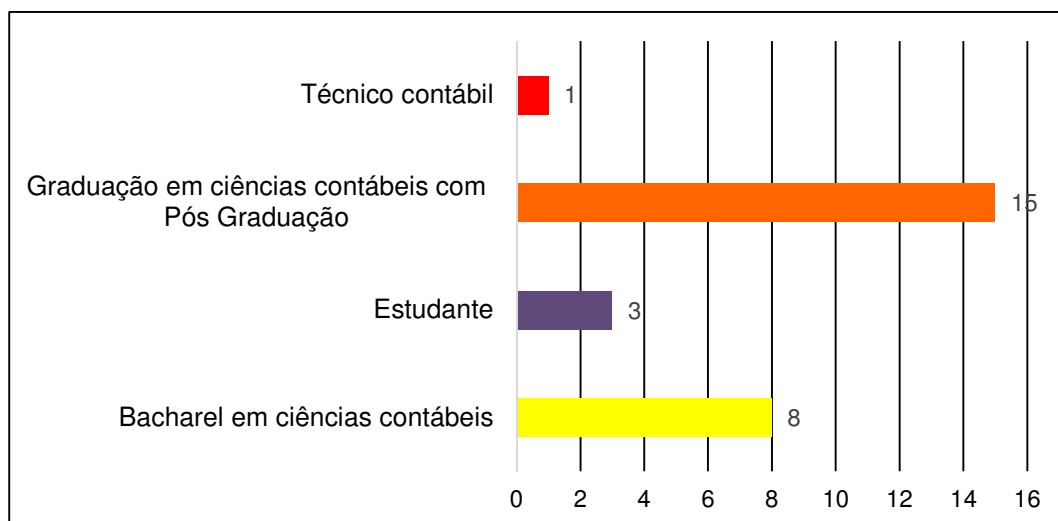


Gráfico 2 - Formação profissional (CR02)  
Fonte: elaborado pelas autoras

Também foi realizada a análise geográfica dos respondentes da pesquisa, conforme disposto na Tabela 1, indagando os respondentes sobre a cidade que residem (questão CR03).

Chopinzinho	3	11,11%
Coronel Vivida	2	7,41%
Mangueirinha	1	3,70%
Mariópolis	1	3,70%
PALMAS	1	3,70%
Pato Branco	18	66,67%
São Jorge D'oeste	1	3,70%

Tabela 1 - Cidade dos respondentes (CR03)  
Fonte: elaborado pelas autoras

Na amostra, identifica-se que 66,67% residem na cidade de Pato Branco, seguido de Chopinzinho e Coronel Vivida, entre outros citados.

Com relação a assertiva CR04, identificou-se o tempo de atuação dos respondentes na área contábil, com o objetivo de analisar a interferência da experiência no conhecimento sobre as novas alterações contábeis avaliadas no Bloco I da pesquisa, conforme disposto no Gráfico 3.

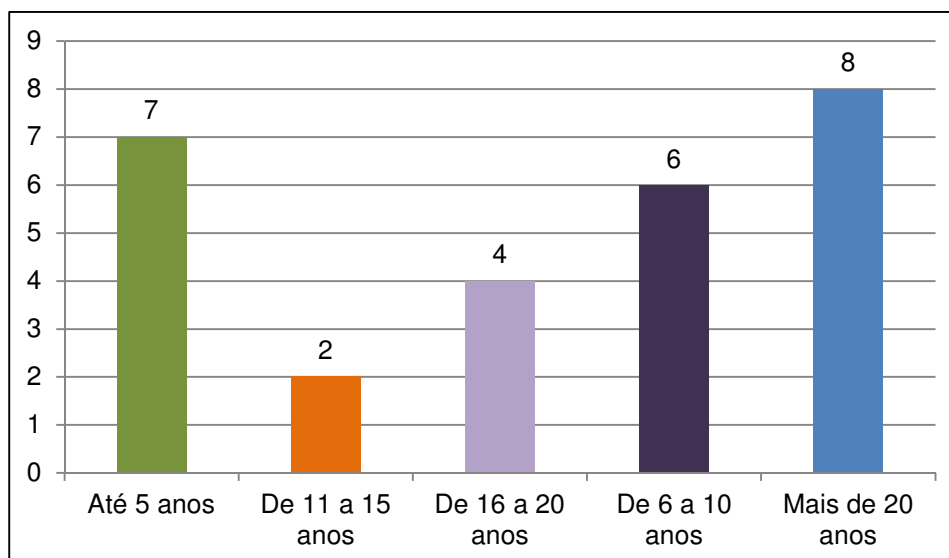


Gráfico 3 - Tempo de atuação na área contábil (CR04)  
Fonte: elaborado pelas autoras

Os dados do gráfico anterior mostram que oito respondentes possuem mais de 20 anos de serviço, o que representa 29,63% do total, seguido de sete respondentes (25,93%) com até 5 anos de atuação.

Posteriormente, avaliou-se com a questão CR05, o tempo de atuação do respondente na organização atual, conforme evidenciado na Tabela 2.

Até 5 anos	10	37,04%
De 11 a 15 anos	3	11,11%
De 16 a 20 anos	2	7,41%
De 6 a 10 anos	7	25,93%
Mais de 20 anos	5	18,52%

Tabela 2 - Tempo de trabalho na organização atual (CR05)  
Fonte: elaborado pelas autoras

Tem-se que 37,04% estão até 5 anos na mesma organização, seguidos de 25,93% que relatam estar de 6 a 10 anos na organização, e 18,52% a mais de 20 anos na organização.

Para verificar o método de atualização quanto as novas legislações, na questão CR06, a qual poderiam marcar mais de uma opção, os respondentes identificaram que se atualizam através de cursos presenciais de curta duração, cursos presenciais de longa duração (*lato sensu*), livros, revistas, Internet, consultoria especializada e cursos *on-line*.

Para verificar a aplicabilidade do CPC PME, na questão CR07 os respondentes foram questionados se fazem ou não contabilidade para pequenas e médias empresa, conforme Gráfico 4.

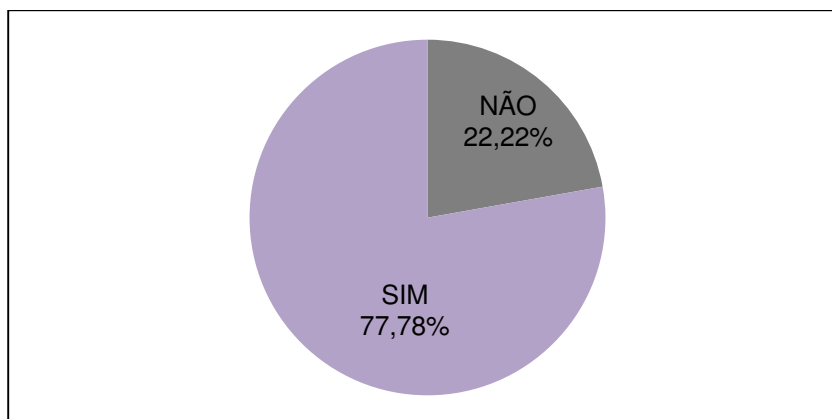


Gráfico 4 - Contabilidade para PME (CR07)  
Fonte: elaborado pelas autoras

Do total da amostra, 77,78% dos respondentes afirmam que fazem contabilidade para pequenas e médias empresas e o restante (22,22%) responderam que não estão atuando neste setor.

Conforme objetivo da pesquisa, os blocos analisados posteriormente têm como amostra os 77,78% dos respondentes que em sua rotina profissional realizam contabilidade para pequenas e médias empresas, representados por 21 profissionais.

#### **4.1.2 ANÁLISE DO BLOCO III – CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO**

O objetivo da pesquisa no Bloco III, é analisar a aplicabilidade na CPC PME de acordo com as características da organização.

Buscou-se analisar o tamanho da organização pelo número de empregados identificada na questão CO01, como demonstra-se na Tabela 3 a seguir.

Até 9 empregados	10	47,62%
De 10 a 19 empregados	5	23,81%
De 20 a 49 empregados	3	14,29%
De 50 a 99 empregados	3	14,29%

Tabela 3 - Tamanho da organização (CO01)

Fonte: elaborado pelas autoras

Identifica-se que 47,62% dos respondentes trabalham em organizações com até 9 colaboradores, seguido de organizações com 10 a 19 empregados representados por 23,81%.

No mesmo sentido de identificar o tamanho da organização, a questão CO02 busca verificar a atividade principal da organização do respondente, conforme disposto no Gráfico 5.

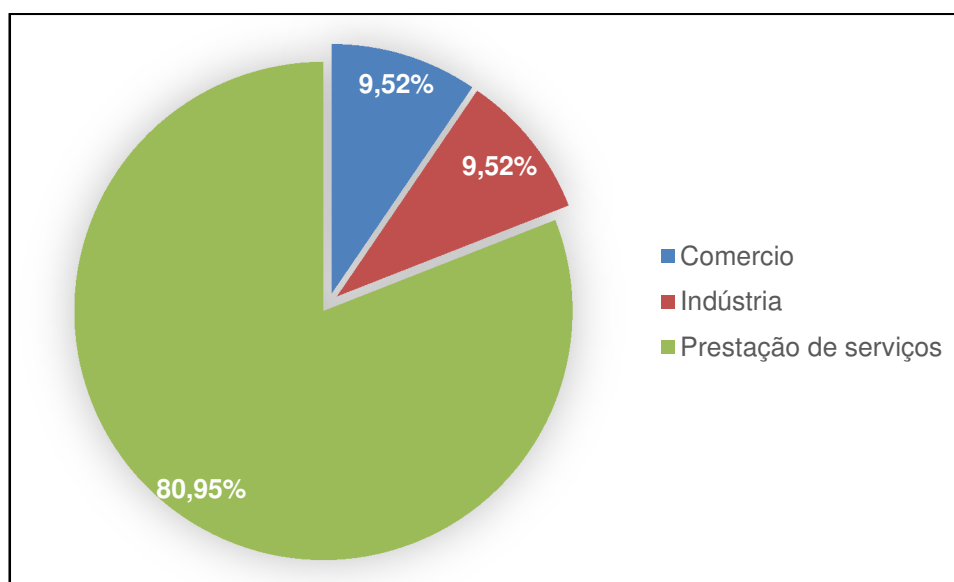


Gráfico 5 - Atividade principal (CO02)

Fonte: elaborado pelas autoras

A atividade principal dos respondentes, com 80,95% das respostas é a prestação de serviços, seguido de comércio e indústria com o mesmo percentual de 9,52%.

Perguntou-se ao respondente por meio da questão CO03 qual o tempo de atuação da organização atual, conforme Gráfico 6.

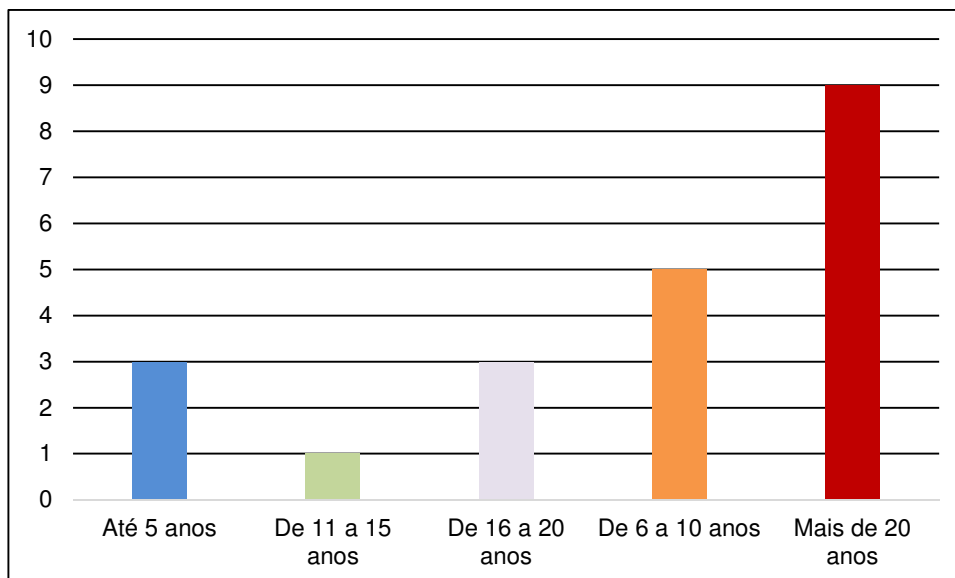


Gráfico 6 - Tempo de atuação da organização (CO03)  
Fonte: elaborado pelas autoras

Pode-se observar que onze respondentes atuam em organizações com mais de 20 anos de mercado, o que corresponde a 42,85%, e com 23,81% atuam de 6 a 10 anos.

A fim de verificar o porte da organização e a experiência contábil, na questão CO04 os respondentes foram questionados sobre a quantidade de empresas que sua organização é responsável pela escrituração contábil.

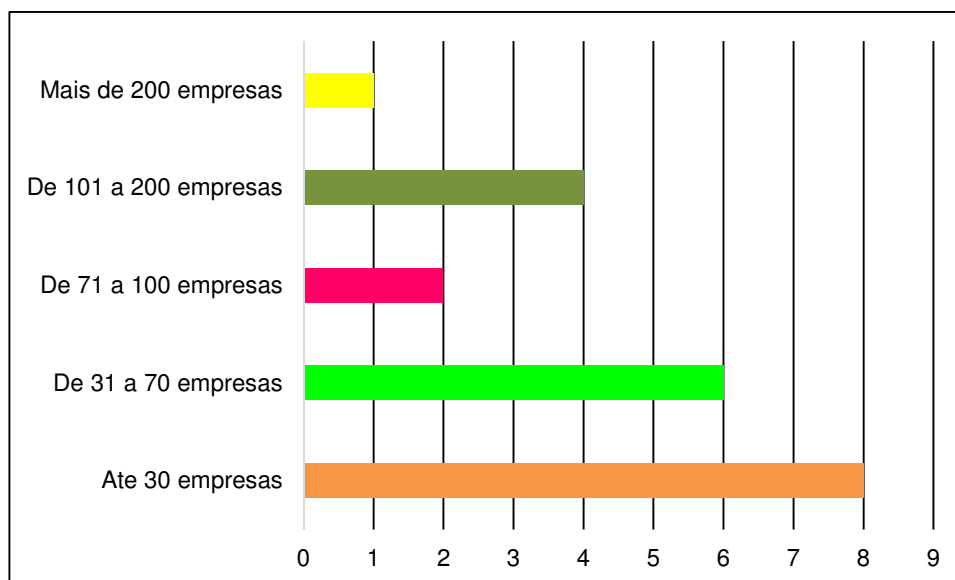


Gráfico 7 - Escrituração Contábil (CO04)  
Fonte: elaborado pelas autoras

Nota-se que 38,10% efetuam os registros de até 30 empresas, e 28,57% relataram que possuem de 31 a 70 empresas.

Assim, com a análise desse item, tem-se que os profissionais contábeis participantes da pesquisa, assim como a organização em que atuam, possuem ampla experiência. Devido a maioria dos respondentes informarem que atuam em organizações de prestação de serviços, infere-se que a maior parte deles atuem em escritórios de serviços contábeis.

#### 4.1.3ANÁLISE DO BLOCO I – CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA

No Bloco I do questionário, procurou-se identificar, por meio de uma escala de intensidade do tipo *Likert*, variando de 0 (zero) a 5 (cinco), sendo zero para nenhuma dificuldade e cinco para muitíssima dificuldade, as dificuldades encontradas na organização com relação as modificações contábeis e dificuldades na adequação dos novos padrões contábeis para pequenas e médias empresas.

Nas Tabelas 4 e 5, relaciona-se em porcentagem as respostas selecionadas nas questões de escala *Likert* solicitadas no questionário *on-line*.



	<b>Dificuldades nas novas práticas contábeis</b>	<b>0 – Nenhuma dificuldade</b>	<b>1 – Pouquíssima Dificuldade</b>	<b>2 – Pouca Dificuldade</b>	<b>3 – Nem pouco nem Muito dificuldade</b>	<b>4 – Muita Dificuldade</b>	<b>5 – Muitíssima Dificuldade</b>
CP01	Treinamento de pessoal	6,93%	10,82%	15,15%	39,39%	9,96%	17,75%
CP02	Mudança de critério contábil	2,60%	3,90%	17,32%	21,65%	45,45%	9,09%
CP03	Quantidade de ajustes requeridos	2,60%	4,33%	15,58%	41,99%	19,05%	16,45%
CP04	Dificuldade na interpretação do CPC PME	8,66%	2,16%	19,91%	32,47%	20,78%	16,02%
CP05	Falta de profissional qualificado para a implantação	2,60%	3,03%	19,91%	23,38%	29,87%	21,21%
CP06	Aumento do trabalho operacional	8,66%	0,00%	3,03%	20,78%	40,26%	27,27%

Tabela 4 - Resumo das respostas nas dificuldades nas novas práticas contábeis

Fonte: elaborado pelas autoras

O primeiro item de análises, conforme disposto na Tabela 4, é direcionado a verificar o nível de dificuldade encontrada na organização com relação as modificações contábeis para pequenas e médias empresas, e suas análises são descritas a seguir:

- a) Questão CP01: Questiona sobre as dificuldades quanto ao treinamento de pessoal para as novas mudanças contábeis, na maioria das respostas assinaladas (39,39%) os respondentes relataram possuir nem pouco nem muito dificuldade;
- b) Questão CP02: Trata da mudança de critério contábil, 45,45% das respostas dizem encontrar muita dificuldade;
- c) Questão CP03: Aborda a quantidade de ajustes requeridos, 41,99% das respostas alegam ter nem pouco nem muita dificuldade;
- d) Questão CP04: Quando questionados sobre as dificuldades na interpretação do CPC PME, 32,47% dos respondentes alegaram não ter nem pouco nem muita dificuldade;
- e) Questão CP05: Foram questionados sobre a falta de profissional qualificado para a implantação dessas novas leis e 29,87% dos respondentes alegam possuir muita dificuldade;

f) Questão CP06: refere-se ao aumento do trabalho operacional, 40,26% também sentiram muita dificuldade.

Percebe-se que as questões que mais geraram dificuldades aos profissionais participantes da pesquisa são quanto ao aumento no trabalho operacional, seguida da quantidade de ajustes requeridos. Sugere-se que esta dificuldade pode ocorrer devido ao aumento do conjunto de demonstrações contábeis obrigatórias e as exigências de demonstrações mais detalhadas, como as alterações do Balanço Patrimonial, as mudanças na avaliação do estoque e depreciação do Ativo Imobilizado, assim como o surgimento e obrigatoriedade do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e as demais alterações nas contabilizações da organização.

Levando em consideração os respondentes que informaram dificuldade quanto a falta de profissional qualificado para a implantação, porém nem pouco nem muita dificuldade em treinamento de pessoal e na interpretação do CPC PME, sugere-se que pode haver comodidade e falta de interesse profissional na busca de conhecimento e capacitação, para melhor atender as mudanças normativas.

O próximo item a ser analisado, questiona sobre as dificuldades encontradas na organização para a adequação aos novos padrões contábeis do CPC PME.

	<b>Adequação dos novos padrões contábeis</b>	<b>0 – Nenhuma dificuldade</b>	<b>1 – Pouquíssima Dificuldade</b>	<b>2 – Pouca Dificuldade</b>	<b>3 – Nem pouco nem Muito dificuldade</b>	<b>4 – Muita Dificuldade</b>	<b>5 – Muitíssima Dificuldade</b>
CP07	Alteração na divisão do grupo do ATIVO do Balanço Patrimonial	15,58%	11,26%	34,63%	38,53%	0,00%	0,00%
CP08	Alteração na divisão do grupo do PASSIVO e PATRIMÔNIO LÍQUIDO do Balanço Patrimonial	20,35%	6,49%	35,50%	37,66%	0,00%	0,00%
CP09	Alteração na divulgação das demonstrações contábeis	7,36%	6,93%	28,14%	29,00%	21,21%	7,36%
CP10	Subvenções governamentais	2,60%	13,85%	21,21%	27,27%	35,06%	0,00%
CP11	Avaliação de estoques	2,60%	16,88%	10,39%	11,69%	42,86%	15,58%
CP12	Leasing	4,76%	6,93%	20,35%	29,87%	29,00%	9,09%
CP13	Depreciação dos bens do Ativo Imobilizado	12,99%	3,90%	7,79%	38,10%	21,65%	15,58%
CP14	Investimentos	8,66%	11,69%	5,19%	42,42%	22,94%	9,09%
CP15	Investimentos em controladas e coligadas	8,66%	12,12%	7,79%	32,90%	19,48%	19,05%

Tabela 5 - Resumo das respostas na adequação dos novos padrões contábeis  
 Fonte: elaborado pelas autoras

O segundo item analisado deste bloco, refere-se a Tabela 5 mencionada anteriormente, as quais suas análises são descritas a seguir:

- a) Questão CP07: Os respondentes foram questionados sobre as dificuldades na alteração da divisão do grupo do Ativo do Balanço Patrimonial, onde 38,53% responderam encontrar nem pouco nem muito dificuldade;
- b) Questão CP08: Questiona a alteração na divisão do grupo do Passivo e Patrimônio Líquido do Balanço Patrimonial. Nota-se que 37,66% dos questionados relataram encontrar nem pouco nem muito dificuldade para esse grupo;
- c) Questão CP09: Questiona a alteração na divulgação das demonstrações contábeis, onde 29,00% dos respondentes encontram nem pouco nem muito dificuldade.

- d) Questão CP10: Buscou-se verifica a dificuldades sobre Subvenções governamentais, em que 35,06% informam encontrar muita dificuldade nesse grupo;
- e) Questão CP11: A qual se refere a avaliação dos estoques, 42,86% dos respondentes identificaram muita dificuldade;
- f) Questão CP12: Questiona sobre o grau de dificuldade na alteração do leasing, 29,87% dos respondentes relataram nem pouco nem muita dificuldade;
- g) Questão CP13: Buscou-se verificar sobre a depreciação dos bens do Ativo imobilizado, onde 38,10% dos respondentes encontraram nem pouso nem muito dificuldade;
- h) Questão CP14: Trata sobre os investimentos, relatando que 42,42% dos respondentes encontraram nem pouco nem muita dificuldade;
- i) Questão CP15: Questionados sobre as dificuldades para investimentos em controladas e coligadas, 32,90% dos respondentes identificaram nem pouco nem muita dificuldade.

## **4.2 ANÁLISE DAS ASSERTIVAS DO BLOCO I**

Após exibidas as análises dos resultados, será feito um comparativo entre as respostas corretas do Bloco I, levando em consideração a caracterização da pesquisa referente as dificuldades, do respondente e da organização.

Comparando a estrutura do grupo do Ativo do Balanço Patrimonial, o maior número de respondentes encontram nem pouco nem muito dificuldade com relação as alterações, justificando os 52,38% deles informarem a opção correta, a que contém Ativo Circulante e Ativo Não Circulante.

Levando em consideração as alterações na divisão do grupo do Passivo e Patrimônio Líquido, 57,14% das respostas foram corretas quando marcaram Passivo Circulante, Passivo Não Circulante e Patrimônio Líquido, onde também a maioria dos respondentes selecionarem a opção nem pouco nem muito dificuldade.

Assim como as alterações na divulgação das demonstrações contábeis, onde também informaram nem pouco nem muita dificuldade e responderam corretamente 52,38% dos questionados identificados com a resposta Balanço Patrimonial, DRE, DMPL, DFC, DVA.

Quando analisadas as alterações na legislação que trata sobre Subvenções Governamentais, 52,38% dos respondentes assinalaram opções incorretas, sendo a forma correta de contabilização a alternativa onde informava que as subvenções passaram a ser reconhecidas como receita somente após atenderem as exigências do governo, devem ser mensuradas pelo valor justo do ativo recebido, justificando o número de erros os respondentes informaram, em sua maioria, obter muita dificuldade em relação a esta alteração.

Tratando de avaliação dos estoques, os respondentes encontraram muita dificuldade nas alterações para esse item, o que justifica somente 23,81% das respostas para a opção correta do questionário identificada como avaliados pelo *Impairmenttest*, para que os valores de cada item estejam alocados ao seu real valor.

Justificando os resultados na dificuldade da contabilização do *leasing*, onde 29,87% encontraram nem pouco nem muita dificuldade sobre esse questionamento, sendo a opção correta a alternativa que continha: a contabilização depende da essência da operação, podendo ser: *leasing* financeiro (ao final ocorre a transferência do bem) é contabilizado no ativo e o *leasing* operacional (não ocorre a transferência da propriedade do bem) contabilizado como despesa, obtêm-se 85,71% das respostas corretas na análise desse item.

Considerando a Tabela 5, sobre as dificuldades encontradas na depreciação dos bens do Ativo Imobilizado, identificado como depreciação de acordo com a vida útil, definidos em três métodos: linha reta, dos saldos decrescentes, método baseado no uso, apenas 33,33% dos respondentes assinalaram a resposta correta nessa análise.

Quando questionados sobre as dificuldades na contabilização de Investimentos, os respondentes identificaram nem pouco nem muita dificuldade, onde 66,67% marcaram a opção correta sendo a propriedade para investimento deverá ser mensurada inicialmente pelo custo, e posteriormente mensurá-lo pelo valor justo.

No que refere-se à contabilização de Investimentos em Controladas e Coligadas, apesar dos respondentes mostrarem possuir nem pouca nem muita dificuldade para esse item, a maioria (61,90;50 optou por respostas incorretas.

<b>Comparativo de nível de dificuldades referente a número de acertos e erros</b>	<b>Nível de dificuldades</b>		<b>Acertos</b>	<b>Erros</b>
Alteração na divisão do grupo do ATIVO do Balanço Patrimonial	Nem pouco nem Muito dificuldade	38,53%	52,38%	47,62%
Alteração na divisão do grupo do PASSIVO e PATRIMÔNIO LÍQUIDO do Balanço Patrimonial	Nem pouco nem Muito dificuldade	37,66%	57,14%	42,86%
Alteração na divulgação das demonstrações contábeis	Nem pouco nem Muito dificuldade	29,00%	52,38%	47,62%
Subvenções governamentais	Muita Dificuldade	35,06%	47,62%	52,38%
Avaliação de estoques	Muita Dificuldade	42,86%	23,81%	76,19%
<i>Leasing</i>	Nem pouco nem Muito dificuldade	29,87%	85,71%	14,29%
Depreciação dos bens do Ativo Imobilizado	Nem pouco nem Muito dificuldade	38,10%	33,33%	66,37%
Investimentos	Nem pouco nem Muito dificuldade	42,42%	66,67%	33,33%
Investimentos em controladas e coligadas	Nem pouco nem Muito dificuldade	32,90%	38,10%	61,90%

Tabela 6 – Comparativo entre nível de dificuldade e acertos

Fonte: elaborado pelas autoras

Devido a importância das novas mudanças contábeis, como cita Caramori (2011), apesar de grande parte dos profissionais terem ciência sobre a existência e importância, nota-se que muitos julgam as novas normas com certo desleixo, pois poucos profissionais encontram-se em um avançado estágio de conhecimento sobre a nova regulamentação contábil.

Outro fato importante identifica Martins *et al.* (2013), apesar das exigências na necessidade de conhecimento, muitos profissionais ainda necessitam de preparo técnico e formação voltada para a IFRS.

Com a análise deste bloco pode-se observar itens contraditórios comparando as dificuldades informadas com o número de acertos das questões da

característica da pesquisa, onde os respondentes informam não encontrar muita dificuldade nas questões sobre as demonstrações da depreciação dos bens do Ativo Imobilizado e dos Investimentos em controladas e coligadas, porém obtiveram maior número de respostas incorretas.

Infere-se que isso pode ocorrer devido à falta de conhecimento dos profissionais referente as alterações da CPC PME, pois por não demonstrarem dificuldades e ainda assim obter-se baixo número de assertivas acredita-se que as demonstrações estão sendo efetuadas de forma inadequada e sem o conhecimento do profissional que as efetuam.

## 5. CONCLUSÃO

Após a efetivação da Lei nº 11.638 que passou a vigorar a partir de janeiro de 2008, determinou-se que as companhias brasileiras de grande porte fossem as primeiras organizações obrigadas a implantarem o novo sistema contábil. Em 2010, as empresas de pequeno e médio porte passaram a adotar o novo modelo de IFRS.

O objetivo desse trabalho está focado na análise do processo de aderência do CPC PME para profissionais contábeis do sudoeste do Paraná, além disso, identificar as principais dificuldades da implantação do CPC PME para os profissionais contábeis, avaliar na perspectiva dos profissionais contábeis a importância do referido CPC PME e evidenciar as principais alterações na implantação do CPC PME.

Neste sentido, as informações geradas pelo profissional contábil influenciam na tomada de decisões das empresas, e necessitam ser efetuadas de maneira adequada à lei. Por isso, esses profissionais estão cada vez mais solicitados nas organizações, e cada vez mais precisam estar atualizados.

O estudo de caso, realizado através do questionário eletrônico enviado aos endereços eletrônicos do banco de dados de um Sindicato contábil de Pato Branco – PR identificou algumas dificuldades expostas pelos respondentes participantes, assim como falta de conhecimento.

Percebe-se com a análise dos resultados, que alguns itens, talvez por se tratar de mais fácil interpretação da alteração, foi informado baixo nível de dificuldade e obtiveram maior número de assertivas, sendo estes: (i) Alteração na divulgação das demonstrações contábeis, com 52,38% de respostas corretas assinaladas e grau de dificuldade, quanto a essa alteração, mais informados de pouca e nem pouco e nem muito totalizando 29,00%. (ii) Alteração na divisão do grupo do ATIVO do Balanço Patrimonial, onde 38,53% informam nem pouco nem muita dificuldade, e 52,38% de respostas corretas. (iii) Alteração na divisão do grupo do PASSIVO e PATRIMÔNIO LÍQUIDO do Balanço Patrimonial onde 37,66% informam nem pouco nem muita dificuldade, e analisa-se 57,14% de respostas corretas. (iv) Leasing: Tem-se nessa questão o maior número de acertos, onde



29,87% dos respondentes também informam nem pouco nem muita dificuldade e 85,71% optaram pela resposta correta. (v) Investimentos: 66,67% dos informantes optaram pela resposta correta e identificaram nem pouco nem muita dificuldade em sua maioria com 42,42%.

Nota-se uma contradição na questão que se refere à depreciação dos bens do Ativo Imobilizado, onde 38,10% dos respondentes alegam ter nem pouco nem muita dificuldade, porém apenas 33,33% assinalaram a resposta correta. Isso também ocorre na questão sobre investimentos em controladas e coligadas, com 32,90% dos respondentes alegando nem pouco e nem muita dificuldade e apenas 38,10% optando pela resposta correta.

Todavia quanto a questão sobre avaliação de estoques os respondentes informaram, em sua maioria (42,86%), encontrar muita dificuldade nessa alteração, e devido a provável problema de interpretação dessa mudança 76,19% não optaram pela resposta correta, percebe-se o mesmo problema quanto a questão sobre as Subvenções governamentais, onde informam obter muita dificuldade 35,06% dos respondentes e 52,38% deles optam por alternativas incorretas.

Considerando que 29,63% estão atuando na área contábil a mais de vinte anos e 42,85%, trabalham em organizações com atuação no mercado a mais de 20 anos, os erros não se justificam por falta de experiência.

O baixo número de acertos às questões propostas pode ocorrer devido à falta de conhecimento e capacitação dos profissionais. Acredita-se que cursos preparatórios disponibilizados pelo próprio CPC possam vir a esclarecer os métodos corretos de contabilizações. O que gera uma contradição é o fato da maioria dos respondentes informar que seu grau sobre a dificuldade na interpretação do CPC PME é nem pouco e nem muita dificuldade.

Para finalizar esta pesquisa, sugere-se que sejam realizados novos estudos, podendo se basear em outros métodos de coleta e análise dos dados, procurando investigar a percepção de mais profissionais e em diferentes localidades, esse voltado às mudanças da CPC PME, e também demais alterações promovidas pela Lei 11.638/2007 e Lei 11.941/09.

## REFERÊNCIAS

ALVES, Eudócia Rafael Moreira. **A implantação dos IFRS nas PMES do Brasil**. 50 f. Monografia (Curso de Ciências Contábeis) – Universidade Estadual da Paraíba - Campina Grande. 2011.

ANTONELLI, Ricardo Adriano. **Percepções dos profissionais de contabilidade paranaenses quanto ao uso da tecnologia da informação nas atividades individuais**. 2011. 131f. Dissertação (mestrado em Contabilidade) – Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2011. Disponível em: <<http://www.ppgcontabilidade.ufpr.br/system/files/documentos/Dissertacoes/D060.pdf>>. Acesso em 20 mai. 2014.

ANTUNES, Maria Thereza Pompa, *et al.* Adoção no Brasil das normas internacionais de contabilidade IFRS: o processo e seus impactos na qualidade da informação contábil. **Revista de Economia & Relações Internacionais**. n. 20, v. 10, jan 2012. Disponível em <[http://www.fAAP.br/faculdades/economia/ciencias\\_economicas/pdf/revista\\_economia\\_20.pdf](http://www.fAAP.br/faculdades/economia/ciencias_economicas/pdf/revista_economia_20.pdf)>. Acesso em: 08 ago 2014.

BACEN - BANCO CENTRAL DO BRASIL. Disponível em: <<http://www.bcb.gov.br/pt-br/paginas/default.aspx>>. Acesso em: 20 mai. 2014.

BARROS, Aidil Jesus da Silveira; LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. **Fundamentos de metodologia científica. Um guia para a iniciação científica**. 2ª ed. São Paulo: Editora Pearson Makron Books, 2000.

BONI, Robson Rosano. Convergência das normas contábeis brasileiras para as normas internacionais: as principais mudanças e entraves. **Revista Interfaces**, n. 4, abr 2013. Disponível em: <[http://www.revistainterfaces.com.br/Edicoes/4/4\\_52.pdf](http://www.revistainterfaces.com.br/Edicoes/4/4_52.pdf)>. Acesso em: 08 ago. 2014.

BRASIL. **Lei n. 11.638**. Altera e revoga dispositivos da Lei n. 6404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei n. 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 28 dez. 2007. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm)>. Acesso em: 27 ago. 2014.

BRASIL. **Lei n. 11.941**. Institui regime tributário de transição, alterando [...] as Leis nos [...] 6.404, de 15 de dezembro de 1976, [...] e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 27 mai.2009. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm)>. Acesso em: 27 ago. 2014.

CARAMORI, Renan; RAMOS, Fernando Maciel. A visão dos profissionais contábeis de Santa Catarina sobre as novas normas contábeis. **Revista de Divulgação Científica**. n. 2, v. 18, dez 2011. Disponível em <<http://www.periodicos.unc.br/index.php/agora/article/view/334>> Acesso em: 28 jul. 2014.

CPC - COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamentos técnico PME. Contabilidade para pequenas e médias empresas**. 2009. Disponível em: <[http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/392\\_CPC\\_PMEeGlossario\\_R1.pdf](http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/392_CPC_PMEeGlossario_R1.pdf)> . Acesso em 20 ago. 2013.

CRCPR - Conselho Regional de Contabilidade do Paraná. Disponível em: <<http://www.crcpr.org.br>>. Acesso em: 08 ago. 2014.

COSTA, Jorge Andrade. *et al.* A Aderência dos Pronunciamentos Contábeis do CPC às Normas Internacionais de Contabilidade. **Contabilidade, Gestão e Governança**. n. 2, v. 15, mai/ago 2012. Disponível em: <<https://cgg-ang.unb.br/index.php/contabil/article/view/482>>. Acesso em: 20 ago. 2013.

FREIRE, Mac Daves de Moraes. *et al.* Aderência às Normas Internacionais de Contabilidade Pelas Empresas Brasileiras. **Revista de Contabilidade e Organizações**. São Paulo, v. 6, n. 15, 2012. Disponível em: <<http://www.rco.usp.br/index.php/rco/article/view/384>>. Acesso em: 20 ago. 2013.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo. **Métodos de pesquisa**. Porto Alegre: Editora UFRGS, 2009.

GRECCO, Marta Maria Pelucio. *et al.* Percepção dos profissionais brasileiros com relação ao processo de convergência às normas internacionais. **Revista Enfoque: reflexão contábil**, n. 3, v. 32, 2013. Disponível em: <<http://edumojs.uem.br/ojs/index.php/Enfoque/issue/view/856/showToc>>. Acesso em: 20 mai. 2014.

IBRACON - Instituto dos Auditores Independentes do Brasil. Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detInstitucional.php?cod=1>>. Acesso em 20 mai. 2014.

LEMES, Sirlei. *et al.* A Experiência de Empresas Brasileiras na Adoção das IFRS. **Revista Contabilidade Vista e Revista**, n. 3, v. 18, jul/set 2007. Disponível em: <<http://web.face.ufmg.br/face/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/332>>. Acesso em: 20 ago. 2013.

MARTINS, Vidigal Fernandes. *et al.* Demandas e necessidades de conhecimento relacionados às normas IFRS, pelos contadores do estado de Minas Gerais – Brasil. **Revista Científica**, n.7, v. 1, set/dez 2013. Disponível em: <<http://linkania.org/files/journals/1/articles/146/public/146-416-1-PB.pdf>> acesso em: 26 ago. 2014

MUNDO, Cristiane Lopes Salvi. **Convergência das normas contábeis brasileiras ao padrão internacional com ênfase na itg 1000: uma pesquisa de campo sobre a adaptação das organizações contábeis na região da amrec.** 88 f. Monografia (Curso de Ciências Contábeis) – Universidade do Extremo Sul Catarinense - UNESC, Criciúma, 2011. Criciúma, 2013. Disponível em: <<http://repositorio.unesc.net/handle/1/1818>>. Acesso em: 20 mai. 2014.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de metodologia científica.** São Paulo: Editora Pioneira, 2001

PERUCH, Fernanda Pagnan. **As pequenas e médias empresas (PMEs) e a convergência das normas contábeis ao padrão internacional: uma abordagem geral.** 2011. 116 f. Monografia (Curso de Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC, Criciúma, 2011. Disponível em: <http://repositorio.unesc.net/bitstream/handle/1/481/Fernanda%20Pagnan%20Peruch.pdf?sequence=1>>. Acesso em 20 mai. 2014.

PIOVESAN, armando; TEMPORINI, Edméa Rita. Pesquisa exploratória: procedimento metodológico para o estudo de fatores humanos no campo da saúde pública. **Revista Saúde Pública** [online], n. 4, v. 29, 1995. Disponível em <[http://www.scielo.org/scielo.php?pid=S0034-89101995000400010&script=sci\\_arttext&lng=>](http://www.scielo.org/scielo.php?pid=S0034-89101995000400010&script=sci_arttext&lng=>)>. Acesso em: 12 fev. 2014.

PORTAL DE CONTABILIDADE. Disponível em <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/ifrscontabilidadealimpo.htm>>. Acesso em: 20 mai. 2014.

PORTAL GESTÃO. Disponível em <<http://www.portal-gestao.com/item/2718-o-%E2%80%9Cinternational-accounting-standards-board%E2%80%9D-iasb-e-as-normas-internacionais-de-contabilidade-nic.html>>. Acesso em 22 jul 2014.

RFB - RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/contabilidade/iasb.htm>>. Acesso em: 20 mai 2014.

RODRIGUES, Ana Tercia Lopes. *et al.* Ferramentas de Gestão Para Organizações Contábeis. **Revista Contexto**, Porto Alegre, v. 9, n. 16, 2ª semestre 2009. Disponível em: <<http://seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto/article/viewArticle/11700>>. Acesso em: 20 ago. 2013.

ROWER, Gerson Roberto. *et al.* Contabilidade para pequenas e medias empresas: uma análise das práticas adotadas pelos profissionais contábeis. In: 12º Congresso USP de controladoria e contabilidade, 2012, São Paulo. Disponível em: <[http://www.congressousp.fipecafi.org/web/artigos122012/an\\_resumo.asp?con=1&cod\\_trabalho=263&titulo=CONTABILIDADE+PARA+PEQUENAS+E+M%C9DIAS](http://www.congressousp.fipecafi.org/web/artigos122012/an_resumo.asp?con=1&cod_trabalho=263&titulo=CONTABILIDADE+PARA+PEQUENAS+E+M%C9DIAS)>

+EMPRESAS%3A++UMA+AN%C1LISE+DAS+PR%C1TICAS+ADOTADAS+PELOS+PROFISSIONAL>. Acesso em: 13 fev. 2014.

SANTOS, Jorgiana Silva dos. *et al.* A Escrituração Contábil Simplificada para as Microempresas (me) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) ante os Princípios de Contabilidade. **Anuário de Produções Acadêmico-Científicas dos Discentes da Faculdade Araguaia**, n. 2, v. 2, 2013. Disponível em: <<http://www.fara.edu.br/sipe/index.php/anuario/article/view/148>>. Acesso em: 20 ago. 2013.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Disponível em: <<http://www.sebrae-sc.com.br/leis/default.asp?vcdtexto=4154&^^>>. Acesso em: 08 ago. 2014..

SHIMAMOTO, Leila Sayuri. *et al.* Convergência às Normas Internacionais de Contabilidade: uma análise sob a perspectiva dos profissionais contabilistas. **Revista de Estudos Contábeis, Londrina**, v. 1, n. 1, jul/dez 2010. Disponível em: <<http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/rec/article/view/9403>>. Acesso em: 20 ago. 2013.

SILVA, Roberta Patrícia Ferreira da. *et al.* O processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais e seus reflexos na contabilidade de pequenas e medias empresas de Cuiabá-MT. **Revista de Ciência Contábeis**. Cuiabá, n. 4, 2011. Disponível em: <<http://www.periodicoscientificos.ufmt.br/ojs/index.php/rcic/article/view/905>>. Acesso em: 20 ago. 2013.

SILVA, Tatiane Moraes da. *et al.* Divulgação na adoção pela primeira vez de IFRS por empresas europeias de setores e sistemas jurídicos diferentes. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Minas Gerais, v. 22, n. 2, abr/jun 2011. Disponível em: <<http://web.face.ufmg.br/face/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/927>>. Acesso em: 20 ago. 2013.

SOUZA, Thayse Nunes de. **Normas internacionais de contabilidade aplicadas as normas brasileiras: uma abordagem atualizada**. Criciúma, 2012.

TEODORO, Jocelino Donizetti. *et al.* O processo de harmonização às normas internacionais sob a perspectiva da produção científica. **Revista de contabilidade do mestrado em ciências contábeis da UERJ**. Rio de Janeiro, v.13 n. 52, set/dez 2011. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/viewFile/1192/1128>>. Acesso em: 13 fev. 2014.

YIN, Roberto K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 2ª Ed. Porto Alegre. Editora Bookman. 2001.