

DEZ ANOS DA LEI Nº 11.638/07: REFLEXOS DE SUA CONTRIBUIÇÃO E RELEVÂNCIA À CONVERGÊNCIA CONTÁBIL NA PERSPECTIVA DOS DISCENTES E PROFISSIONAIS¹

TEN YEARS OF LAW Nº 11.638 / 07: REFLECTIONS ON ITS CONTRIBUTION AND RELEVANCE TO ACCOUNTING CONVERGENCE FROM THE PERSPECTIVE OF STUDENTS AND PROFESSIONALS

DIEZ AÑOS DE LA LEY N.º 11.638 / 07: REFLEXIONES DE SU CONTRIBUCIÓN Y RELEVANCIA PARA LA CONVERGENCIA DE CONTABILIDAD DESDE LA PERSPECTIVA DE LOS ESTUDIANTES Y PROFESIONALES

Lucas Henrique dos Santos

Professor do curso de Ciências Contábeis da Faculdade Santa Helena/PE e Membro da Academia Brasileira de Ciências Contábeis (ABRACICON).

Juliana Gonçalves de Araújo

Graduada e Mestre em Ciências Contábeis e Doutora em Administração. Coordenadora do Mestrado Profissional em Inovação e Desenvolvimento da Faculdade Guararapes.

RESUMO

A Lei 6.404/76 foi um marco no desenvolvimento contábil brasileiro, modernizando a estrutura jurídica para as empresas do setor privado, com a preocupação de facilitar sua compreensão por parte dos profissionais. Porém, passados trinta anos de sua promulgação e com a contínua expansão econômica dos negócios e evolução do mercado, o Brasil necessitava mais uma vez de uma modernização e veio então a ser promulgada a Lei 11.638/07, trazendo à luz do legislativo as normas internacionais de contabilidade. Em vista das mudanças na legislação societária com a promulgação da Lei 11.638/07, que tornou obrigatória a adesão dos conceitos instituídos pelo *IFRS Foundation* e harmonizados aqui no Brasil pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), o presente artigo tem como objetivo verificar as contribuições e a relevância da convergência contábil para discentes e profissionais após dez anos da promulgação desta lei. Foi realizada uma pesquisa tipo *survey* utilizando uma abordagem quantitativa de cunho descritivo, onde dois grupos foram formados e participaram um total de 74 indivíduos divididos entre, 43 profissionais, que formaram o GRUPO A, e 31 discentes que estavam em seu último ano de faculdade, que formaram o GRUPO B. Foi analisado o perfil, o nível de conhecimento sobre o assunto abordado e a aplicação prática das alterações advindas deste processo. Foi possível verificar que a maioria dos indivíduos percebe o processo e demonstram procurar se atualizar, sendo para os discentes um processo mais natural, e sobre a aplicação prática foi possível verificar que ambos os grupos consideram ter havido contribuições para a contabilidade brasileira.

Palavras-chave: Contabilidade; Legislação; *IFRS*; Convergência.

ABSTRACT

The law 6.404/76 was a milestone in Brazilian accounting development, modernizing the legal framework for private sector companies, with the aim of facilitating their understanding by professionals. However, after thirty years of its promulgation and with the continuous economic expansion of business and market evolution, Brazil once again needed a

¹ Artigo submetido em 23/03/2017, revisado em 11/03/2019 e divulgado em 28/12/2020 pelo Editor Rodrigo Santos de Melo, após *double blind review*.

modernization and Law 11.638 / 07 then came to be enacted, bringing into the light of the international norms Accounting. In view of the changes in corporate law with the promulgation of Law 11.638 / 07, which made mandatory the adherence of the concepts established by the IFRS Foundation and harmonized here in Brazil by the Accounting Pronouncements Committee (CPC), this article aims to verify the contributions And the relevance of accounting convergence for students and professionals ten years after the enactment of this law. A survey was conducted using a descriptive quantitative approach, where two groups were formed and a total of 74 individuals were divided between 43 professionals, who formed GROUP A, and 31 students who were in their last year of college, Who formed GRUPO B. The profile, the level of knowledge about the subject addressed and the practical application of the changes that came out of this process were analyzed. It was possible to verify that the majority of the individuals perceive the process and they try to update themselves, being to the students a more natural process, and on the practical application it was possible to verify that both groups consider that there have been contributions to Brazilian accounting.

Keywords: Accounting; Legislation; IFRS; Convergence.

RESUMEN

Ley 6.404/76 fue un hito en el desarrollo de la contabilidad brasileña, la modernización del marco legal para las empresas del sector privado, con el fin de facilitar su comprensión por parte de los profesionales. Sin embargo, después de treinta años de su promulgación y la continua expansión económica de los negocios y el desarrollo del mercado, Brasil necesita más tiempo para modernizar y luego llegó a ser promulgada la Ley 11.638 / 07, sacando a la luz de las normas internacionales legislativas contabilidad. En vista de los cambios en la ley corporativa con la promulgación de la Ley 11.638 / 07, que se convirtió en la afiliación obligatoria de los conceptos introducidos por la Fundación IFRS y armonizadas en Brasil por el Comité de Pronunciamientos contables brasileñas (CPC), este artículo tiene como objetivo determinar las contribuciones y la relevancia de la convergencia de contabilidad para estudiantes y profesionales después de diez años de la promulgación de esta ley. una investigación de la encuesta utilizando un enfoque cuantitativo de la investigación descriptiva se llevó a cabo, en donde se formaron dos grupos y participaron en un total de 74 individuos divididos entre los 43 profesionales que forman el grupo, y 31 estudiantes que estaban en su último año de universidad, que formó el grupo B. analizamos el perfil, el nivel de conocimientos sobre el tema y la aplicación práctica de los cambios derivados de este proceso. Se encontró que la mayoría de la gente percibe el proceso y demuestran buscan poner al día, y para los estudiantes de un proceso más natural, y en la aplicación práctica se encontró que ambos grupos consideren que se hayan contribuciones a la contabilidad de Brasil.

Palabras clave: Contabilidad; legislación; IFRS; Convergencia.

1 INTRODUÇÃO

Com a expansão econômica dos negócios houve uma tendência na evolução das práticas e procedimentos por parte das empresas para aceitação do mercado, que acaba por penalizar quem não as acompanha. Com a contabilidade não haveria de ser diferente, pois como citado por Silva e Assis (2015), sob pena de se tornar obsoleta a contabilidade vem se adequando a esses novos contextos.

Como forma de adequar a contabilidade brasileira, o então Ministro da Fazenda, Mário Henrique Simonsen, enviou para o então presidente do Brasil, Gal. Ernesto Geisel, em 24 de junho de 1976 a Exposição de Motivos nº 196 em anexo à Lei 6.404, a conhecida “Lei das

S.A”, promulgada em 15 de Dezembro de 1976. Tal lei modernizou a estrutura jurídica e contábil brasileira para as empresas do setor privado, mantendo em sua estrutura básica o que dispunha o Decreto-Lei nº 2.627/40, legislação em vigência até a promulgação desta, com a preocupação de facilitar sua compreensão por parte dos profissionais (Ministério da Fazenda, 1976).

O processo de internacionalização das normas contábeis começou em 1973 com a criação da então *International Accounting Standards Committee* (IASC) que hoje é conhecida como *International Accounting Standards Board* (IASB) e que através da *IFRS Foundation* emite as normas internacionais de contabilidade que hoje já abrangem 143 países ao redor do mundo, de acordo com último levantamento disponível em seu website (IFRS, 2016).

Com esse movimento e a contínua evolução do mercado, em 28 de Dezembro de 2007 foi promulgada a Lei 11.638, que trouxe à luz do legislativo as normas internacionais de contabilidade, as quais foram introduzidas no Brasil pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC).

A Lei 11.638/07 expandiu os horizontes por especificar que as empresas de grande porte, mesmo que não constituídas como S.A, também deveriam seguir seus dispositivos, abrangendo assim um grande número de empresas que antes apenas se norteavam pela Lei das S.A, o que demonstra a relevância de entender como estão sendo preparados os novos profissionais de contabilidade para um mercado cada vez mais exigente e os imperativos que levaram às mudanças que culminaram na convergência com as normas internacionais de contabilidade trazidas para o Brasil pelo CPC.

Assim, esse artigo tem intenção de elucidar as mudanças trazidas pelas normas internacionais de contabilidade para a contabilidade brasileira, utilizando-se como instrumentos de base as supracitadas leis, assim como trabalhos científicos e livros que venham a somar na construção do conhecimento. Portanto, o objetivo deste estudo é verificar as contribuições e a relevância da convergência contábil para discentes e profissionais após dez anos da promulgação da Lei 11.638/07.

2 REVISÃO DA LITERATURA

A literatura abordada neste artigo tem como foco principal a legislação aplicada ao contexto brasileiro, sendo sua revisão de literatura dividida em dois sub-tópicos baseados nas Leis 6.404/76 e 11.638/07, e suas relações com a convergência contábil, visto a natural relevância do poder regulador dos dispositivos legislatórios.

2.1 LEI 6.404/76

Conforme indica Reis e Silva (2008) até a década 50 a doutrina italiana predominava no Brasil e com a vinda das indústrias norte-americanas essa influência foi aos poucos se dissipando e com esse movimento surgiu à necessidade de estabelecer padrões mais elaborados para os registros contábeis, nascendo então os princípios contábeis. Envoltos com esse movimento e em busca das boas práticas, e com o mercado de capital crescente, surge a necessidade de atualizar a legislação vigente. Assim, em 15 de dezembro de 1976, foi publicada no Brasil a Lei 6.404, regulamentando as práticas das sociedades por ações.

Niyama (2005) afirma que a Lei 6.404/76 foi inspirada no modelo americano e Reis e Silva (2008) ressaltam que a referida lei teve grande influência norte-americana com algumas adequações à realidade brasileira, como a exemplo da correção monetária e a reserva de lucros a realizar. O aperfeiçoamento trazido pela Lei das S.A ainda conta com a evolução na classificação das contas no balanço e a implantação da reavaliação a valor de mercado e com uma contribuição no que tange a divisão entre a contabilidade comercial e fiscal.

Não há o que se contestar sobre o quanto a Lei das S.A contribuiu na evolução e no enriquecimento da contabilidade brasileira, sendo por trinta anos o principal instrumento legislativo contábil para as S.A e uma referência para as demais empresas. Esse pensamento é corroborado por outros autores como Rosa e Faria (2010) e Agostini e Carvalho (2013) e que até hoje está vigorando com as devidas alterações e adequações às normas internacionais de contabilidade.

No entanto, após trinta anos, o volume de transações no mercado aumentou e se diversificou exigindo que a contabilidade se adequasse a esse novo contexto globalizado, surgindo novos conceitos e novos procedimentos enquanto aqui no Brasil prevaleceu a estagnação da legislação. Os dispositivos da Lei 6.404/76 não tratavam dessas mudanças o que desobrigou sua adoção e gerou certo relaxamento entre os profissionais contábeis em se atualizar as novas tendências internacionais da contabilidade.

Foi então que em 08 de Novembro de 2000, foi enviado ao Congresso Nacional o projeto de lei nº 3.740 que após 7 anos de tramitação deu origem a Lei 11.638, atualizando a Lei das S.A. Conforme Braga e Almeida (2008) esta lei teve como meta a harmonização das normas internacionais com as brasileiras, facilitando assim o acesso das empresas nacionais aos mercados externos e atraindo capitais estrangeiros ao país.

2.2 A CONVERGÊNCIA CONTÁBIL E A LEI 11.638/07

Conforme indicam Agostini e Carvalho (2013) não existe ao certo uma data que se possa afirmar sobre o início dos estudos da contabilidade internacional, mas foi em 1973, através de um acordo realizado por órgãos da classe contábil da Austrália, Canadá, França, Alemanha, Japão, México, Holanda, Reino Unido, Irlanda e os Estados Unidos, que se criou o *International Accounting Standards Committee* (IASC), incumbido de promulgar as normas internacionais de contabilidade (IASC, 2016).

A convergência contábil surgiu da necessidade percebida pelo IASC de alinhar as normas contábeis dos países ao redor do mundo com as práticas e normas contábeis globais de elevada qualidade. Para atingir essa meta o IASC verificou a necessidade de se reestruturar. Foi então criado um grupo de trabalho no final de 1997 que após dois anos viria a publicar uma proposta de mudança, aceita pelo IASC em 2000 que a partir de então foi rebatizado de *International Accounting Standards Board* (IASB) e passaria a operar sob uma nova fundação, a *IFRS Foundation* (IASC, 2016).

Com a finalidade de modernizar a contabilidade brasileira, trazendo os conceitos elaborados pelo *IFRS*, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), através da Resolução CFC nº 1.055/05 criou o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), tendo como objetivo:

o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais. (Conheça o CPC, 2016).

A Lei 11.638/07 surge no cenário legislativo brasileiro como a primeira que tornou obrigatória a adesão dos conceitos instituídos pelo *IFRS* e harmonizados aqui no Brasil pelos pronunciamentos técnicos do CPC, trazendo uma série de mudanças à Lei das S.A, tais como: a permuta da exigibilidade da DOAR pela DFC; inclusão da DVA; reestruturação do Balanço Patrimonial, que ganhou novas contas e uma nova divisão; mudança da base de expedição de normas contábeis da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) que passa a ser as Normas Internacionais de Contabilidade adotados nos principais mercados de valores mobiliários (Lei 11.638, 2007).

Abaixo segue o Quadro 1 que demonstra um resumo das mudanças trazidas pela Lei 11.638/07 à Lei das S.A.

Quadro 1 - Mudanças na Lei 6.404/76 com o advento da Lei 11.638/07

Artigos da Lei 6.404/76	Lei 6.404/76	Lei 11.638/07
176	Exigência da Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR).	A Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) passa a ser exigido em lugar da DOAR e para as companhias abertas, passa a ser exigido a Demonstração do Valor Adicionado (DVA).
177	Instituída a divisão entre a contabilidade comercial e fiscal em registros auxiliares, sem modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas na Lei.	Institui que as normas de elaboração das demonstrações expedidas pela CVM deverão ser elaboradas em consonância com os padrões internacionais de contabilidade e que os lançamentos de ajuste efetuados exclusivamente para harmonização de normas contábeis não poderão ser base de incidência para efeitos tributários. (Essa última alteração refletiu posteriormente na criação do FCONT)
178	Instituiu que o ativo permanente seria dividido em investimentos, ativo imobilizado e ativo diferido e que o patrimônio líquido seria dividido em capital social, reservas de capital, reservas de reavaliação, reservas de lucros e lucros ou prejuízos acumulados.	Altera a divisão do ativo permanente criando o intangível e a divisão do patrimônio líquido incluindo os ajustes de avaliação patrimonial e as ações em tesouraria, excluindo a reserva de reavaliação e alterando a última conta para prejuízos acumulados, sendo esta última uma alteração específica para as S.A.
179	Identifica os valores que deverão ser lançados nas contas do ativo imobilizado e diferido.	Atualiza a redação que define os valores do ativo imobilizado e diferido, aconselhando que não haja lançamentos no ativo diferido que configurem uma redução de custos ou acréscimo na eficiência operacional e identifica os valores a serem lançados no ativo intangível.
181	Institui que serão classificadas como resultados de exercício futuro as receitas de exercícios futuros, diminuídas dos custos e despesas a elas correspondentes.	(Vetado)
182	Institui a reavaliação a valor de mercado para os aumentos de valores atribuídos a elementos do ativo em virtude de novas avaliações.	Exclui da reserva de capital os prêmios recebidos pela emissão de debêntures e as doações e subvenções para investimento e passa a utilizar os ajustes de avaliação patrimonial em detrimento a reavaliação a valor de mercado.
183	Estipula a avaliação dos elementos do ativo, a depreciação para o ativo imobilizado e o prazo de 10 (dez) anos para dissolução do ativo diferido.	Altera a avaliação das aplicações financeiras do ativo para o valor de mercado quando destinadas a negociação e valor de custo para os demais, estipula a avaliação do intangível, estipula que os elementos a longo prazo serão ajustado a valor presente quando houver efeito relevante, define valor justo e delibera sobre o acompanhamento do ativo permanente.
184	Estipula a avaliação dos elementos do passivo.	Altera a avaliação do passivo exigível a longo prazo que serão ajustados ao seu valor presente, sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante.
187	Estipula o que será discriminado no resultado do exercício incluindo a reavaliação a valor de mercado já realizada.	Altera o que será discriminado no resultado do exercício excluindo a reavaliação a valor de mercado.
188	Discrimina a elaboração da DOAR.	Após a permuta da DOAR pela DFC passa a discriminar a elaboração da DFC.

197	Estipula a criação da reserva de lucro e os valores de lucro realizado.	Inclui o ganho líquido do ajuste a valor de mercado dos componentes do ativo e do passivo a longo prazo.
199	Estipula que a reserva de lucro não pode exceder o capital.	Simplifica a redação do texto.
226	Delibera sobre as operações de incorporação, fusão e cisão.	Delibera sobre a contabilização dos ativos e passivos a valor de mercado.
248	Estipula que os investimentos relevantes serão avaliados pelo valor de patrimônio líquido.	Altera a avaliação dos investimentos relevantes para o método da equivalência patrimonial.

Fonte: elaborado pelos autores (2016).

Como pode ser visto no Quadro 1, a Lei 11.638/07 trouxe alterações a 14 artigos da Lei das S.A abrangendo um número maior de empresas, modificando e criando novas deliberações em consonância com as normas internacionais do *IFRS*. Com o objetivo de especificar procedimentos e fornecer um guia facilitador de adoção dessas alterações foi emitido o pronunciamento técnico CPC 13 – Adoção Inicial da Lei nº 11.638/07 e da Medida Provisória nº 449/08. Com o intuito de orientar os procedimentos contábeis relativos também a essas mudanças o CPC elaborou em conformidade com a norma internacional *IFRS 1* o CPC 37 – Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade.

Conforme indicam Iudícibus (2010) após a promulgação da Lei 11.638/07 o CPC também precisou emitir os pronunciamentos técnicos CPC 03 – Demonstração dos Fluxos de Caixa e CPC 09 – Demonstração do Valor Adicionado para estabelecer as regras de elaboração trazidas pela alteração do art. 176, que na Lei não tiveram explicações mais aprofundadas sobre sua concepção.

Outra mudança importante foi a trazida pelo art. 178, que introduz no ativo permanente o Ativo Intangível, assunto tratado mais especificamente no pronunciamento técnico CPC 04 – Ativo Intangível, que apesar de tratar de sua definição, reconhecimento e mensuração impõem algumas restrições no alcance da norma. (CPC, 2010) Em seu objetivo propõem que a definição trazida não abrange ativos intangíveis especificados em outros pronunciamentos como a exemplo do CPC 15 – Combinação de Negócios que trata do ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*), que segundo aborda-Iudícibus (2010) é tratado na alteração do art. 179 como fundo de comércio.

O art. 178 também trouxe modificações no patrimônio líquido, incluindo o ajuste de avaliação patrimonial. Essa alteração junto com a do art. 248 que alterou a avaliação dos investimentos relevantes para o método de equivalência patrimonial gerou a necessidade da emissão de pronunciamentos técnicos como o CPC 18 – Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto e o CPC 35 – Demonstrações Separadas.

Em virtude da liberação desses pronunciamentos técnicos surge a interpretação técnica ICPC 09 – Demonstrações Contábeis Individuais, Demonstrações Separadas, Demonstrações Consolidadas e Aplicação do Método de Equivalência Patrimonial, que veio com o objetivo de orientar a utilização dos CPC 04, CPC 15, CPC 18 e CPC 35, acima expostos, abrangendo ainda os CPC 19 e CPC 36.

Face ao exposto é notório o quanto a contabilidade mudou com a promulgação da Lei 11.638/07, mudança essa que não parou e vem se sucedendo desde então com as demais alterações da lei societária. Os pronunciamentos e interpretações vêm sendo redigidos e cada vez mais o emaranhado de normas tende a crescer e o desafio do profissional na atualidade é manter-se atualizado a essas regras em busca de uma maior valorização enquanto o discente que está se formando agora também tem a necessidade de estar apto a um mercado que está cada vez mais exigente.

3 METODOLOGIA

Conforme afirmam Gerhardt e Silveira (2009) pesquisar é buscar respostas para algum questionamento e por tanto não existe uma pesquisa sem que haja uma pergunta, seja ela por questões intelectuais ou práticas. Este estudo foi realizado utilizando uma abordagem quantitativa de cunho descritivo e sistematizado através de uma pesquisa tipo *survey* que de acordo com Santos (1999 *apud* Gerhardt e Silveira, 2009) é o tipo de pesquisa que busca a informação diretamente com o grupo que se deseja obter os dados.

Como o objetivo da pesquisa é o de verificar a relevância e as contribuições da convergência contábil para discentes e profissionais foi elaborado um instrumento de coleta composto por três seções divididas em: 1 – Caracterização do Respondente, 2 – Nível de Conhecimento e 3 – Aplicação Prática, que foi entregue a dois grupos distintos. O primeiro, denominado GRUPO A, composto por profissionais de contabilidade e o segundo, denominado GRUPO B, composto por discentes que estão no último ano do curso de Ciências Contábeis.

O questionário utilizado foi formulado baseado pelo estudo de Guimarães *et al* (2011) que se propôs analisar a percepção dos profissionais em relação ao processo de convergência contábil. Com algumas adaptações necessárias para que fosse possível analisar e contrapor as respostas dos dois grupos foi elaborado o questionário conforme pode ser visto em resumo na Tabela 1, que segue:

Tabela 1 - Questionário

Questões	Texto da pergunta	Tipo de Resposta	Seção
Q1.1	Faixa Etária:	Fechada	Caracterização
Q1.2	Formação Completa: (<i>se incompleta, indique qual na opção Outros</i>)	Fechada	Caracterização
Q1.3	Há quantos anos você concluiu sua formação? (<i>técnico, graduação, etc.</i>)	Fechada	Caracterização
Q1.4	Tempo de atuação na área?	Fechada	Caracterização
Q1.5	Área de Atuação:	Fechada	Caracterização
Q1.6	Setor do mercado que trabalha:	Fechada	Caracterização
Q1.7	Para qual tipo de empresa você presta serviços? (marcar mais de uma se for o caso)	Fechada	Caracterização
Q2.1	Você teve algum contato com matérias que tratavam sobre contabilidade internacional ou convergência contábil? (<i>marque de 1 a 5, onde 1 representa que Nunca teve contato e 5 que teve Profundo contato</i>)	Escala de Likert (1 a 5)	Nível de Conhecimento
Q2.2	Você considera que sua formação e os cursos realizados são satisfatórios para as necessidades que estão surgindo no dia a dia?	Fechada	Nível de Conhecimento
Q2.3	Em sua opinião, qual o seu nível de conhecimento sobre convergência contábil às normas internacionais?	Fechada	Nível de Conhecimento
Q2.4	Marque abaixo as opções que, no seu entendimento, possuem maior relação com o processo de convergência às normas internacionais:	Fechada	Nível de Conhecimento
Q2.5	Em sua opinião, as mudanças decorrentes do processo de convergência das normas contábeis têm mais relevância para que tipo de empresa?	Fechada	Nível de Conhecimento
Q3.1	A convergência contábil às normas internacionais trouxe para a contabilidade brasileira: (<i>marque de 1 a 5, onde 1 você discorda fortemente e 5 você concorda fortemente</i>)	Escala de Likert (1 a 5)	Aplicação Prática
Q3.2	Como você avalia as alterações decorrentes do processo de convergência das normas contábeis em relação à prática	Fechada	Aplicação Prática

	contábil?		
Q3.3	Frequência de consultas no dia a dia: (<i>marque de 1 a 5, onde 1 você Nunca utilizou como consulta e 5 você utiliza como consulta todos os dias</i>)	Escala de Likert (1 a 5)	Aplicação Prática
Q3.4	Em qual(is) rotina(s) ou ferramenta(s) do seu dia a dia pode-se perceber mudanças que estão ligadas ou que foram trazidas pela convergência contábil às normas internacionais?	Aberta	Aplicação Prática
Q3.5	Qual a sua perspectiva em relação às mudanças que estão sendo apresentadas com o advento da convergência contábil?	Aberta	Aplicação Prática

Fonte: elaborado pelos autores (2016).

Para a montagem do GRUPO A foi utilizada a listagem de profissionais associados ao SESCAP-PE e disponibilizado em seu website. Já o GRUPO B foi composto pelos discentes de três instituições, sendo elas: Faculdade do Recife (FAREC), Faculdade Nova Roma e a Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). As instituições foram escolhidas utilizando-se como parâmetro o conceito do último Exame Nacional de Desempenho dos Estudantes (ENADE), realizado para o curso em questão em 2012 e que no período da pesquisa era o mais atual disponível no portal do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP).

Uma vez definido os grupos os questionários foram enviados ao GRUPO A por e-mail, utilizando a ferramenta *open source* da Google, o *Google Forms*, tendo sido enviados para 132 profissionais dentre os associados ao SESCAP-PE entre os meses de Abril e Maio de 2016. Para o GRUPO B foram fornecidos questionários impressos e por questões de restrição de acesso ao público alvo foram disponibilizados um total de 20 questionários para cada faculdade, onde os pesquisadores foram até as instituições, no mesmo período de Abril a Maio de 2016, para aplicar os questionários.

Dentre os 132 questionários distribuídos para os integrantes do GRUPO A, 43 foram recepcionados, somando um índice de retorno de 32,58%. Dos questionários disponibilizados para as faculdades, a coordenadora da FAREC solicitou que fosse enviado o link do *Google Forms* para que ela repassasse para os alunos e destes foram recepcionados 7. Na UFPE dos 20 questionários que foram levados pelos pesquisadores 16 retornaram preenchidos, dos quais 9 foram considerados nulos por apenas terem respondido a primeira seção, restando 7 válidos. Na Nova Roma dos 20 questionários que foram levados 17 retornaram preenchidos, totalizando 31 questionários para o GRUPO B, somando assim um índice de retorno de 51,67% e admitindo uma margem de erro que pode variar 5% para mais ou para menos.

Através dos dados coletados nesta pesquisa foi possível realizar alguns testes estatísticos, os quais foram realizados utilizando o coeficiente de correlação de Pearson através da ferramenta *SPSS Statistics* da *International Business Machines Corporation* (IBM), apresentando-se ao final da análise e discussão dos dados o mais relevante.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS

Conforme dito, a primeira seção do questionário visou traçar o perfil geral dos respondentes, que é demonstrado de maneira resumida na Tabela 2 conforme segue:

Tabela 2 - Perfil geral dos respondentes

Variáveis	GRUPO A		GRUPO B	
	Faixa Etária	31 a 34 anos	28,00%	18 a 22 anos
Tempo de Formação	Até 5 anos	74,00%	-	-
Tempo de atuação no mercado	Até 5 anos	58,00%	Até 5 anos	84,00%
Área de Atuação	Dep. Contábil	56,00%	Dep. Contábil	43,00%
Setor do mercado em que trabalha	Emp. Esc. Contábil	60,00%	Emp. Esc. Contábil	55,00%
Porte das empresas a qual prestam	ME ou EPP	54,00%	ME ou EPP	65,00%

serviços				
----------	--	--	--	--

Fonte: elaboradores pelos autores (2016).

É possível perceber que há uma diferença no perfil da faixa etária dos respondentes, sendo que o GRUPO A (profissionais) possui faixa mais elevada (31 a 34 anos) se comparado ao GRUPO B (estudantes) que possui, em sua maioria, de 18 a 22 anos (33%). Além disso, percebe-se que a grande maioria dos respondentes (74%) afirmou, acerca do tempo de formação, que possuem até 5 anos de tempo de conclusão do curso. Esse resultado auxilia na compreensão dos dados obtidos, indicando que o tempo de formados não parece ser um fator motivador de diferenças entre os perfis.

Percebe-se também que sobre o tempo de atuação a maioria afirma ter até 5 anos de atuação no mercado, embora os profissionais que responderam a essa alternativa representam 58% dos respondentes do GRUPO A, em contrapartida dos 84% dos respondentes do GRUPO B.

Acerca da área de atuação, percebe-se que o departamento contábil é onde a maioria atua, embora seja percebido que o percentual fica em torno dos 50%. Esse resultado indica que apesar de a maioria trabalhe na área contábil, a distribuição ocorre também entre os setores fiscais, auditoria, etc. Ademais, a maioria trabalha em escritórios contábeis com portes de micro empresa ou de pequeno porte.

A segunda seção se ateve a auto avaliação do nível de conhecimento do respondente sobre o assunto abordado e as Figuras 1 e 2 ilustram o contato com matérias que tratavam sobre contabilidade internacional ou convergência contábil na formação dos indivíduos. Foi verificado que 32,56% dos profissionais não tiveram contato com informações do tipo em sua formação. Para os discentes esse valor cai 19,35%, indício de uma possível evolução no currículo das instituições, seja para suprir as novas exigências do mercado ou para se adequar a resolução CNE/CES nº 10/2014 do Ministério da Educação, que estabelece a inclusão de conteúdos que propicie a harmonização aos padrões internacionais de contabilidade.

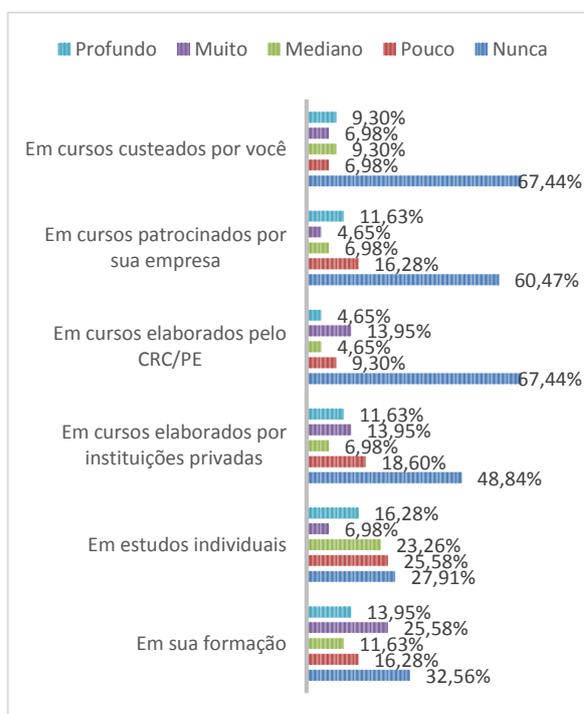


Figura 1 Contato com matérias que tratavam sobre contabilidade internacional (GRUPO A)

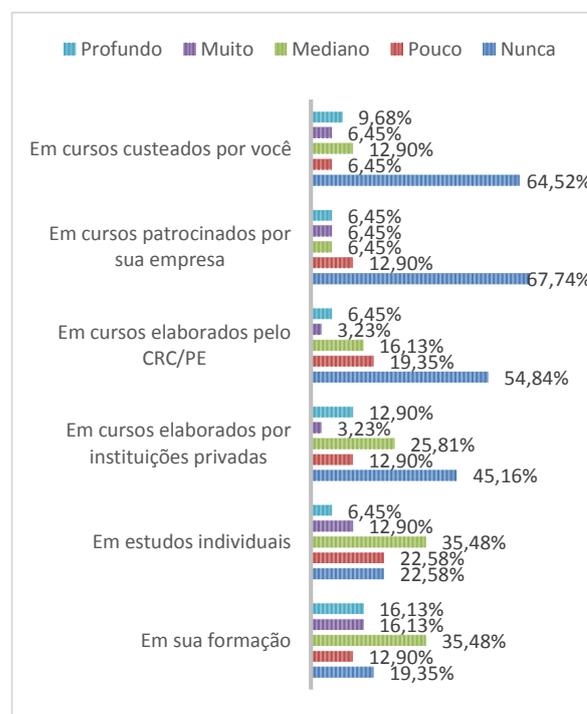


Figura 2 Contato com matérias que tratavam sobre contabilidade internacional (GRUPO B)

Comparando ainda as Figuras 1 e 2 pôde se perceber que existe uma preocupação nos dois grupos em se manterem atualizados, mostrando que 46,52% dos profissionais buscam estudos individuais para se atualizar as novas regras e que 54,83% dos discentes buscam informações adicionais às já disponibilizadas pelas instituições de ensino. Também é possível perceber que há uma baixa procura por cursos elaborados pelo Conselho Regional de Contabilidade de Pernambuco - CRC/PE, que pediria um estudo mais abalizado para identificar se existe ou não alguma falha do conselho.

As Figuras 3 e 4 ilustram o nível de satisfação dos indivíduos com relação a sua formação quanto às necessidades que estão surgindo na prática do dia a dia. Foi possível identificar que houve uma leve melhora entre a percepção dos indivíduos dos dois grupos que dizem ter total satisfação, 25,00% para 26,00% respectivamente, provavelmente ligada à evolução do currículo das instituições observadas na análise das Figuras 1 e 2.

Porém, o que chamou mais atenção na análise comparativa das Figuras 3 e 4 foi o alto índice de baixa satisfação entre os dois grupos em relação a sua formação, que chegou a 75,00% no GRUPO A e 74,00% no GRUPO B, o que sinaliza que mesmo com essa evolução no currículo das instituições se faz necessário revisar o processo de ensino desse conteúdo em sala de aula.

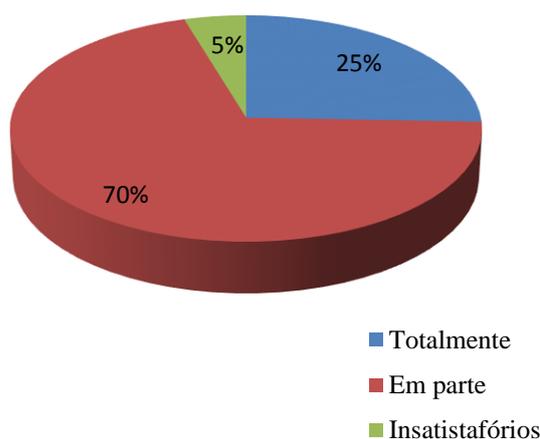


Figura 3 Satisfação de formação (GRUPO A)

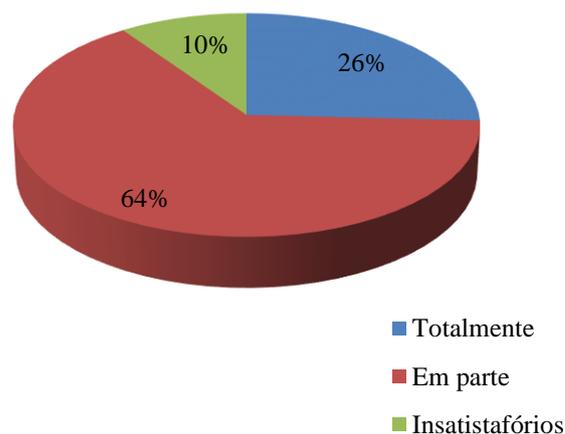


Figura 4 Satisfação de formação (GRUPO B)

Quando perguntados sobre a percepção do seu nível de conhecimento sobre convergência contábil às normas internacionais 12,00% dos profissionais afirmaram desconhecer do assunto conforme indica a Figura 5, onde para os discentes esse valor cai para apenas 3,00% de acordo com a Figura. Com isso é possível identificar uma relativa parte de profissionais que provavelmente continuam a utilizar regras que já não estão mais vigentes de acordo com as novas normas e resoluções do CFC.

Na pesquisa realizada por Guimarães *et al.* (2011), que serviu de base para a elaboração do questionário aplicado nesta pesquisa, foi verificado que os profissionais não possuíam um bom nível de conhecimento acerca do assunto abordado e foi justificado com o fato do processo de convergência ainda estar em andamento na época.

Em uma pesquisa mais recente realizada por Carvalho, Lagioia, Graziella, e Libonati (2014) verificou-se que na percepção dos auditores independentes em relação às limitações dos profissionais contábeis, em sua maioria os contadores não estão atualizados em relação às normas internacionais de contabilidade, o que corrobora com os dados adquiridos e levanta a questão que, em um momento pós convergência, dez anos após a promulgação da Lei

11.638/07, ainda termos um número razoável de profissionais que desconhecem sobre o assunto abordado é algo alarmante.

A despeito disso, uma pesquisa realizada por Nunes, Marques, e Costa (2016), que pretendeu obter o nível de conhecimento dos discentes do curso de Ciências Contábeis de uma universidade pública mineira quanto ao conteúdo da estrutura conceitual básica, verificou um baixo nível de conhecimento, inclusive para aqueles que consideravam ter noção satisfatória sobre o assunto, o que corrobora com os dados levantados, em que a 87,00% dos discentes consideram ter um baixo nível de conhecimento do assunto abordado, como pode ser visto na Figura 6.

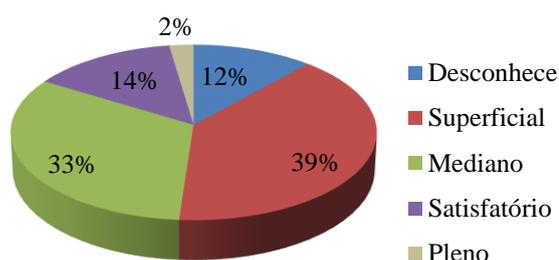


Figura 5 Nível de conhecimento (GRUPO A)

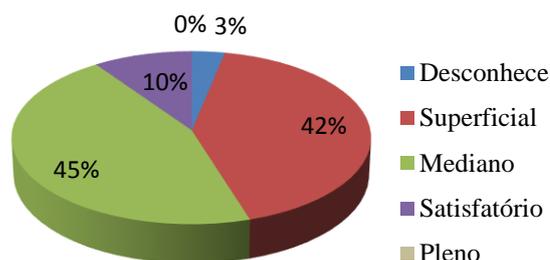
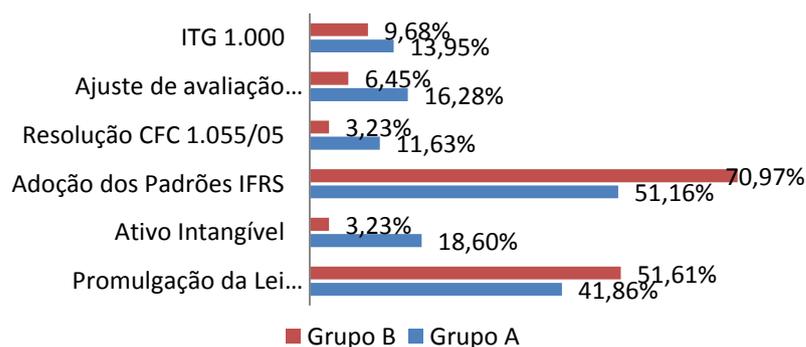


Figura 6 Nível de conhecimento (GRUPO B)

Tanto os profissionais quanto os discentes mostraram que entendem que a adoção dos padrões *IFRS* e a promulgação da Lei 11.638/07 têm maior relação com o processo de convergência às normas internacionais, como pode ser visto na Figura 7. Mas o que chamou atenção foi o baixo índice referente à ITG 1.000, recebendo 13,95% e 9,68% pelos profissionais e discentes respectivamente. Conforme visto no perfil geral dos respondentes a grande maioria dos indivíduos que participaram da pesquisa trabalham no setor contábil prestando serviços em sua maioria para ME e EPP e o baixo índice aqui verificado denota um possível desconhecimento ou não utilização da instrução.

Granha (2014), em sua pesquisa para obtenção de título de mestre, verificou que devido às micro empresas e as empresas de pequeno não possuem políticas de governança corporativa, não existe interesse pelas demonstrações contábeis, o que resultou em um percentual de 90% de seus respondentes afirmando que não implantaram ou não tinha conhecimento pleno da ITG 1000, o que explicaria o baixo índice apurado nesta pesquisa.

Figura 7 Entendimento da relação de contribuição ao processo de convergência



Fonte: elaboradores pelos autores (2016).

A terceira seção visa mostrar a aplicação prática do assunto abordado, no dia a dia dos respondentes. Quando perguntados sobre a contribuição dada à contabilidade brasileira pela convergência contábil, 74,20% dos discentes (Figura 9) concordam que o processo trouxe maior clareza para os relatórios contábeis, o que também foi confirmado por 53,48% dos profissionais (Figura 8).

A tese desenvolvida por Lima (2010), que buscou investigar a relevância das informações contábeis no Brasil antes e depois do início do processo de convergência, evidenciou o aumento do conteúdo informacional das demonstrações e constatou que a relevância da informação contábil realmente aumentou após a convergência, o que corrobora com os dados conseguidos.

Porém, na pesquisa realizada por Carvalho *et al.* (2014), verificou-se que na percepção dos auditores independentes não houve uma melhora significativa na qualidade dos dados demonstrados após a convergência contábil, o que evidencia um conflito entre as percepções dos profissionais que elaboram as demonstrações e os profissionais que as auditam.

Ainda é possível verificar que 64,51% dos discentes (Figura 9) acreditam em um maior reconhecimento da classe perante o mercado o que também é sinalizado por 53,49% dos profissionais (Figura 8), percepção compartilhada também por Carvalho *et al.* (2014). Esses resultados fornecem indícios de que realmente a convergência vem mudando a antiga visão do profissional que servia apenas para atender as exigências do fisco.

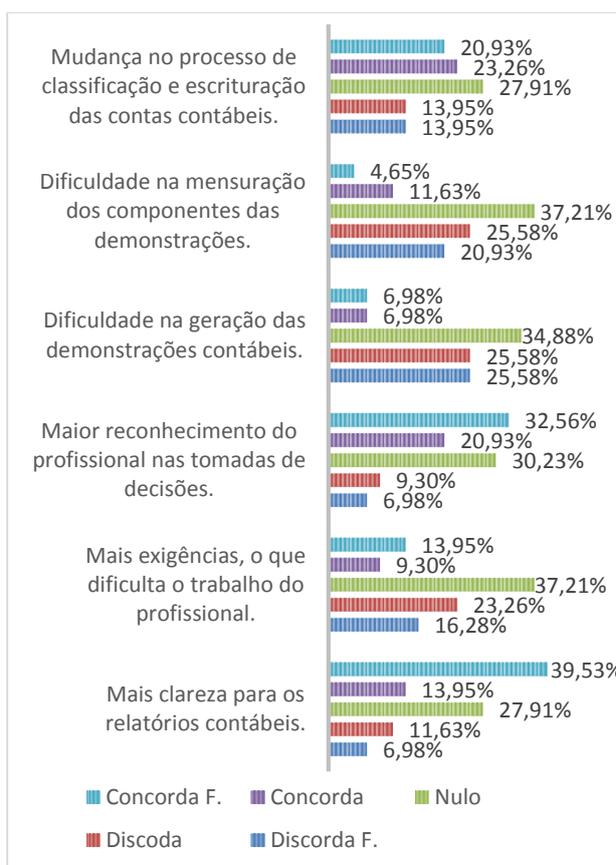


Figura 8 Contribuição para a contabilidade brasileira (GRUPO A)



Figura 9 Contribuição para a contabilidade brasileira (GRUPO B)

Quando questionados sobre quais os materiais de consulta mais utilizados no dia a dia foi visto que 83,72% dos indivíduos do GRUPO A (Figura 10) dão preferência às instruções normativas da Receita Federal do Brasil e que 90,32% dos indivíduos do GRUPO B (Figura

11) dão preferência aos pronunciamentos do CPC. Esses dados indicam que os profissionais que estão sendo formados agora estão acostumados a buscar instruções em materiais baseados nos padrões *IFRS* o que denota que, seja por exigência dos estudos ou para cumprimento das obrigações, aos poucos a essência está se sobrepondo a forma na informação contábil que está sendo produzida.

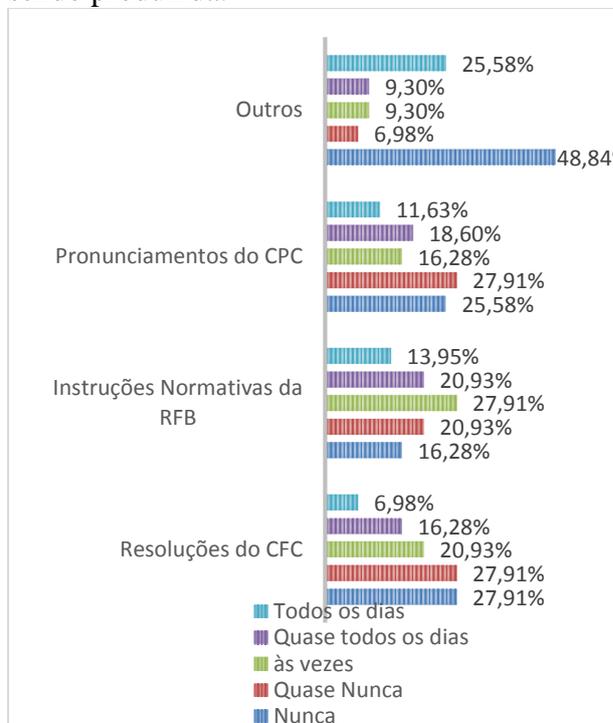


Figura 10 Frequência de consultas no dia a dia (GRUPO A)

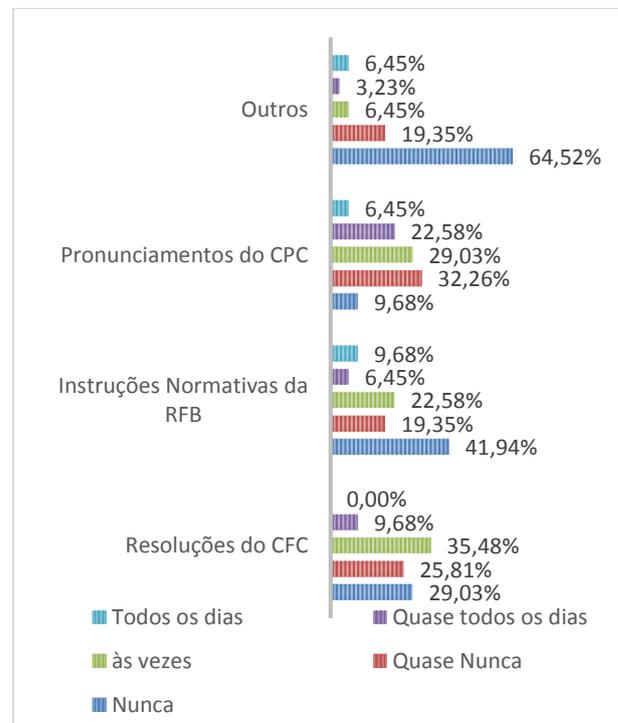


Figura 11 Frequência de consultas no dia a dia (GRUPO B)

Os indivíduos ainda foram perguntados em quais rotinas do dia a dia puderam perceber mudanças ligadas ao processo de convergência e em ambos os grupos foi identificado uma maior frequência no que diz respeito à elaboração das demonstrações. Com a promulgação da Lei 11.638/07 a DFC e a DVA passaram a ser declarações obrigatórias e com a posterior aprovação da ITG 1.000 também se alterou a estrutura para elaboração das demonstrações para às micro empresas e empresas de pequeno porte o que reflete e explica a percepção dos indivíduos pesquisados.

Por último foi perguntado sobre as expectativas futuras com relação às mudanças que estão sendo apresentadas. Os indivíduos do GRUPO A têm a perspectiva de uma maior valorização da profissão, com a adaptação dos sistemas informativos contábeis e esperam que haja uma estabilidade nas normas, pois consideram que se vive uma época com constantes adaptações.

Os indivíduos do GRUPO B têm como perspectiva o crescimento da profissão com uma maior quantidade de empregos disponíveis e melhor remuneração, com mais transparência nos processos, diminuindo assim a ocorrência de fraudes, e um aumento na credibilidade da informação contábil brasileira em comparação aos outros países.

5 INFERÊNCIAS ESTATÍSTICAS

Dos testes estatísticos realizados destacou-se o que é apresentado na Tabela 3, onde foi possível inferir que os indivíduos que se preocupam com o reconhecimento que a convergência contábil pode trazer a classe (q 3.1.3), procuram se atualizar (q 2.1.2, q 2.1.3, q 2.1.4) e entendem que com o reconhecimento o processo de escrituração vem se modificando

(q 3.1.7) e as exigências vêm aumentando (q 3.1.2), a fim de disponibilizar relatórios contábeis com maior clareza (q 3.1.1).

Porém, esses, ainda dão preferência a consultar as instruções normativas da Receita Federal (q 3.3.2) às Normas do CFC (q.3.3.1). Isso demonstra mais uma vez a forte ligação legislativa com a tomada de decisões por parte dos indivíduos e mostra que apesar do aumento da relevância da essência sobre a forma, as decisões ainda são pautadas pelos dispositivos legais, ratificando a importância da promulgação da Lei 11.638/07 e suas subsequentes.

Tabela 3 - Correlação de Pearson

	Q3.1.3	Q2.1.2	Q2.1.3	Q2.1.4	Q2.1.6	Q3.1.2	Q3.1.7	Q3.1.1	Q3.3.2	Q3.3.1
Q3.1.3 Correlação de Pearson	1	,233*	,279*	,269*	,275*	,259*	,347**	,732**	,337**	,291*
Sig. (2 extremidades)		,046	,016	,020	,018	,026	,002	,000	,003	,012
N	74	74	74	74	74	74	74	74	74	74

*. A correlação é significativa no nível 0,05 (2 extremidades).

**. A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).

6 CONCLUSÃO

O objetivo da pesquisa foi o de verificar as contribuições e a relevância da convergência contábil para discentes e profissionais após dez anos de sua implantação no cenário brasileiro, comparando suas perspectivas. Participaram da pesquisa 43 profissionais e 31 discentes, conseguindo atender o objetivo inicialmente proposto pela pesquisa uma vez que foi possível analisar comparativamente as percepções dos dois grupos, bem como avaliar o conhecimento que têm acerca do assunto.

Foi possível verificar que a maioria dos indivíduos percebe o processo de convergência contábil mostrando que procuram se atualizar frente às mudanças trazidas e que para os discentes estas mudanças estão sendo mais naturais, uma vez que há indícios que levam a crer em uma possível evolução dos currículos das instituições para suprir as novas exigências que o mercado vem impondo.

Com relação a satisfação dos indivíduos sobre a sua formação foi possível identificar que apenas uma pequena parcela, 25,00% do GRUPO A e 26,00% do GRUPO B, estão satisfeitos o que sinaliza que mesmo com a evolução dos currículos das instituições é necessária uma atenção maior a metodologia de transmissão desse conteúdo em sala de aula.

Quando questionados sobre a percepção do seu nível de conhecimento os indivíduos de ambos os grupos demonstraram ter pouco domínio sobre o assunto, em consonância com os estudos de Guimarães *et al.* (2011), Carvalho *et al.* (2014) e Nunes *et al.* (2016), o que demonstra que no decorrer dos anos essa realidade vem se mantendo e com o alarmante fato de que após dez anos da promulgação da Lei 11.638/07 12,00% dos profissionais entrevistados afirmaram desconhecer do assunto.

A maioria dos indivíduos entende que a adoção dos padrões *IFRS* e a promulgação da Lei 11.638/07 têm maior relação com o processo de convergência às normas internacionais. O que chamou atenção foi o fato de poucos terem indicado a ITG 1.000 nessa relação, que recebeu 13,95% e 9,68% pelos profissionais e discentes respectivamente, mesmo esses trabalhando em sua maioria para ME e EPP, o que é explicado pela falta de políticas de

governança corporativa indicadas por Granha (2014) levando ao desinteresse pelas demonstrações contábeis.

Em relação à aplicação prática no dia a dia foi visto que no geral os dois grupos consideram que houve contribuições para a contabilidade brasileira, principalmente no que tange a elaboração das demonstrações contábeis e o reconhecimento do profissional no mercado de trabalho, indicando que realmente a convergência vem mudando a antiga visão do profissional que servia apenas para atender as exigências do fisco.

Os dados indicam ainda que os profissionais que estão sendo formados agora se acostumaram a buscar instruções em materiais baseados nos padrões *IFRS* o que denota que, seja por exigência dos estudos ou para cumprimento das obrigações, aos poucos a essência está se sobrepondo a forma na informação contábil que está sendo produzida.

Sobre as perspectivas, percebeu-se que a valorização da profissão é um ponto em comum entre os dois grupos pesquisados, o que motiva a busca em se manterem atualizados, e que o grupo composto pelos profissionais espera que haja uma estabilidade nas normas, pois consideram viver uma época com muitas alterações, enquanto o grupo dos discentes percebe com bons olhos e espera um aumento na credibilidade frente aos outros países.

De maneira geral, considerando as limitações da pesquisa, como a composição da amostra representativa apenas da região metropolitana do Recife (RMR), o presente estudo mostrou que na percepção dos indivíduos a convergência às normas internacionais vem se tornando cada vez mais relevante e contribui principalmente na melhoria das demonstrações contábeis e no reconhecimento do profissional contábil frente ao mercado.

A Lei das S.A já sofreu outras alterações com o passar dos tempos como a exemplo da Lei 11.941/09 e da Lei 12.973/14 e muito ainda precisa ser estudado sobre as influências da convergência internacional às normas brasileiras, sobre tudo pelo aspecto prático, deixando como sugestão que se amplie a amostra deste estudo para futuras pesquisas.

REFERÊNCIAS

Agostini, C., & Carvalho, J. T. D. (2013). **A Evolução da Contabilidade: seus avanços no Brasil e a harmonização com as normas internacionais**. Acesso em, 25. Recuperado em 28 Fevereiro, 2016, de <http://goo.gl/sfpk4I>.

Braga, H. R., & Almeida, M. C. (2008). **Mudanças contábeis na lei societária: lei n. 11.638. de 28-12-2007**. São Paulo: Atlas.

Carvalho, E. S., Lagioia, U. C. T., Graziella, S., & Libonati, J. J. (2014). Normas Internacionais de Contabilidade no Brasil: Uma Análise das Percepções dos Auditores Independentes. **Revista de Administração, Contabilidade e Economia da Fundace**, 5(1). Recuperado em 21 Junho, 2016, de <http://goo.gl/mC1W5J>.

Conheça o CPC. (2016). *cpc.org.br*. Recuperado em 22 Março, 2016, de <http://www.cpc.org.br/CPC/CPC/Conheca-CPC>.

CPC. (2010). **Pronunciamento Técnico CPC 04 (R1) ATIVO INTANGÍVEL**. Brasília: Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Recuperado em 27 Março, 2016, de <http://goo.gl/AsRpeO>.

Gerhardt, T. E., & Silveira, D. T. (2009). **Métodos de pesquisa. PLAGEDER**. Recuperado em 30 Março, 2016, de <https://goo.gl/9PTfGC>.

Granha, M. A. (2014). **Adoção e implantação da NBC TG 1000 – Contabilidade para pequenas e médias empresas: um estudo nas empresas de serviços contábeis de Pernambuco**. (Dissertação de Mestrado, Universidade Federal de Pernambuco). Recuperado em 23 Junho, 2016, de <https://goo.gl/v5u25r>.

Guimarães, L. M., Paulúcio, N. F., Almeida, F. D. M., & Moura, R. D. (2011). **O profissional contábil diante da convergência das normas contábeis: análise da preparação desse profissional nos processos organizacionais**. VIII SEGET–Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia. Recuperado em 11 Março, 2016, de <http://goo.gl/9V4Tr9>.

IFRS - Analysis of the IFRS jurisdiction profiles. (2016). *ifrs.org*. Recuperado em 22 Março, 2016, de <http://goo.gl/J9pzbo>.

International Accounting Standards Committee (IASC). (2016). *iasplus.com*. Recuperado em 22 Março, 2016, de <http://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf/history/resource25>.

Iudícibus, S. (2010). **Manual de contabilidade societária: aplicável a todas as sociedades, de acordo com as normas internacionais e do CPC**. Ed. Atlas.

Lei n. 11.638, de 28 de dezembro de 2007 (2007). **Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras**. Diário Oficial da União. Brasília, DF: Casa Civil. Recuperado em 11 Março, 2016, de <http://goo.gl/CemIZF>.

Lima, J. B. N. D. (2010). **A relevância da informação contábil e o processo de convergência para as normas IFRS no Brasil**. (Tese de Doutorado, Universidade de São Paulo). Recuperado em 07 Julho, 2016, de <http://goo.gl/KyHSup>.

Ministério da Fazenda. (1976). **EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS Nº 196**. Brasília, DF: Ministério da Fazenda. Recuperado em 11 Março, 2016, de <http://goo.gl/Q2h9Fd>.

Niyama, J. K. (2005). **Contabilidade internacional**. São Paulo: Atlas.

Nunes, I. V., Marques, A. V. C., & Costa, P. S. (2016). NÍVEL DE CONHECIMENTO DOS DISCENTES EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS SOBRE O PRONUNCIAMENTO CONCEITUAL BÁSICO. **Revista Universo Contábil**, 12(1), 87. Recuperado em 06 Abril, 2016, de <http://goo.gl/FzOg7R>.

Reis, A. D. J., & Silva, S. L. D. (2007). **A História da Contabilidade no Brasil. seminário Estudantil de Produção Acadêmica**. v. 11 nº. 01. Recuperado em 16 Fevereiro, 2016, de <http://goo.gl/NJGVGK>.

Rosa, D. & Faria, J. (2010). **O IMPACTO DA LEI 11.638/07 NO MUNDO CONTÁBIL. In XIV INIC, X EPG E IV INIC JR** (pp. 1-5). São José dos Campos: Univap. Recuperado em 11 Março, 2016, de <http://goo.gl/TrFFNn>.

Silva, M. & Assis, F. (2015). **A história da Contabilidade no Brasil. NEGÓCIOS EM PROJEÇÃO**, 3(2), 35-44. Recuperado em 24 Fevereiro, 2016, de <http://goo.gl/qIp9Hh>.