

Convergência da Contabilidade Brasileira aos Padrões Internacionais: Um Estudo Comparativo entre Contabilistas e Docentes

RESUMO

Esta pesquisa teve como objetivo precípua verificar as percepções dos contabilistas e docentes perante o processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais. Para tanto, adotou-se como opção metodológica uma pesquisa do tipo *survey*, na forma de aplicação de questionários estruturados aos docentes de Instituições de Ensino Superior e aos contabilistas de doze escritórios de contabilidade. O estudo é baseado em uma amostra de 70 docentes e 45 contabilistas. Por uma questão de conveniência (facilidade ao acesso), a pesquisa foi direcionada para respondentes localizados em Pernambuco. Os dados foram tratados por meio da análise descritiva e inferencial dos dados, com auxílio do software *Statistical Package for the Social Sciences – SPSS®*, renomeado para *Predictive Analytics Software (PASW)*. Na análise inferencial, fez-se uso dos Testes Qui-Quadrado, Exato de Fisher e U de *Mann Whitney*, bem como realizou-se Teste de Hipóteses. O estudo concluiu que 66,7% dos contabilistas e 70% dos docentes afirmaram que não se sentem capacitados para as mudanças decorrentes da adoção das normas do IASB. Além disso, as respostas dos docentes diferiram das opiniões dos contabilistas no tocante ao grau de importância atribuído ao processo de convergência.

Palavras-Chave: Normas Internacionais; Docentes; Contabilistas

1. INTRODUÇÃO

O fluxo de capitais internacionais e a desenvolvimento dos mercados atribuíram às organizações, através de sua contabilidade, a necessidade de preparação de demonstrações contábeis fundamentadas em princípios e normas iguais. Desta forma, os gestores, investidores, os proprietários, analistas financeiros e todos os demais usuários da contabilidade passam a se utilizar de informações que possam ser comparáveis e que os auxiliem em suas tomadas de decisões.

A dificuldade que a Contabilidade tem em definir uma linguagem única de comunicação em nível mundial acaba sendo um empecilho inicial às empresas que, por vezes, sentem-se desestimuladas a recorrer a outros mercados, quando se deparam com as dificuldades em apresentar suas demonstrações financeiras sob outras normas (CARVALHO e LEME, 2006).

Dentre essas dificuldades encontradas pelas empresas estão o alto custo na elaboração das demonstrações contábeis, o aumento de riscos e custo nas análises e decisões, bem como o aumento de custo de capital. Em decorrência disto, o *International Accounting Standards Board (IASB)* passou a ser o órgão oficial de emissão de normas para elaboração de normas contábeis no âmbito mundial.

Neste processo de unificação global na elaboração das demonstrações contábeis, Rodrigues e Nyama (2008) afirmam que a convergência contábil é um dos maiores desafios diagnosticados pelos pesquisadores em diversos estudos. Os referidos autores citam dentre eles, McLeay, Neal e Tollington (1999), os quais distinguem a convergência da padronização da contabilidade internacional. A padronização pode ser vista como um movimento global para uniformização, enquanto que a convergência é entendida como movimento através da similaridade entre as escolhas entre as alternativas de tratamento contábil.

No Brasil, este processo de convergência da contabilidade brasileira às normas internacionais de contabilidade teve seu apogeu com a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). Este órgão foi criado pelo Conselho Federal de Contabilidade com a Resolução 1.055/05 e tem a finalidade de unificar os principais órgãos emissores de normas contábeis no Brasil, e que estes conduzissem as normas brasileiras de contabilidade aos padrões internacionais.

1.1 Caracterização do Problema

No ambiente brasileiro, a atuação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis através de seus pronunciamentos técnicos tem sido uma linha norteadora para promulgação de normas pelos órgãos reguladores.

Com o advento da Lei nº 11.638/07, têm ocorrido várias modificações substanciais nas práticas e nos padrões contábeis em uso no país, especialmente no que se refere à avaliação de itens patrimoniais e reestruturação do grupo patrimônio líquido, dando ênfase à essência sobre a forma e ao conceito de valor justo, visando espelhar a realidade econômica das entidades e do seu patrimônio, demonstrando-o a valor mais próximo ao de mercado (SANTOS *et al.*, 2010).

Diante do exposto, emerge o seguinte questionamento: **Quais as percepções dos contabilistas e docentes sobre o processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais?**

A partir de 2010 as empresas, e conseqüentemente os contabilistas e docentes, tiveram que se ajustar aos Padrões Internacionais de Contabilidade, os quais tem por objetivo unificar as demonstrações contábeis para um único padrão, reduzindo as divergências entre os conceitos e procedimentos contábeis em diferentes países do mundo, o que trará maior compatibilidade e comparabilidade entre os usuários.

Neste sentido, interpretações diferentes das mesmas transações levam à falta de comparabilidade entre as demonstrações contábeis, fazendo com que a informação contábil perca credibilidade no cenário mundial, por isso, faz-se necessário à unificação das normas internacionais de contabilidade, assim aumentando a transparência entre as informações e facilitando as tomadas de decisões (SILVA, MOSCA e PEIXOTO, 2008). Assim, esse processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais, por adequar as normas brasileiras às normas globais, minimiza estas divergências quanto às interpretações das Demonstrações Contábeis.

Diante do exposto, este estudo torna-se relevante devido ao fato do Comitê de Pronunciamentos Contábeis está emitindo diversas normas de contabilidade, as quais os órgãos reguladores tornam obrigatórias e que causam impactos diretos no dia-a-dia do trabalho dos contabilistas e dos docentes, tendo em vista que estes é que colocam em prática e que lecionam todas as novidades contábeis.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Convergência das Normas Internacionais de Contabilidade

As transformações no ambiente econômico, a exemplo da internacionalização de mercados, têm causado muitos impactos, por meio do aumento da cobrança por parte dos investidores multinacionais, dos analistas e agências qualificadoras de risco, do setor bancário e outros usuários para a produção de informações contábeis mais claras e universalmente compreensíveis, permitindo fácil entendimento, análise e demonstrações contábeis da

realidade econômica das companhias, sejam transacionais, sejam aquelas receptoras de investimento estrangeiro, como no caso das fusões e aquisições. (CAMBRIA, 2008).

Nesse contexto de aumento da globalização de negócios, onde os fluxos de capitais e de mercadorias são cada vez mais representativos, as grandes companhias multinacionais precisam de um maior grau de informações compreensíveis e comparáveis das demonstrações contábeis. A maior entrada de investimentos estrangeiros e a maior facilidade ao crédito, exigem maior grau de comparabilidade. A internacionalização das bolsas de valores de todo o mundo parece confirmar essa tendência, pois o preço das ações é favoravelmente influenciado pelo maior grau de transparência, comparabilidade e harmonização das práticas contábeis e das informações financeiras. (MELLO e CIA, 2007)

Conforme Silva (2009) em cada país, as práticas contábeis divergem em muitos aspectos, devido a divergências de entendimento, tradições próprias e regulamentações específicas. O contato cada vez mais intenso com a economia globalizada demanda que as empresas locais, internacionalizadas ou não, elaborem demonstrações contábeis baseadas em normas e critérios unificados e homogêneos.

Neste sentido, Bueno e Lopes (2005) afirmam que a globalização dos mercados, no que diz respeito ao desenvolvimento de capitais internacionais, traz consigo a necessidade de ter um conjunto de normas internacionais que viabilizam a comparação de informações entre companhias de um grupo distinto.

No ano de 2001, a Comissão Européia optou por adotar as normas internacionais de contabilidade (IAS), as quais eram emitidas pela *International Accounting Standarts Committee* (IASC) com a finalidade de dar suporte no processo de preparação das demonstrações financeiras emitidas pelas empresas abertas do continente europeu visando dirimir as tantas divergências existentes. A adoção de tais normas foi coincidente ao processo de reestruturação do IASC e surgimento do *International Accounting Standarts Boards* (IASB), este passando a revisar e emitir as normas internacionais, assim, formando um conjunto de normas contábeis a serem adotadas pelas empresas do continente europeu que possuem capital aberto. Os benefícios da adoção do conjunto de normas contábeis preparado sob coordenação do IASB vêm se tornando rapidamente reconhecidos pela comunidade internacional, como resultado de tal reconhecimento, mais de 100 países já adotam o IAS como padrão contábil (ERNST & YOUNG e FIPECAFI, 2009).

2.2 Processo de Convergência no Brasil

No Brasil, o Conselho Federal de Contabilidade criou, em 2005, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), a partir da Resolução 1.055/05. O Comitê surgiu a partir da união de esforços e comunhão de objetivos das seguintes entidades: Associação Brasileira das Companhias Abertas (ABRASCA), Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (APIMEC), Bolsa de Valores de São Paulo (Bovespa), Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIPECAFI) e Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON).

O objetivo do CPC é 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.

No entanto, apesar do CPC ter sido criado em 2005, o início efetivo do processo de convergência no Brasil ao padrão contábil internacional só veio eclodir a partir de 2008, para as sociedades abertas e demais empresas de grande porte, conforme determinado pela Lei nº 11.638/07. Esta última surgiu da revogação dos dispositivos da Lei 6.404/76 e Lei 6.385/76 vigentes até então, trazendo a partir de sua promulgação uma convergência com os padrões das *International Financial Reporting Standards* (IFRS), normas as quais são emitidas pelo IASB.

A princípio, os pronunciamentos emitidos pelo CPC são resultantes de tradução das normas do IASB, e ajustes de adaptação são executados quando necessário para melhor absorção da essência da norma, sendo exceção quando não ocorrer alguma convergência temporária ou de outros motivos que venham a prejudicar a sua ocorrência. (MARTINS, MARTINS E MARTINS, 2007).

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis, embora tenha surgido com a finalidade de relevante responsabilidade no processo de convergência, não se limita ao apoio na execução da harmonização contábil. Certamente a sua razão de existência se modificará ao longo de tal processo tornando-se importante meio de comunicação com o IASB apresentando críticas e sugestões futuras para que haja melhoramentos da informação contábil (MARTINS, MARTINS E MARTINS, 2007). Para que tais fatos possam a vir ser recorrentes no futuro é necessário que haja maior discussão dos pronunciamentos e normas contábeis internamente, aumentando-se o interesse por pesquisas empíricas e teóricas, além de críticas conceituais e adequações das normas no país.

A lei 11.638/07, juntamente com a lei 11.941/09, trouxeram a questão de maior discussão sobre a essência da contabilidade e sobre sua relevância com relação ao fisco, agora fazendo com que profissionais antigos com experiência e conhecimentos na prática contábil voltem aos estudos e discutam sobre as novas práticas adotadas. Neste ponto percebe-se responsabilidade que o CPC, e os órgãos que trabalham conjuntamente, têm sobre a qualidade e preparação dos futuros profissionais da contabilidade no país, nas empresas ou em academias.

2.3 O Ensino da Contabilidade e os Profissionais

O processo de convergência influenciou não somente aos usuários da contabilidade, mas toda a sociedade, a qual está exigindo maior transparência e credibilidade das informações divulgadas pelas entidades. Proporcionalmente a esta exigência é a importância com que os profissionais da área contábil estão sendo observados. Investidores de qualquer parte do mundo podem ter acesso às informações de empresas locais optando pela melhor alternativa, deixando de levar em conta os limites territoriais aparentes.

Além do âmbito prático e econômico da convergência, tem-se outro aspecto o qual se tornou significativo destaque, a ciência. Uma prova de que a harmonização das normas contábeis vem sendo amplamente difundida de forma nacional é a pesquisa, onde nesta tem se tornado mais presente a discussão sobre o processo de convergência, havendo considerável aumento de publicações relacionadas ao assunto (VILLELA, 2007).

Os pesquisadores na área de contabilidade são em sua maioria associados a docentes, que além de participarem ativamente em salas de aula estão em contato com a produção científica, visando aprofundar percepções da ciência a qual se relaciona. São estes mesmos docentes responsáveis por disseminar o arcabouço teórico e científico da contabilidade, sendo estes diretamente atingidos pelo fenômeno da harmonização.

Portanto, o docente das ciências contábeis deve ter intrínseco à sua didática o desafio de investigar as suas práticas e técnicas objetivando considerar a constituição dos conhecimentos contábeis e sua interação na construção do trabalho, o qual é essencial para natureza humana (LAFFIN, 2002).

Segundo Laffin (2002, p.62), o professor deve atentar para alguns pontos para a organização de seu trabalho como docente da ciência contábil:

a) observar que a diversidade na sua formação profissional exige também uma diversidade de leitura de mundo e de formas de atuação segundo os limites e possibilidades encontradas nas diversas instituições de ensino superior;

b) refletir sobre a formação do professor no âmbito dos conhecimentos contábeis específicos;

c) analisar e dominar opções teórico-metodológicas que sejam capazes de responder à sua concepção de trabalho e sua interferência no real;

d) configurar possibilidades de formação continuada para o professor de contabilidade.

Desta forma percebe-se que o conhecimento e a didática do professor influenciam diretamente no processo de aprendizado do estudante, o qual se torna um profissional da área, subentendendo-se que este seja capaz de ter condições mínimas para o seu desenvolvimento e contribuição na sociedade.

A qualidade do ensino se torna ainda mais relevante quando o curso de ciências contábeis está situado entre os mais cursados. De acordo com o Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP), no ano de 2009 o curso de ciências contábeis ficou em 6º lugar entre os 10 cursos com maior número de matrículas efetuadas no país, representando o 7º lugar quando se fala na modalidade presencial e em 5º lugar quando se trata da modalidade de ensino à distância.

3. METODOLOGIA

3.1 Características da Pesquisa: População, Amostra e Coleta de Dados

Esta pesquisa pretendeu efetuar um estudo comparativo a respeito da percepção dos professores em ciências contábeis e dos contabilistas a respeito do processo de convergência contábil às Normas Internacionais. Para tanto, utilizou-se do método indutivo, de natureza exploratória.

A população alvo do estudo localiza-se na Região Metropolitana do Recife, sendo formada por contabilistas atuantes em escritórios de contabilidade e por professores de Ciências Contábeis que lecionam em universidades públicas e particulares. O critério de construção da amostra deu-se por conveniência (facilidade ao acesso) no que concerne a escolha dos contabilistas e também dos professores que aceitaram espontaneamente participar da pesquisa.

Neste sentido, foram enviados 70 questionários para docentes de Instituições de Ensino Superior, sendo uma pública e outras quatro particulares. No entanto, obteve-se como respostas válidas 30 questionários. Para os contabilistas, foram enviados 45 questionários para 12 escritórios de contabilidade e 30 participantes da pesquisa aceitaram responder. Assim, a amostra final foi formada por 60 respondentes, sendo 30 docentes e 30 contabilistas.

Como instrumento de coleta de dados, optou-se pela aplicação de um questionário com perguntas estruturadas dispostas em uma Escala *Likert* de 3 pontos, e o período da coleta

aconteceu no 2º semestre de 2011. Os questionários foram formados por dois blocos distintos de perguntas. O primeiro investiga questões relacionadas ao perfil dos respondentes, e o segundo busca verificar a percepção dos perquiridos a respeito do processo de convergência contábil às normas internacionais.

3.2 Tratamento dos Dados Coletados

O questionário aplicado aos contabilistas não foi em sua totalidade igual aos dos professores, haja vista que os dois grupos possuíam características distintas a serem pesquisadas. Contudo, em alguns itens, buscou-se realizar perguntas similares a fim de se verificar se o fato de pertencerem a categorias profissionais distintas modificaria a percepção destes em relação ao processo de convergência.

Desta forma, o tratamento dos dados deu-se de três formas distintas: utilizou-se a estatística descritiva para cada um dos grupos em separado, com o intuito de apresentar as principais características da cada amostra, depois se aplicou a estatística inferencial com a realização dos testes *Chi-Square Test* e *Fisher's Exact Test* a fim de se buscar associações estatisticamente significativas entre as variáveis de perfil e de percepção em cada um dos grupos separadamente e por fim, utilizou-se o teste de *U de Manny Whitney* para verificar se existem diferenças de percepções *entre os grupos* de contabilistas e de professores. Para todos os testes, considerou-se um nível de significância de 10%, sendo analisados aqueles resultados que apresentaram significância menor ou igual esta.

Os dados coletados foram tratados com o auxílio do pacote estatístico *Statistical Package for Social Sciences* (SPSS) renomeado para *Predictive Analytics Software* (PASW) entre os anos de 2009 e 2010.

Com o objetivo de responder ao problema de pesquisa, foram testadas duas hipóteses na análise inferencial dos dados. Assim, na primeira hipótese, teve-se como princípio que os perfis dos docentes e contabilistas têm alguma relação com suas percepções acerca da convergência. Na segunda hipótese, partiu-se do pressuposto que as opiniões dos docentes possuem alguma associação com as percepções dos contabilistas sobre o processo de convergência. Desta forma, tem-se que:

Primeira Hipótese:

H₀: O perfil dos respondentes **não altera** a percepção destes em relação ao processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais

H₁: O perfil dos respondentes **altera** a percepção destes em relação ao processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais

Segunda Hipótese:

H₀: A percepção dos docentes **não difere** da percepção dos contabilistas no tocante ao processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais

H₁: A percepção dos docentes **difere** da percepção dos contabilistas no tocante ao processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais

4. ANÁLISE DOS DADOS

O tratamento dos dados foi dividido em duas seções. A primeira diz respeito à análise descritiva do perfil dos respondentes e da percepção destes sobre o objeto de estudo. A segunda seção versa sobre a análise inferencial dos dados, a qual se utilizou da estatística não paramétrica, a fim de se verificar possíveis correlações entre as variáveis.

4.1 Análise descritiva dos dados

4.1.1 Perfil dos Respondentes

A primeira pergunta feita aos entrevistados diz respeito à formação acadêmica, na qual se constatou que 83% dos contabilistas e 90% dos docentes concluíram o curso de Ciências Contábeis. Os outros 17% dos contabilistas, que possuem outras formações, afirmaram ter o curso técnico em contabilidade.

No que se refere à dedicação dos respondentes às suas respectivas atividades, 50% dos docentes se dedicam exclusivamente ao ensino superior e 56,7% dos contabilistas afirmaram se dedicar apenas à área contábil. Os demais respondentes afirmaram atuar simultaneamente em consultorias eventuais, perícia contábil ou em outros empregos, tais como: Auditor da Secretaria da Fazenda, Técnico de Auditoria do Tribunal de Contas do Estado, Superintendente de Planejamento da Secretaria Estadual de Desenvolvimento Social e Direitos Humanos e Empresário Contábil.

Tabela 1 – Formação dos Respondentes e Dedicção às suas Atividades

	Formação				Total	Dedicação Exclusiva		Total
	Ciências Contábeis	Administração	Economia	Outros		Não	Sim	
Contabilistas	25	1	1	3	30	13	17	30
Docentes	27	0	0	3	30	15	15	30
Total	52	1	1	6	60	28	32	60

Fonte: Dados da Pesquisa, 2011

No tocante ao gênero dos respondentes, a maioria da amostra é representada pelas mulheres. Assim, 53,3% dos contabilistas e 60% dos docentes afirmaram ser do gênero feminino, demonstrando uma mudança no perfil dos contabilistas e professores que atuam na contabilidade, antes predominado pelos homens.

A distribuição estratificada dos respondentes em quatro faixas etárias pré-estabelecidas evidencia que 41,4% dos contabilistas e 20% dos docentes estão situados na primeira faixa (entre 20 e 30 anos) e 37,9% dos contabilistas e 47% dos professores encontram-se na faixa de 31 a 40 anos. Então, 13,8% dos contabilistas e 23,3% dos professores situam-se na terceira faixa etária (entre 41 e 50 anos) e apenas 2 (dois) profissionais da contabilidade e 3 (três) docentes se enquadraram na faixa etária acima de 51 anos.

Na coleta dos dados demográficos, perquiriu-se três perguntas especificamente aos docentes. A primeira diz respeito à titulação dos mesmos. Na Tabela 2 evidencia-se o cruzamento dos dados da titulação com a faixa etária. A maioria dos respondentes, representada por 50% do total, possui o título de especialista; a maioria dos que possuem a titulação de mestre encontra-se na faixa etária entre 31 e 40 anos. A menor parte dos docentes pesquisados possui título de doutorado, e a distribuição da idade desta titulação encontrou-se equilibrada entre a segunda, a terceira e a quarta faixas etárias, com 7%, 10% e 7%, respectivamente.

Tabela 2 - Titulação por faixa etária

	Faixa Etária								Total	%
	20 a 30	%	31 e 40	%	41 e 50	%	> 51	%		
Especialização	6	20%	7	23%	2	7%	0	0%	15	50%
Mestrado	0	0%	5	17%	2	7%	1	3%	8	27%
Doutorado	0	0%	2	7%	3	10%	2	7%	7	23%
Total	6	20%	14	47%	7	23%	3	10%	30	100%

Fonte: Dados da Pesquisa, 2011

A segunda pergunta específica para os docentes foi o tipo de instituição que os mesmos lecionam. Constatou-se que dos 67% que ensinam em instituição pública, 55% não se dedicam exclusivamente ao ensino, e que dos 33% que ensinam em instituição particular, 60% afirmaram dedicar-se apenas ao ensino.

A terceira pergunta feita exclusivamente aos professores foi com relação às disciplinas que lecionam. Desta forma, estabeleceram-se sete grupos de disciplinas:

- 1) **Grupo 1**- Teoria da Contabilidade, Contabilidade Internacional e Tópicos contemporâneos de contabilidade;
- 2) **Grupo 2** - Contabilidade Básica (geral ou comercial), Intermediária e Avançada;
- 3) **Grupo 3** - Análise das Demonstrações Contábeis;
- 4) **Grupo 4** – Gerencial, Custos e Controladoria;
- 5) **Grupo 5** – Auditoria e Perícia Contábil;
- 6) **Grupo 6** – Finanças;
- 7) **Grupo 7** – Outros.

Assim, os dados tabulados demonstram que o grupo de maior representatividade é o de número dois, num total de 33% dos respondentes, seguido do grupo três com 17% das respostas. Por ser uma área afim da contabilidade, o grupo 6, representado pelas disciplinas relacionadas a finanças, foi o de menor representação, com apenas 7% dos respondentes.

O único grupo que trata especificamente sobre a convergência, no conteúdo programático da disciplina é o grupo 1. Isto porque, as disciplinas deste grupo buscam estudar todo o aporte teórico da internacionalização da contabilidade brasileira, enquanto que as outras disciplinas são impactadas pela convergência.

No que concerne ao grupo 7, alguns respondentes informaram ministrar outras disciplinas que não as dos grupos anteriores, tais como: contabilidade previdenciária, técnicas de projeções contábeis, fundamentos da economia e ciência política, sistema de informações contábeis e contabilidade governamental.

4.1.2 Percepção dos Respondentes sobre o Processo de Convergência da Contabilidade Brasileira aos Padrões Internacionais

Neste grupo objetivou-se avaliar o grau de concordância ou discordância dos respondentes em relação ao processo de convergência. A primeira perquirição foi: “o processo de convergência das normas brasileiras às normas internacionais de contabilidade é bem vindo, pois traz mais benefícios do que custos às empresas”. As respostas revelaram que nenhum respondente se mostrou indiferente a este questionamento, ou seja, posicionaram-se diante da assertiva.

Assim, 86,7% dos docentes e 76,7% dos contabilistas afirmaram concordar que o processo de convergência das normas brasileiras de contabilidade às normas internacionais é bem vindo, pois traz mais benefícios do que custos às empresas.

A segunda pergunta busca investigar se “a adoção das normas internacionais de contabilidade do IASB facilitará a inserção de empresas brasileiras no mercado internacional em função da redução dos custos de elaboração das Demonstrações Contábeis”. Neste sentido, 70% dos contabilistas e 80,8% dos docentes concordaram com a afirmativa, nenhum contabilista mostrou-se indiferente e 4 (quatro) professores mostraram-se indiferentes a esta questão.

Tabela 3 – Aceitação do Processo pelos Respondentes e Opinião sobre Redução de Custos

		Aceitação do Processo		Total	Redução de Custos		Total	
		Discordo	Concordo		Discordo	Concordo		
Tipo	Contabilistas	Count	7	23	30	9	21	30
		% within Tipo	23,3%	76,7%	100,0%	30,0%	70,0%	100,0%
		% within aceitação/redução	63,6%	46,9%	50,0%	64,3%	50,0%	53,6%
	Docentes	Count	4	26	30	5	21	26
		% within Tipo	13,3%	86,7%	100,0%	19,2%	80,8%	100,0%
		% within aceitação/redução	36,4%	53,1%	50,0%	35,7%	50,0%	46,4%
Total	Count	11	49	60	14	42	56	
	% within Tipo	18,3%	81,7%	100,0%	25,0%	75,0%	100,0%	
	% within aceitação/redução	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	

Fonte: Dados da Pesquisa, 2011

A terceira afirmação feita aos entrevistados diz respeito à sua preparação perante as mudanças. Desta forma, colocou-se: “Como profissional me sinto preparado para as mudanças decorrentes da adoção das normas do IASB”. Assim, constatou-se que 66,7% dos contabilistas e 70% dos docentes discordaram da assertiva, demonstrando que os mesmos se sentem despreparados para colocar em prática as mudanças (contabilistas) e para lecionar as novidades (docentes).

A quarta afirmação versa sobre a opinião dos entrevistados acerca da importância do processo de convergência. Assim, estabeleceu-se uma escala de notas de 5 pontos (0 a 2, 2 a 4, 4 a 6, 6 a 8 e 8 a 10) para que os respondentes marcassem àquela que melhor representasse, em suas opiniões, o grau de importância da convergência. Neste contexto, a maioria dos docentes (60%) deu a nota máxima da escala (8 a 10) para o grau de importância do processo de convergência, enquanto que a maioria dos contabilistas (40%) deu nota entre 6 e 8, seguido de 30% para a nota máxima.

Na coleta dos dados da pesquisa, no que diz respeito à percepção sobre a convergência, perquiriu-se cinco perguntas especificamente aos docentes. Isto porque, partiu-se do pressuposto que os mesmos possuem conhecimento crítico para analisar tais afirmativas. A primeira delas avalia se “os profissionais de contabilidade no Brasil estão despreparados para implementação das normas internacionais de contabilidade”. O objetivo, neste caso, foi verificar se os docentes percebem que os contabilistas estão, ou não, preparados para implementar a contabilidade nos padrões internacionais. Constatou-se que 77% dos docentes concordam com a afirmativa, demonstrando que entendem que os contadores não estão prontos e isso pode afetar a qualidade das informações contábeis.

A segunda afirmativa analisa o seguinte: “Como professor do curso de Ciências Contábeis me sinto obrigado a lecionar as mudanças ocorridas com a adoção das normas contábeis internacionais”. Assim, 93,3% afirmaram que se sentem na obrigação de lecionar as mudanças impostas pela convergência tendo em vista que vai impactar na formação dos novos profissionais de contabilidade.

A terceira assertiva investiga se “A adoção das normas internacionais de contabilidade foi bem discutida por toda a classe contábil”. Percebeu-se que a maioria dos docentes (80%) discorda da questão, demonstrando que acreditam que o processo não foi bem discutido pela classe contábil como um todo.

A quarta afirmativa buscou avaliar se os docentes acreditam que os profissionais da contabilidade estão tendo tempo hábil para implementar as novas regras impostas pela convergência e verificou-se que a maioria (67%) acredita que os contabilistas não estão tendo tempo hábil.

Tabela 4 - Afirmativas Específicas para os Docentes

Afirmativas	Discordo		Indiferente		Concordo		Totais	
	N	%	N	%	N	%	N	%
1	5	16,7%	2	6,7%	23	76,7%	30	100,0%
2	2	6,7%	0	0,0%	28	93,3%	30	100,0%
3	24	80,0%	2	6,7%	4	13,3%	30	100,0%
4	20	67%	1	3%	9	30,0%	30	100,0%

Fonte: Dados da Pesquisa, 2011

A última pergunta feita aos docentes diz respeito às suas opiniões sobre a importância e postura do Comitê de Pronunciamento Contábeis perante o processo e para tanto, estabeleceu-se também uma escala de notas de 5 pontos. Neste contexto, constatou-se que metade dos respondentes assinalaram a quarta faixa de nota (6 a 8) como o grau de importância atribuído ao CPC, seguido da última faixa (8 a 10) e por fim a terceira faixa (4 a 6). Nenhum respondente atribuiu a importância do CPC às duas primeiras faixas, 0 a 2 e 2 a 4.

4.2 Análise Inferencial dos Dados

4.2.1 Associações Estatisticamente Significantes Relacionadas à Primeira Hipótese

Nesta segunda seção de análise, buscou-se verificar as associações estatísticas que tiveram relação com o Teste de Hipótese. Assim, para a primeira hipótese, cruzou-se as variáveis do perfil dos respondentes com as variáveis do objeto de pesquisa que eram comuns aos dois tipos de respondentes (contabilistas e docentes).

Neste sentido, considerou-se as seguintes variáveis para o perfil dos respondentes: gênero, idade, formação acadêmica e dedicação exclusiva à sua atividade. Além destas variáveis, para o perfil dos docentes, também foi analisada a variável “Titulação”. No que diz respeito às variáveis que versam sobre a percepção dos respondentes sobre o processo de convergência das normas internacionais de contabilidade, analisou-se as seguintes: aceitação do processo (se é bem vindo), capacitação dos respondentes diante da convergência, grau de importância da convergência e opinião sobre redução de custos devido ao processo.

Em primeiro lugar, analisou-se a percepção dos docentes e contabilistas sobre sua aceitação diante do processo de convergência. **A única variável que contrariou a hipótese nula, apresentando associação estatisticamente significativa, diz respeito à “Titulação”** (*Exact. Sig* = 0,069), no que concerne à aceitação do processo. Neste caso, pôde-se verificar

que a maioria dos docentes (86,7%) acredita que o processo de convergência é bem vindo, pois o mesmo traz mais benefícios do que custos às empresas. Contudo, embora esta maioria tenha concordado com a assertiva, aqueles respondentes com a titulação “Especialista” concordam em sua totalidade, fato este não observado entre os mestres e doutores.

As demais variáveis de perfil não mostraram associações estatisticamente significativas com a variável “aceitação do processo”, ou seja, a concordância deu-se distribuída de forma equânime entre gênero, idade, formação acadêmica e dedicação exclusiva.

Tabela 5 - Docente: Associação entre Titulação e Aceitação do Processo

			Aceitação do Processo		Total
			Discordo	Concordo	
Titulação	Especialização	Count	0	15	15
		% within Especialização	0,0%	100,0%	100,0%
		% within Aceitação	0,0%	57,7%	50,0%
	Mestrado	Count	2	6	8
		% within Especialização	25,0%	75,0%	100,0%
		% within Aceitação	50,0%	23,1%	26,7%
	Doutorado	Count	2	5	7
		% within Especialização	28,6%	71,4%	100,0%
		% within Aceitação	50,0%	19,2%	23,3%
Total	Count	4	26	30	
	% within Especialização	13,3%	86,7%	100,0%	
	% within Aceitação	100,0%	100,0%	100,0%	

Fonte: Dados da Pesquisa, 2011

Em segundo lugar, buscou-se analisar se os respondentes sentem-se preparados diante da convergência. Deste modo, a primeira variável que apresentou associação estatística diz respeito ao “Gênero dos Docentes” (*Exact Sig* = 0,010), conforme Tabela 6. Assim, observou-se que a maioria dos docentes (70%) acredita que não se sentem preparados perante as normas internacionais de contabilidade e esta percepção é mais concentrada entre os docentes do gênero Feminino (83,3%).

Tabela 6 - Docente: Associação entre Gênero e sua Capacitação diante da Convergência

			Capacitação		Total
			Discordo	Concordo	
Gênero	Masculino	Count	6	6	12
		% within Gênero	50,0%	50,0%	100,0%
		% within Capacitação	28,6%	66,7%	40,0%
	Feminino	Count	15	3	18
		% within Gênero	83,3%	16,7%	100,0%
		% within Capacitação	71,4%	33,3%	60,0%
Total	Count	21	9	30	
	% within Gênero	70,0%	30,0%	100,0%	
	% within Capacitação	100,0%	100,0%	100,0%	

Fonte: Dados da Pesquisa, 2011

A segunda associação estatística, relacionada à capacitação dos respondentes diante do processo de convergência, trata-se da “Idade dos Contabilistas” (*Exact Sig = 0,037*), conforme Tabela 7. Destarte, verificou-se que a maioria dos contabilistas (65,5%) afirmou que não se sentem capacitados para colocar em prática as normas internacionais de contabilidade e esta percepção é mais acentuada (57,9%) entre os contabilistas que encontram-se na primeira faixa etária “Entre 20 e 30 anos”.

Tabela 7 - Contabilistas: Associação entre Idade e sua Capacitação diante da Convergência

			Capacitação		Total
			Discordo	Concordo	
Idade	20 e 30 anos	Count	11	1	12
		% within Idade	91,7%	8,3%	100,0%
		% within Capacitação	57,9%	10,0%	41,4%
	31 e 40 anos	Count	6	5	11
		% within Idade	54,5%	45,5%	100,0%
		% within Capacitação	31,6%	50,0%	37,9%
	41 e 50	Count	1	3	4
		% within Idade	25,0%	75,0%	100,0%
		% within Capacitação	5,3%	30,0%	13,8%
	Acima de 51 anos	Count	1	1	2
		% within Idade	50,0%	50,0%	100,0%
		% within Capacitação	5,3%	10,0%	6,9%
Total	Count	19	10	29	
	% within Idade	65,5%	34,5%	100,0%	
	% within Capacitação	100,0%	100,0%	100,0%	

Fonte: Dados da Pesquisa, 2011

Por meio das análises acima apresentadas, referente às Tabelas 6 e 7, pôde-se constatar que de todas as variáveis elencadas no perfil dos respondentes, as variáveis Gênero e Idade **foram as únicas que contrariaram a hipótese nula**, tendo em vista que mostraram-se estatisticamente associadas com à capacitação dos respondentes perante a convergência.

As demais variáveis de perfil não mostraram associações estatisticamente significativas com a variável “capacitação dos respondentes”, ou seja, os respondentes não se sentem preparados para o processo, independente da sua formação acadêmica, dedicação exclusiva e titulação.

Em terceiro lugar, analisou-se qual o grau de importância que os respondentes atribuíam ao processo de convergência das normas internacionais de contabilidade. Na Tabela 8, pode-se observar que a variável “Dedicação Exclusiva” (*Exact Sig = 0,038*) foi a primeira variável entre os docentes que apresentou associação estatística. Neste contexto, constatou-se que a maioria dos docentes (60,0%) assinalou o último nível (8 a 10) na escala pré-estabelecida, acreditando que a convergência possui um alto grau de importância. Além disto, tal percepção está mais acentuada nos docentes que afirmaram se dedicar exclusivamente ao ensino (66,7%). Vale ressaltar que nenhum docente, que afirmou possuir apenas o ensino como sua atividade, atribuiu um baixo grau de importância ao processo de convergência.

Tabela 8 - Docente: Associação entre Dedicção e Opinião sobre a Importância da Convergência

			Importância do Processo			Total
			4 a 6	6 a 8	8 a 10	
Dedicção Exclusiva	Não	Count	3	6	6	15
		% within Dedicção	20,0%	40,0%	40,0%	100,0%
		% within Importância	100,0%	66,7%	33,3%	50,0%
	Sim	Count	0	3	12	15
		% within Dedicção	0,0%	20,0%	80,0%	100,0%
		% within Importância	0,0%	33,3%	66,7%	50,0%
Total		Count	3	9	18	30
		% within Dedicção	10,0%	30,0%	60,0%	100,0%
		% within Importância	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Fonte: Dados da Pesquisa, 2011

Na Tabela 9, pode-se verificar que a mesma variável “Dedicção Exclusiva” também mostrou significância estatística entre os contabilistas com *Exact Sig* = 0,044. Deste modo, observou-se que, a maioria dos contabilistas (56,7%) afirmou que se dedica exclusivamente à área contábil e o restante (43,3%) afirmou que trabalha em outras atividades. Destes últimos, houve uma concentração de respostas no nível “6 a 8” da escala pré-estabelecida, acreditando que a convergência não possui o maior grau de importância. Cabe destacar que nenhum contabilista, que assegurou possuir a função de contabilista como sua única atividade, atribuiu um baixo grau de importância (2 a 4) ao processo de convergência.

Tabela 9 - Contabilistas: Associação entre Dedicção e Opinião sobre a Importância da Convergência

			Importância do Processo				Total
			2 a 4	4 a 6	6 a 8	8 a 10	
Dedicção Exclusiva	Não	Count	1	1	8	3	13
		% within Dedicção	7,7%	7,7%	61,5%	23,1%	100,0%
		% within Importância	100,0%	12,5%	66,7%	33,3%	43,3%
	Sim	Count	0	7	4	6	17
		% within Dedicção	0,0%	41,2%	23,5%	35,3%	100,0%
		% within Importância	0,0%	87,5%	33,3%	66,7%	56,7%
Total		Count	1	8	12	9	30
		% within Dedicção	3,3%	26,7%	40,0%	30,0%	100,0%
		% within Importância	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Fonte: Dados da Pesquisa, 2011

A partir da análise supracitada, no que diz respeito às Tabelas 8 e 9, verificou-se que de todas as variáveis elencadas no perfil dos respondentes, as variáveis “Dedicção Exclusiva do Docente” e “Dedicção Exclusiva do Contabilista” **foram as únicas que admitiram a hipótese alternativa como possível**, tendo em vista que mostraram-se estatisticamente associadas com as opiniões dos respondentes acerca do grau de importância do processo de convergência.

As demais variáveis de perfil não mostraram associações estatisticamente significativas com a variável “grau de importância do processo”, ou seja, os respondentes atribuíram um nível alto de importância ao processo, independente d gênero, idade, formação acadêmica e titulação.

Por fim, analisou-se a variável “a adoção das normas internacionais de contabilidade do IASB facilitará a inserção de empresas brasileiras no mercado internacional em função da redução dos custos de elaboração das Demonstrações Contábeis”, a qual não mostrou significância estatística com nenhuma variável do perfil dos respondentes. Logo, para esta variável, **aceita-se a hipótese nula**.

Resumindo o teste da primeira hipótese, ao analisar o cruzamento das variáveis do perfil dos respondentes com as variáveis da percepção dos mesmos sobre o processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais, **rejeita-se parcialmente a hipótese nula**. Isto porque, algumas variáveis do perfil dos respondentes não apresentaram associação estatisticamente significativa com as outras variáveis analisadas, bem como pelo fato da variável que trata sobre redução de custos das empresas não ter mostrado associação com nenhuma variável do perfil.

4.2.2 Associações Estatisticamente Significantes Relacionadas à Segunda Hipótese

Ainda na segunda seção de análise, realizou-se o teste da segunda hipótese. Para tanto, cruzou-se as variáveis correspondentes às percepções dos dois tipos de respondentes (contabilistas e docentes) acerca do processo de convergência. Assim, as variáveis estabelecidas, que versam sobre a referida percepção dos respondentes, são as seguintes: aceitação do processo (se é bem vindo), capacitação dos respondentes diante da convergência, grau de importância da convergência e opinião sobre redução de custos devido ao processo.

A partir análise dos dados, através da aplicação do teste *U* de *Mann Whitney*, verificou-se que de todas as variáveis selecionadas do questionário para a realização da segunda hipótese, **a única resposta que contrariou a hipótese nula** (resposta não difere em relação ao tipo do respondente) **foi: Grau de importância atribuído pelos respondentes ao processo de convergência** (*p-value* = 0,011, vide Tabela 10).

Tabela 10 – Opinião sobre a Importância do Processo de Convergência

	Importância do Processo
Mann-Whitney U	291,000
Wilcoxon W	756,000
Z	-2,535
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,011
Exact Sig. (2-tailed)	0,013
Exact Sig. (1-tailed)	0,006
Point Probability	0,002

Fonte: Dados da Pesquisa, 2011

Neste sentido, vejamos como se deu esta significância estatística encontrada. Estabeleceu-se uma escala de notas para que os respondentes marcassem àquela que melhor representasse, em suas opiniões, o grau de importância da convergência. Neste contexto, a maioria dos docentes (60%) deu a nota máxima da escala (8 a 10) para o grau de importância do processo de convergência, enquanto que a maioria dos contabilistas (40%) deu nota entre 6 e 8, seguido de 30% para a nota máxima. Na Tabela 11, pode-se visualizar tais percentuais, confirmando que a hipótese nula foi rejeitada, tendo em vista que os docentes e contabilistas afirmaram possuir percepções diferentes quanto ao grau de importância da convergência.

Tabela 11 – Opinião sobre a Importância do Processo de Convergência

		NOTA →	Importância do Processo				Total
			2 a 4	4 a 6	6 a 8	8 a 10	
Tipo	Contabilistas	Count	1	8	12	9	30
		% within Tipo	3,3%	26,7%	40,0%	30,0%	100,0%
		% within Importância	100,0%	72,7%	57,1%	33,3%	50,0%
	Docente	Count	0	3	9	18	30
		% within Tipo	0,0%	10,0%	30,0%	60,0%	100,0%
		% within Importância	0,0%	27,3%	42,9%	66,7%	50,0%
Total		Count	1	11	21	27	60
		% within Tipo	1,7%	18,3%	35,0%	45,0%	100,0%
		% within Importância	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Fonte: Dados da Pesquisa, 2011

5. CONCLUSÃO

Esta pesquisa teve como objetivo precípuo verificar as percepções dos contabilistas e docentes perante o processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais.

Neste contexto, verificou-se que 86,7% dos docentes e 76,7% dos contabilistas afirmaram concordar que o processo de convergência das normas brasileiras de contabilidade às normas internacionais é bem vindo, pois traz mais benefícios do que custos às empresas. Além disso, constatou-se que 70% dos contabilistas e 80,8% dos docentes asseguraram que a adoção das normas internacionais de contabilidade do IASB facilitará a inserção de empresas brasileiras no mercado internacional, em função da redução dos custos de elaboração das Demonstrações Contábeis.

Os resultados revelam também que 66,7% dos contabilistas e 70% dos docentes afirmaram que não se sentem capacitados para as mudanças decorrentes da adoção das normas do IASB, demonstrando que os mesmos se sentem despreparados para colocar em prática as mudanças (contabilistas) e para lecionar as novidades (docentes).

Por fim, buscou-se conhecer a percepção dos respondentes sobre o grau de importância atribuído à convergência e o estudo concluiu que as respostas dos docentes diferem das opiniões dos contabilistas. Isto porque, a maioria dos docentes (60%) deu a nota máxima da escala (8 a 10) para o grau de importância do processo de convergência, enquanto que a maioria dos contabilistas (40%) deu nota “Entre 6 e 8”, seguido de 30% para a nota máxima.

Esta pesquisa tem como limitação o uso de amostra intencional não representativa da população. Os autores desta pesquisa pretendem expandir a amostra para outros Estados e para outros grupos que são impactados pela convergência, a exemplo dos auditores.

6. REFERÊNCIAS

BUENO, Artur Franco; LOPES, Edmir. **Harmonização Global das Práticas Contábeis. Contabilidade Internacional**, São Paulo, módulo 2, 2005.

CAMBRIA, Macelo. **O impacto da primeira Adoção das normas IFRS nas empresas Européias Químicas e de Mineração: Pesquisa Descritiva**. 2008. Dissertação (Mestrado Curso de Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo.

CARVALHO, L.N.; LEMES, S.; COSTA, F.M.. **Contabilidade Internacional: Aplicação das IFRS 2005**. São Paulo: Atlas, 2006.

ERNST & YOUNG, FIPECAFI. **Manual de Normas Internacionais de Contabilidade: IFRS versus normas brasileiras**. 1º Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA - INEP. **Relatórios técnicos**. Disponível em: <<http://portal.inep.gov.br/web/censo-da-educacao-superior/resumos-tecnicos>>. Acesso em: janeiro de 2012.

LAFFIN, Marcos. **De Contador a Professor: A trajetória da docência no ensino superior de contabilidade**. 2002. Tese de Doutorado. Programa de Pós- Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal de Santa Catarina.

MARTINS, Eliseu; MARTINS, Vinícius A.; MARTINS, Eric A. Normatização contábil: ensaio sobre sua evolução e o papel do cpc. RIC/UFPE - **Revista de Informação Contábil** Vol. 1, no 1 p. 7-30, set/2007

MCLEAY, Stuart; NEAL, David; TOLLINGON, Tony. International standardization and harmonization: a new measurement technique. **Journal of International Management and Accounting**. Vol. 10 (1), pp. 42–70, 1999.

MELLO, Rita de Cassia; CIA, Joanilia Neide de Sales. **Análise da harmonização contábil: uma comparação entre indicadores contábeis calculados pelo BR GAAP e USGAAP dos Bancos com ADR listados em NYSE**. In: CONGRESSO USP FIPECAFI, 7., 2007, São Paulo. Anais. São Paulo: Fipecafi, p. 0 - 12, 2007

RODRIGUES, J.M. NYIAMA, J.K. **Convergência Internacional: Uma Análise Comparativa entre os Padrões Contábeis da China e do IASB**. 8º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. 2008.

SANTOS, L.P.G et al. **Efeito da Lei 11.638/07 sobre o Conservadorismo Condicional das Empresas Listadas BMF&BOVESPA**. 10º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. 2010.

SILVA, B.A. MOSCA, D.C. PEIXOTO, M.D. **Convergência das Normas Contábeis: Uma Análise da Opinião dos Auditores Independentes**. Revista Repensando, Campinas, Edição 1/2008 – 1º. Semestre de 2008

SILVA, E.L. **O impacto da adoção das normas contábeis internacionais no ensino superior de Contabilidade, segundo a percepção dos docentes**. 2009. Dissertação de Mestrado. Programa de Pós- Graduação em Ciências Contábeis, da Universidade do Estado do Rio de Janeiro.

VILLELA, Mônica Vanessa Encinas. Uma reflexão sobre a necessidade de harmonização contábil mundial baseada em uma comparação entre as normas *business combination* do IASB, do FASB e do Brasil. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília, n. 164, p.23-35, março/abril 2007.