

UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS – UNISINOS
UNIDADE ACADÊMICA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
NÍVEL MESTRADO

MÁRCIO IRIS DE MORAIS

EDUCAÇÃO PROFISSIONAL CONTINUADA SOBRE IFRS PARA PMEs:
A percepção de contabilistas do Estado de Mato Grosso

SÃO LEOPOLDO

2012

MÁRCIO IRIS DE MORAIS

EDUCAÇÃO PROFISSIONAL CONTINUADA SOBRE IFRS PARA PMEs:
A percepção de contabilistas do Estado de Mato Grosso

Dissertação de Mestrado apresentada como requisito parcial para a obtenção do título de mestre em Ciências Contábeis, pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS.

Orientadora: Prof^a. Dr^a. Clea Beatriz Macagnan

SÃO LEOPOLDO

2012

M827e Moraes, Marcio Iris de
Educação profissional continuada sobre IFRS para PMEs: a percepção de contabilistas do Estado de Mato Grosso / por Marcio Iris de Moraes. -- São Leopoldo, 2012.

115 f. : il. ; 30 cm.

Dissertação (mestrado) – Universidade do Vale do Rio dos Sinos, Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, São Leopoldo, RS, 2012.
Orientação: Prof^a Dr^a Clea Beatriz Macagnan, Ciências Econômicas.

1.Contabilidade – Estudo e ensino (Educação permanente).
2.Contadores – Mato Grosso. 3.Pequenas e médias empresas – Normas Internacionais de Relatórios Financeiros (IFRS). 4.Pequenas e médias empresas. 5.Capital humano. I.Macagnan, Clea Beatriz. II.Título.

CDU 657:37
657-051(817.2)
658.017.2/.3(083.74)

Catálogo na publicação:
Bibliotecária Carla Maria Goulart de Moraes – CRB 10/1252

ATA MCC-D Nº. 28/2012

Aos quatorze dias do mês de dezembro do ano de 2012, às 09h30, reuniu-se na sala 5A308, Campus São Leopoldo, a Comissão Examinadora de Defesa de Dissertação composta pelos(as) professores(as): Clea Beatriz Macagnan (Orientadora e Presidente) da UNISINOS; Cleci Grzebieluckas da Universidade do Estado do Mato Grosso - UNEMAT; Clóvis Kronbauer da UNISINOS e Roberto Frota Decourt da UNISINOS, para analisar e avaliar a Dissertação intitulada "EDUCAÇÃO PROFISSIONAL CONTINUADA SOBRE IFRS PARA PMEs: A PERCEPÇÃO DE CONTABILISTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO", apresentado pelo aluno Márcio Iris de Moraes, candidato ao título de Mestre em Ciências Contábeis. Após a apresentação, arguição e defesa, a Banca atribuiu os seguintes conceitos:

Prof. Dr. Cleci Grzebieluckas - UNEMAT	Conceito: <u>Aprovado Pleno</u>
Prof. Dr. Clóvis Kronbauer - UNISINOS	Conceito: <u>Aprovado Pleno</u>
Prof. Dr. Roberto Frota Decourt - UNISINOS	Conceito: <u>Aprovado Pleno</u>

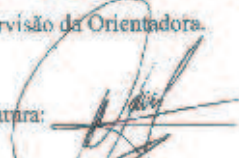
A Dissertação obteve o **Conceito Final**: APROVADO (PLENAMENTE) →

As alterações sugeridas pela Banca Examinadora são as seguintes:

Agentes sugeridos e que constam das vias devolvidas ao aluno.

O aluno deverá apresentar a versão final do trabalho com as modificações propostas pela Banca Examinadora da Dissertação, no prazo máximo de 30 dias, mediante supervisão da Orientadora, São Leopoldo, 14 de dezembro de 2012.

Mestrando: Márcio Iris de Moraes

Assinatura: 

Professora Orientadora: Prof. Dr. Clea Beatriz Macagnan

Assinatura: 

Membro: Prof. Dr. Cleci Grzebieluckas

Assinatura: 

Membro: Prof. Dr. Clóvis Kronbauer

Assinatura: 

Membro: Prof. Dr. Roberto Frota Decourt

Assinatura: 

Secretária: Luciana Grimaldi Aquino

UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS
Confere com o documento original

Luciane de Souza
Nome do Funcionário

12
Ass. do Funcionário - Secr. Ciências Adm e Econômicas

Dedico à minha esposa, Gerislânia, que sempre esteve ao meu lado nos momentos árduos e de intenso estudo, compreendendo e apoiando. E às minhas queridas filhas, Raysna e Brenda, sempre torcendo pelo meu sucesso.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus que me deu o Dom da vida e permitiu minha caminhada com saúde, força e determinação ao lado de pessoas que foram fundamentais para que eu chegasse até aqui.

Àquelas pessoas que compõem toda minha família, meu alicerce nesta vida. Especialmente a meus pais, Ademar e Dilma, que não mediram esforços para conceder-me boa educação, à minha esposa, Gerislânia, pela compreensão de minha ausência em momentos importantes e, às minhas filhas, Raysna e Brenda, razão maior de meu esforço nesta conquista.

Aos meus professores do Mestrado que contribuíram para meu crescimento; e em especial à minha orientadora, Prof^a. Dr^a. Clea Beatriz Macagnan, que lapidou meus conhecimentos sobre pesquisa e ajudou-me a desenvolver um olhar crítico a partir de suas críticas sempre bem feitas, sempre muito construtivas.

Enfim, agradeço a todos que sempre estiveram ao meu lado contribuindo para meu crescimento pessoal e profissional.

RESUMO

O objeto deste estudo é a percepção de contabilistas do Estado de Mato Grosso sobre educação profissional continuada em IFRS aplicada às PMEs. Partindo do reconhecimento de crescimento econômico através da educação continuada, com aquisição de habilidades e competências, a Teoria do Capital Humano evidenciaria então, ao profissional da contabilidade, maior empregabilidade, rendimento potencial, projeção e satisfação. O Objetivo foi analisar a percepção de contabilistas do Estado de Mato Grosso sobre educação profissional continuada em IFRS aplicada às PMEs. Para a coleta das evidências, foram desenvolvidas duas etapas: na primeira, realizou-se entrevistas com quinze profissionais de empresas de serviços contábeis. Posteriormente, analisou-se o conteúdo das entrevistas, que contribuiu para a construção do questionário. Na sequência, este foi submetido à apreciação de cinco especialistas e incorporado as sugestões de melhorias. Em seguida, o questionário foi aplicado como pré-teste a dezoito contabilistas de empresas de serviços contábeis. Novos ajustes foram realizados e deu-se início a submissão aos contabilistas de empresas de serviços contábeis ativas do Estado de Mato Grosso. Com um total de 302 respostas, desenvolveu-se a análise descritiva por meio de distribuição de frequências, medidas de tendência central e variabilidade. As análises das respostas pela percepção dos contabilistas indicaram esperar efeitos positivos com a educação profissional continuada em IFRS para PMEs. Também, reconhecem a possibilidade de melhora no desempenho profissional, assim como maior empregabilidade e rendimentos. Como resultado da capacitação através da educação continuada em IFRS ambicionam a ampliação de oportunidades de trabalho e a valorização do profissional, conforme preconizado pela Teoria do Capital Humano. Também, a noção pela inserção da contabilidade de forma global, na falta de profissionais qualificados e cursos de capacitação. Estabelecem ainda, nível de dificuldade regular na apresentação das demonstrações contábeis de acordo com a nova norma: IFRS para PMEs. Para finalizar, indicam a necessidade e oferta de educação continuada, apontando o conselho regional de contabilidade e as universidades como agentes promotores importantes no processo de qualificação dos profissionais contábeis.

Palavras-chave: Educação Profissional Continuada. Profissional Contábil. Teoria do Capital Humano.

ABSTRACT

The object of this study is the perception of accountants in the State of Mato Grosso on continuing professional education on IFRS applied to SMEs. Recognizing economic growth through continuing education, with the acquisition of skills and competencies, Human Capital Theory would evidence then, to the accounting professional, greater employability, income potential, projection and fulfillment. The aim was to analyze the perception of accountants in the State of Mato Grosso on continuing professional education on IFRS applied to SMEs. To collect evidence, two steps were developed: first, interviews with fifteen professional from accounting service firms were conducted. Subsequently, it was analyzed the content of the interviews, which contributed to the construction of the questionnaire. Following, it underwent assessment of five experts and incorporated to suggestions for improvements. Later, the questionnaire was administered as pre-test to eighteen accountants from accounting service firms. New adjustments were performed and the submission to accountants from accounting service companies active in the State of Mato Grosso started. With a total of 302 responses, it was developed a descriptive analysis using frequency distribution, measures of central tendency and variability. The analysis of responses for the perception of accountants indicates positive effects expected with continuing professional education on IFRS for SMEs. They also recognize the possibility of improvement in job performance, as well as greater employability and income. As a result of training through continuing education on IFRS, aspire to expand job opportunities and professional enhancement as recommended by the Human Capital Theory. Also, the notion by inserting accounting globally and in the absence of qualified Professionals and training courses. Establish also difficulty regulating in the presentation of financial statements according to the new standard: IFRS for SMEs. Finally, indicate the need and way of conducting continuing education, pointing the regional council of accounting and universities were identified as important agents in the process of qualification of accounting professionals.

Keywords: Continuing Professional Education. Accounting Professional. Human Capital Theory.

LISTA DE SIGLAS

AECA	Associação Espanhola de Contabilidade e Administração de Empresas
ANPCONT	Associação Nacional dos Programas de Pós Graduação em Ciências Contábeis
BACEN	Banco Central do Brasil
BP	Balanço Patrimonial
CEPC	Comissão de Educação Profissional Continuada
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CNAI	Cadastro Nacional de Auditores Independentes
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
DFC	Demonstração do Fluxo de Caixa
DLPA	Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados
DMPL	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
DR	Demonstração do Resultado
DRA	Demonstração do Resultado Abrangente
IAESB	<i>International Accounting Education Standards Board</i>
IASB	<i>International Accounting Standards Board</i>
IASC	<i>International Accounting Standards Committee</i>
IFAC	<i>International Accounting Education Committee</i>
IFRIC	<i>International Financial Reporting Interpretations Committee</i>
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
IES	Instituição de Ensino Superior
IFRS	<i>International Financial Reporting Standards</i>

MT	Mato Grosso
MP	Medida Provisória
NBC	Normas Brasileiras de Contabilidade
NBC T	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica
NE	Notas Explicativas
PME	Pequena e Média Empresa
PEPC	Programa de Educação Profissional Continuada
SIC	<i>Standing Interpretations Committee</i>
SMEs	<i>Small and Medium-sized Entities</i>
SUSEP	Superintendência de Seguros Privados
UNEMAT	Universidade do Estado de Mato Grosso
UNISINOS	Universidade do Vale do Rio dos Sinos
USP	Universidade de São Paulo

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Pressupostos da Teoria do Capital Humano.....	24
Figura 2 – Componentes básicos da competência profissional.....	39
Figura 3 – Gênero dos respondentes.....	59

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Legislação PME e CPC para demonstrações contábeis	33
Quadro 2 – Legislação IFRS - PMEs para BP.....	34
Quadro 3 – Legislação IFRS - PMEs para DR e DRA.....	34
Quadro 4 – Legislação IFRS - PMEs para DMPL	34
Quadro 5 – Legislação IFRS - PMEs para DFC	35
Quadro 6 – Legislação IFRS - PMEs para NE	35
Quadro 7 – Categorização dos estudos empíricos.....	46
Quadro 8 – Estudos sobre transição e/ou implementação da IFRS.....	47
Quadro 9 – Estudos sobre relato financeiro em IFRS	49
Quadro 10 – Estudos sobre educação continuada – ensino e competência	50

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Resumo pesquisas empíricas nacionais	45
Tabela 2 – Resumo pesquisas empíricas internacionais	45
Tabela 3 – Organizações contábeis do Estado de Mato Grosso.....	52
Tabela 4 – Faixa etária dos respondentes	60
Tabela 5 – Vínculo de atuação na área contábil	60
Tabela 6 – Nível de formação	60
Tabela 7 – Preparação das demonstrações contábeis	62
Tabela 8 – Análise de dados cruzada – Q1 x Q4	64
Tabela 9 – Análise de dados cruzada – Q1 x Q2	64
Tabela 10 – Análise de dados cruzada – Q3 x Q4	65
Tabela 11 – Resumo percepções sobre preparação das demonstrações contábeis	66
Tabela 12 – Níveis de dificuldades para apresentação das demonstrações contábeis	68
Tabela 13 – Resultados percepções – forma e necessidade de realização da educação profissional continuada em IFRS para PMEs.....	70
Tabela 14 – Análise de dados cruzada – Q12 x Q13	73
Tabela 15 – Análise de dados cruzada – Q14 x Q16	74
Tabela 16 – Análise de dados cruzada – Q17 x Q18	75
Tabela 17 – A atualização profissional sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs não é determinante para o sucesso no mercado de trabalho	76
Tabela 18 – Cursos que oportunizem atualização, em específico sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs ajudariam a melhorar o desempenho do profissional em contabilidade	77
Tabela 19 – O investimento em cursos de atualização e capacitação sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs possibilitaria ampliar as oportunidades de trabalho.....	78
Tabela 20 – Há necessidade de investimento em cursos de qualificação profissional sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs.....	78
Tabela 21 – Cursos de atualização e capacitação sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs melhoraria a empregabilidade do contabilista.....	79
Tabela 22 – A ascensão na carreira profissional do contabilista depende do seu investimento em atualização sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs.....	80

Tabela 23 – Cursos de capacitação e atualização sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs oportunizariam prestígio, respeitabilidade e reconhecimento do profissional contábil	81
Tabela 24 – Cursos de atualização e capacitação sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs não é fundamental para ingressar e/ou ascender na carreira profissional	82
Tabela 25 – O conhecimento sobre a prática contábil estabelecida através da nova norma contábil: IFRS para PMEs promoverá valorização para o profissional contábil perante o mercado de trabalho	83
Tabela 26 – Obter conhecimentos através dos cursos de capacitação e atualização sobre norma contábil: IFRS para PMEs provocará satisfação ao profissional no desempenho de suas funções.....	84
Tabela 27 – Cursos de atualização e capacitação sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs possibilitaria obter melhor nível de rendimentos	85
Tabela 28 – Percepções positivas em educação profissional continuada sobre IFRS para PMEs.....	85
Tabela 29 – Percepções negativas em educação profissional continuada sobre IFRS para PMEs.....	86
Tabela 30 – Educação profissional continuada sobre IFRS para PMEs e a Teoria do Capital Humano.....	87

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	15
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA	15
1.2 OBJETIVOS	18
1.2.1 Objetivo Geral	18
1.2.2 Objetivos Específicos	18
1.3 RELEVÂNCIA E JUSTIFICATIVA	19
1.4 DELIMITAÇÃO DO TEMA E ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO	20
2 REVISÃO DE LITERATURA	22
2.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E TEORIA DO CAPITAL HUMANO	22
2.1.1 Teoria do Capital Humano	23
2.2 NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS	27
2.2.1 Ambiente Regulatório das IFRS e Caracterização das PMEs	28
2.2.2 IFRS para PMEs - Semelhanças com o CPC	32
2.3 EDUCAÇÃO CONTINUADA	36
2.3.1 Competência Profissional e Educação Continuada em Contabilidade	38
2.3.2 Programa de Educação Profissional Continuada	42
2.4 REVISÃO DE LITERATURA EMPÍRICA	44
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	52
3.1 POPULAÇÃO E AMOSTRA	52
3.2 COLETA DOS DADOS	54
3.3 TRATAMENTO DOS DADOS	57
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS	59
4.1 CARACTERÍSTICAS DOS RESPONDENTES	59
4.2 PREPARAÇÃO E APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS	61
4.2.1 Preparação das Demonstrações Contábeis	61
4.2.2 Apresentação das Demonstrações Contábeis	66
4.3 EDUCAÇÃO PROFISSIONAL CONTINUADA EM IFRS PARA PMES: NECESSIDADE E OFERTA PARA REALIZAÇÃO	69
4.4 RETORNOS PELO INVESTIMENTO EM EDUCAÇÃO CONTINUADA DE ACORDO COM A NOVA NORMA CONTÁBIL: IFRS PARA PMES	76
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	88

REFERÊNCIAS.....	92
APÊNDICE A – AMOSTRA DE DADOS PESQUISA FINAL	104
APÊNDICE B – PERGUNTAS ENTREVISTAS REALIZADAS NA PRIMEIRA FASE PARA CONSTRUÇÃO DO QUESTIONÁRIO DA PESQUISA	105
APÊNDICE C – CARTA DE APRESENTAÇÃO PRÉ-TESTE.....	106
APÊNDICE D – CARTA DE APRESENTAÇÃO PESQUISA	107
APÊNDICE E – INSTRUMENTO COLETA DE DADOS.....	108
ANEXO A – OFÍCIO UNEMAT AO CRC-MT	115

1 INTRODUÇÃO

O presente estudo é um trabalho acadêmico, elaborado para atender ao requisito de conclusão do curso de Mestrado em contabilidade oferecido pela UNISINOS - Universidade do Vale do Rio dos Sinos – RS através de Minter em parceria com a UNEMAT – Universidade do Estado de Mato Grosso. O objeto de análise desta pesquisa é a percepção dos contabilistas do Estado de Mato Grosso sobre a educação continuada relacionada às Normas Internacionais de Relatórios Financeiros (IFRS) para as pequenas e médias empresas (PMEs). Na sequência apresenta-se a contextualização e problema de pesquisa.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA

A contabilidade estaria diante de novos desafios que se originaram das constantes mudanças no cenário econômico mundial. A economia globalizada, o desenvolvimento do mercado de capitais internacional e o aumento dos investimentos estrangeiros, gerariam a necessidade de utilização de normas e procedimentos que contribuam para reduzir as diferenças das informações contábeis entre os países (BARBOSA NETO; DIAS; PINHEIRO, 2009; NEAG; MASCA; PASCAN, 2011). A internacionalização da contabilidade como profissão, seguiria a tendência dos negócios e, por esse lado, constitui-se como consequência inevitável (JERMAKOWICZ; EPSTEIN, 2007).

O processo de globalização seria um fator na ampliação do comércio internacional. Em consequência, haveria uma pressão para transformação e harmonização da contabilidade que, equivale em promover a comparabilidade na execução das práticas contábeis com variações admitidas e sem a imposição de um conjunto de regras (BARTH; LANDSMAN; LANG, 2007; SUZART; DIAS FILHO, 2009). Isso, pois, a linguagem para demonstrar as informações financeiras diversifica-se segundo as práticas contábeis próprias de cada país e diferentes entre si (NIYAMA, 2007).

A adoção de uma linguagem contábil comum, internacionalmente aceita, produziria benefícios concretos quando da tomada de decisão por parte dos usuários das informações financeiras (CALIXTO, 2010). As normas relativas a esse

modelo são publicadas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB) e requer um ambiente de preparação de demonstrações financeiras que necessita mais julgamento e menos diretrizes baseadas em regras detalhadas (IASB, 2011). No Brasil, a Lei 11.638/07 determinou a harmonização contábil às IFRS com a adoção de normas internacionais de contabilidade e assim, alinhou o país ao processo de internacionalização contábil.

Na condução da harmonização contábil, o IASB concluiu no ano de 2009, a elaboração de uma norma aplicável às PMEs. As IFRS para as PMEs seriam simplificadas, mas capturam todas as exigências das IFRS completas (GIROTTI, 2010). No Brasil, a coordenadoria técnica do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) tornou pública a aprovação, de acordo com as disposições da Resolução Conselho Federal de Contabilidade (CFC) n.º 1255/2009, do pronunciamento técnico PME – contabilidade para PMEs, através da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica (NBC T) 19.41.

Para que o processo de harmonização contábil ocorra, seria indispensável a qualificação e atualização permanente dos profissionais da contabilidade que, em consequência, elaborariam relatórios financeiros com normativas aceitas internacionalmente (COSENZA, 2001; FARIA; QUEIROZ, 2009; CARDOSO; RICCIO; ALBUQUERQUE, 2009; REZAEI; SMITH; SZENDI, 2010). Frente a esta realidade, adaptem-se às mudanças no seu ambiente profissional, em específico para as empresas de serviços contábeis, tornar-se-ia necessário não só em termos de procedimentos e práticas, como também em termos de conceitos e objetivos (AMARAL; COSTA; CAMPOS, 2010). Pois, estes profissionais preparam os registros e apresentam as informações através dos relatórios financeiros para a administração da empresa e tomada de decisões (MARION, 2005).

Com as mudanças de normas e procedimentos que se renovam constantemente, caberia ao profissional buscar a atualização de forma proativa, em função do que é exigido pelo mercado (ZAJKOWSKI; SAMPSON; DAVIS, 2007). Em consequência, aumentam os questionamentos sobre o nível de capacitação dos contabilistas atuando no mercado bem como, sobre a efetividade do processo na construção de competências apropriadas (NIYAMA, 2011). Desta forma, a competência seria condição essencial para se adequar aos conhecimentos adquiridos. “A competência profissional traduz-se nos atributos que os contadores

devem possuir a fim de que possam satisfazer àquilo que deles se espera no exercício profissional” (KOLIVER, 2009).

Entender como a qualificação contribui para o sucesso na profissão e no meio social seria importante por razões práticas e teóricas. Investir em educação traria, segundo a Teoria do Capital Humano, gratificações tanto para a pessoa, formando e desenvolvendo sua competência, quanto para a sociedade. O capital humano constituir-se-ia através da capacidade inicial do indivíduo e as competências e habilidades adquiridas através da educação formal ou treinamento (BLUNDELL et al, 1999). A aquisição e conservação do capital humano, com sua permanente qualificação seriam importantes, onde o desafio lançado representaria a formação continuada dos indivíduos (CUNHA, 2007).

A Teoria do Capital Humano preconiza que o conjunto de conhecimentos, habilidades, aptidões e outras características adquiridas pelo indivíduo e que contribua para a produção e proporciona impacto na economia, são afetadas diretamente pelo nível de escolaridade. (BECKER, 1962; BLAUG, 1975; BAPTISTE, 2001). Em consequência, maior escolaridade levaria a um aumento no nível de renda, empregabilidade, melhor qualidade de vida e melhores oportunidades profissionais e sociais (SCHULTZ, 1960). Adultos com níveis educacionais elevados teriam melhores possibilidades de trabalho e, quando empregados, melhor remuneração salarial (PINHO, 1976).

Entretanto, existem várias críticas à Teoria do Capital Humano. Entre elas, haveria argumento desfavorável no sentido de que a capacidade produtiva, propiciada pelo acúmulo de capital humano, nem sempre seria repassada para as remunerações. Questões como: a demanda de trabalho, estoque disponível de capital, estrutura de mercado, hierarquia e perfil das ocupações, poderiam ser levantados para questionar ou refutar a associação entre a melhor distribuição de capital humano e de salários (CACCIAMALI; FREITAS, 1992).

Ainda, para Baptiste (2001) os teóricos do capital humano analisariam as pessoas como radicalmente isoladas, materialistas, livres de restrições sociais ou responsabilidades, guiadas apenas pelo desejo de felicidade e segurança material. Também, a própria habilidade inata do indivíduo responderia pela produtividade aumentada (IOSCHPE, 2004). A escolarização representaria apenas a existência do processo de socialização e não influenciaria diretamente na produtividade do

indivíduo. Sua remuneração determinar-se-ia por outras características individuais como, força de vontade, inteligência, talento e outras (RAMOS; VIEIRA, 1996).

Diante destas considerações, define-se o seguinte problema de pesquisa: Qual a percepção de contabilistas do Estado de Mato Grosso sobre educação profissional continuada em IFRS aplicada às PMEs?

Definido o problema de pesquisa, na seção a seguir são apresentados o objetivo geral e específicos desta investigação.

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral é analisar a percepção de contabilistas do Estado de Mato Grosso sobre educação profissional continuada em IFRS aplicada às PMEs.

1.2.2 Objetivos Específicos

Para atender o objetivo geral, ficam definidos os seguintes objetivos específicos:

1. Conhecer o nível de dificuldades de preparação e apresentação das demonstrações financeiras de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs declarado por contabilistas de empresas prestadoras de serviços contábeis do Estado de Mato Grosso.
2. Identificar a percepção dos contabilistas de empresas prestadoras de serviços contábeis do Estado de Mato Grosso sobre a necessidade e oferta de educação profissional continuada na nova norma contábil: IFRS para PMEs, para o exercício da prática contábil.
3. Verificar a percepção de contabilistas que atuam em empresas prestadoras de serviços contábeis do Estado de Mato Grosso sobre os retornos pelo investimento em educação continuada na contabilidade para as pequenas e médias empresas de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs.

1.3 RELEVÂNCIA E JUSTIFICATIVA

As demandas geradas pelo processo de harmonização internacional das normas contábeis apresentam-se complexos e exigiria adequação de procedimentos e compreensão formais, além de determinado grau de mudança cultural (HEIDHUES; PATEL, 2008).

No meio organizacional, a pesquisa possibilitará dar melhor suporte à realização de políticas de ensino, assim como, contribuirá no direcionamento das questões de qualificação através da educação continuada. Isto poderá incentivar as empresas e indivíduos a investirem no conhecimento, no capital humano. Ajudar os contabilistas a capacitarem-se seria um investimento no futuro de uma empresa ou profissional, com resultados que consistem no conhecimento de normas técnicas de contabilidade e a competência na preparação das demonstrações financeiras (HICKOK, 1982; ZAJKOWSKI; SAMPSON; DAVIS, 2007).

Na revisão da literatura, não foram localizados estudos que tenham como objetivo identificar a percepção dos contadores sobre educação profissional continuada em IFRS aplicada às PMEs, o que evidencia o ineditismo deste trabalho. Dos estudos revisados sobre o tema dessa dissertação, destaca-se o de Tudor e Mitu (2008), que pesquisaram empiricamente se as IFRS propostas para as PMEs seriam suficientes e prováveis para atender as necessidades dos usuários dos relatórios financeiros das PMEs. Há também, pesquisa de Araújo (2008) que analisou o programa de educação continuada na profissão contábil, com sua implantação a partir da Resolução CFC nº 945/02.

No processo de pesquisa, utilizaram-se como fonte as bases de dados Scielo e Ebscohost, além de revisar diretamente em periódicos e anais de eventos. De forma mais específica, foram pesquisados os seguintes periódicos: Contabilidade e Finanças, Vista & Revista, Universo Contábil, Contemporânea de Contabilidade, Brasileira de Gestão de Negócios, *Brazilian Business Review*, Administração Mackenzie, Informação Contábil, Contabilidade e Organizações, Educação e Pesquisa em Contabilidade, Base, *Accounting Education*, Eletrônica Econpapers – Europa. Também os congressos: Associação Espanhola de Contabilidade e Administração de Empresas (AECA) Universidade de São Paulo (USP) e da Associação Nacional dos Programas de Pós Graduação em Ciências Contábeis

(ANPCONT). Ainda foi realizada pesquisa livre pelo sistema de busca da internet, com uso da ferramenta de busca Google.

A escolha de aplicar a pesquisa no Estado de Mato Grosso está no fato de existir poucos estudos realizados neste tema, até mesmo em âmbito nacional. Ainda pela necessidade de contribuir com fatos norteadores para o processo de aperfeiçoamento dos profissionais das empresas de serviços contábeis e, a consequente observância e aplicabilidade das IFRS para PMEs. Também, pela contribuição ao curso de Ciências Contábeis da UNEMAT, na qualificação do quadro docente e consequente melhora no sistema de ensino e pesquisa. Este estudo se insere na linha de pesquisa contabilidade para usuários externos, do curso de Ciências Contábeis da UNISINOS, integrando o grupo de pesquisa sobre o tema IFRS liderado pela Prof^a. Dr^a. Clea Beatriz Macagnan.

1.4 DELIMITAÇÃO DO TEMA E ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO

Este tema é examinado a partir das respostas do(s) contabilista(s) responsável (eis) pela (s) empresa (s) de prestação de serviços contábeis ativas registradas no Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Mato Grosso CRC-MT. Apenas a percepção dos contadores destas empresas são objetos de investigação deste estudo, desconsiderando os demais usuários da informação contábil.

Sobre o tema IFRS, a pesquisa não aborda a percepção pela utilização das normas internacionais de contabilidade determinadas para as grandes empresas. Também, não busca a verificação da escrituração, interpretação, adaptação ou forma de se apresentar as demonstrações contábeis das PMEs de acordo com as normas contábeis IFRS para PMEs. Não serão pesquisadas eventuais dificuldades e limitações na relação entre educação profissional continuada e IFRS para PMEs.

A dissertação está estruturada em cinco capítulos. Após esta introdução, apresenta-se o segundo capítulo que trata do referencial teórico. Neste, são abordados os conceitos e definições da educação profissional continuada, da Teoria do Capital Humano, do processo de harmonização e convergência das normas internacionais de contabilidade, das normas e organismos internacionais. Também se abordam as normas Brasileiras de contabilidade para as PMEs, além dos

requisitos e as exigências legais para o seu reconhecimento.

No terceiro capítulo é descrita a metodologia aplicada ao estudo, assim como a população e amostra, finalizando com a coleta e forma de tratamento dos dados. No quarto capítulo é realizada a análise dos dados coletados. Finaliza-se a dissertação no quinto capítulo com a exposição de algumas considerações, limitações e recomendações para estudos futuros. Na sequência, apresentam-se as referências.

2 REVISÃO DE LITERATURA

A revisão da literatura divide-se em quatro partes. A primeira introduz os pressupostos da Teoria do Capital Humano. A segunda parte versa sobre as normas Brasileiras de contabilidade para as PMEs. Aborda ainda, a evolução do ambiente regulatório – harmonização e convergência, das demonstrações contábeis para as PMEs e as semelhanças com os CPCs.

A terceira parte trata da educação profissional continuada, da competência profissional, do processo e programa da educação continuada em contabilidade. Na quarta parte, apresenta-se uma revisão de literatura empírica sobre IFRS e educação continuada.

2.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E TEORIA DO CAPITAL HUMANO

Um grande desafio para a internacionalização da contabilidade, que poderia representar um passo significativo no caminho para a convergência e harmonização global das práticas de relatórios financeiros, estaria relacionado à formação do profissional contábil (NEAG; MASCA; PASCAN, 2011). Para que a harmonização se estabeleça de forma efetiva, seria essencial a qualificação dos profissionais em contabilidade no sentido de elaborar relatórios financeiros, de acordo com os padrões contábeis internacionais (HEIDHUES; PATEL, 2008).

A eficiência e a competitividade dos mercados de capital global dependeriam substancialmente, da qualidade das demonstrações financeiras evidenciadas pelos relatórios financeiros (REZAEE; SMITH; SZENDI, 2010). Os profissionais de contabilidade encontrar-se-iam em situação de desacomodamento, e necessitariam competência, agora em nível internacional. Esta deveria ser demonstrada não apenas no processo de escrituração contábil, mas, também, na capacidade e habilidade de mensuração e julgamento dos eventos econômicos (RICCIO; SAKATA, 2006).

Para o desenvolvimento de competência dos profissionais de contabilidade exigidas pelas mudanças atuais, far-se-ia necessárias ações básicas de enquadramento das estruturas curriculares dos cursos de formação e de programas de atualização pela educação continuada (CARDOSO; SOUZA; ALMEIDA, 2006).

Ajudar os contabilistas a lidar com um ambiente de negócios em rápida transformação seria o propósito de uma educação profissional continuada e, apesar de onerosa e apresentar custo substancial, consistiria em investimento no futuro de uma empresa ou profissional (HICKOK, 1982). A realização do ensino contínuo proporcionaria manter a competência profissional e a credibilidade das qualificações, com resultados que seriam o conhecimento de normas técnicas de contabilidade e a competência na preparação das demonstrações financeiras (ZAJKOWSKI; SAMPSON; DAVIS, 2007).

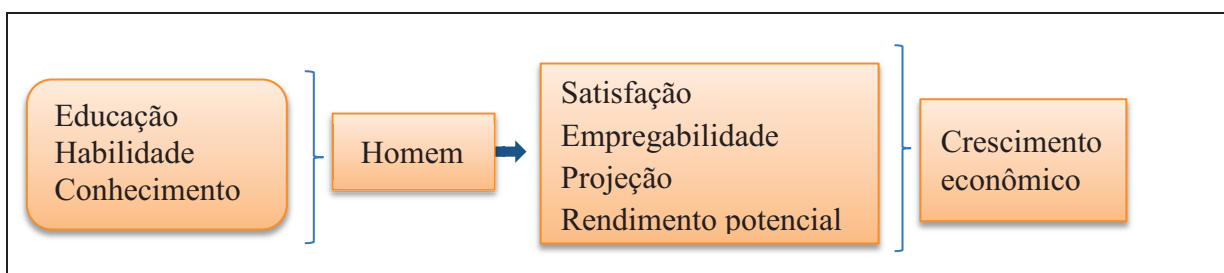
Competência poderia ser entendida como um saber, um conjunto de aquisições intelectuais oriundas do estudo ou da experiência, que podem ser comunicadas para gerar comportamentos novos, adaptados a situações específicas (CORNACHIONE JR; CASA NOVA; TROMBETTA, 2007). Também poderia ser entendido como uma qualificação, um aprimoramento do indivíduo, tornando-o apto para novas realizações. Seria ainda um conhecimento que permite o indivíduo a interagir e modificar a realidade (SILVA, 2006). Ainda, consistiria no saber agir responsável e reconhecido, que implica mobilizar, integrar, transferir conhecimentos, recursos e habilidades, que agreguem valor econômico à organização e valor social ao indivíduo (FLEURY; FLEURY, 2001). Além disso, o quadro de competências fundamentar-se-ia no conceito de aprendizagem contínua, com a educação que se inicia no ambiente acadêmico e continua com as qualificações e experiências profissionais (CARDOSO; RICCIO; ALBUQUERQUE, 2009; AMARAL; COSTA; CAMPOS, 2010). No próximo item, apresentam-se pressupostos preconizados pela Teoria do Capital Humano.

2.1.1 Teoria do Capital Humano

O termo capital humano estaria associado ao conjunto de capacidades produtivas dos seres humanos constituídas pelos conhecimentos, atitudes, aptidões, habilidades, competências e outras características adquiridas que contribuem para a geração de resultados na economia (BECKER, 1962; BLAUG, 1975; BAPTISTE, 2001). A característica fundamental do capital humano seria a de que ele faz parte do próprio ser humano. Estabelece-se como capital porque representa a origem de satisfações e/ou rendimentos futuros para o homem. O capital humano não constituiria um recurso que possa ser comprado ou vendido, mas poderia ser obtido

através de investimentos do e no próprio indivíduo (SCHULTZ, 1973). Adquirir e manter o capital humano dependeria de investimento econômico e o compromisso com o retorno poderia ser estimado por um período de vários anos e, diferente de outros recursos, porque geraria resultado somente na proporção do trabalho do próprio indivíduo (HALL; JOHNSON, 1980). Na Figura 1 apresentam-se os pressupostos da Teoria do Capital Humano.

Figura 1 – Pressupostos da Teoria do Capital Humano



Fonte: Adaptado de Cunha (2007, p. 28).

A aquisição de mais conhecimentos e habilidades pela educação, conforme pressupõe a teoria do capital humano, aumentaria o valor do capital humano das pessoas, melhorando sua satisfação, empregabilidade, produtividade e rendimento potencial, produzindo crescimento econômico. Conseqüentemente, o investimento em educação levaria a uma melhora de renda futura, além de ocupar uma posição destacada no progresso das sociedades na forma do bem-estar social e inovação tecnológica (CUNHA, 2007).

O capital humano constituir-se-ia através da capacidade inicial do indivíduo, adquirida ou inata, e as competências e habilidades constituídas através da educação formal ou treinamento no trabalho (BLUNDELL et al, 1999). A proposta de colocar a educação como uma forma de investimento no homem, no indivíduo, em função de que a mesma se tornaria parte da pessoa, foi realizada por Schultz, em 1960, no artigo denominado *Capital Formation by Educacion*. Assim, a educação poderia ser entendida como despesa ou investimento, ou ainda, ser considerada com estes dois propósitos. Como investimento, quando se admitiria retorno com maior eficácia no trabalho, maiores volumes de bens ou serviços, ou aumento das qualidades físicas e intelectuais dos indivíduos em função da aplicação de recursos. Esta abordagem seria oposta à da despesa, onde a educação seria considerada como gasto social, com melhora imediata aos consumidores, independente de

quaisquer benefícios futuros (SCHULTZ, 1960; PINHO, 1976).

O número de pessoas que recebem ganhos menores durante o treinamento e que passam a ganhar melhor no período subsequente, comparando com aqueles que não o receberem, seria significativo. Também, a educação teria a mesma implicação do treinamento ou capacitação e, o seu custo principal seria representado pelos ganhos renunciados durante os estudos (BECKER, 1962). O fator principal do modelo de Becker (1964) estaria na ideia de que a educação seria um investimento de tempo e perda de remuneração, mas com maiores taxas de retorno em períodos futuros, com aumento de ganhos do trabalhador, na melhoria da produtividade da empresa e das probabilidades de emprego. A motivação constituir-se-ia como outro fator importante, visto que a melhoria da educação do indivíduo quer pela educação formal ou pelo treinamento, não dependeria apenas das habilidades pessoais e investimento em capital humano.

O estudo realizado por Cunha (2007) identificou e analisou as avaliações e percepções dos doutores em ciências contábeis, titulados pela FEA/USP, sob a influência do doutorado nos seus desenvolvimentos e nas responsabilidades sociais, analisando fatores identificados pela teoria do capital humano. Um dos fatores indicados pelos egressos, como motivador para o ingresso no doutorado foi a perspectiva de aumento do nível de renda, confirmando o preconizado pela teoria que, maior nível de estudos possibilitaria maior nível de rendimentos aos indivíduos. Identificou também que, quando buscavam a titulação, os egressos desejavam o aprimoramento profissional, ampliação de oportunidades e competitividade no desenvolvimento de suas atividades, prestígio, conhecimentos e melhoria na renda.

Outro estudo sobre educação na esfera econômica foi realizado por Mincer (1974). Este formulou uma equação salarial, considerando tanto a educação quanto a experiência como fatores de influência no salário, denominada equação Minceriana. Ele estimou a experiência da idade e duração da educação, mostrando que os anos de experiência e não a idade deveria ser enfatizada na tentativa de explicar as variações dos ganhos. Cada período adicional de ensino ou treinamento no trabalho postergaria o tempo de receita de ganhos da pessoa e reduziria a amplitude de sua vida de trabalho (MINCER, 1974). O trabalho de Mincer referenda e conclui os trabalhos de Schultz e Becker e, em conjunto com estes primeiros pesquisadores que deram origem à teoria do capital humano, avançou-se a entender

a educação como um investimento feito pelo homem na intenção de melhorar seu futuro. Portanto, essa teoria pressupõe que a educação provocaria competências que aprimoram o indivíduo que a recebe, transformando-se em aumentos de rendimentos (CUNHA, 2007).

A teoria do capital humano enfrentou várias críticas. Shaffer (1961) elenca três razões para pouco ganhar e muito perder pela aplicação do conceito de capital ao homem: (1) o investimento no homem seria diferente do investimento em capital não humano. Uma parte de qualquer gasto direto para melhoria do homem não poderia ser investimento, pois não seria racional; (2) onde se consegue separar os gastos de consumo e de investimento no homem, seria mantida a impossibilidade para alocar um retorno específico a um investimento específico; (3) se os gastos, consumo e investimento pudessem ser separados e, o que se resulta do investimento fosse possível de se quantificar, não seria prudente utilizar esta informação como principal fonte de políticas públicas ou privadas.

Interpelou-se também esta teoria pelo fato de que, diante das transformações no mercado de trabalho, não se poderia determinar que os anos de escolaridade ou treinamento tivessem um reflexo positivo nos rendimentos. Tampouco se poderia admitir que tais fatores servissem de base para manutenção de empregos, baixos salários ou instabilidade profissional. Entretanto, mesmo sem forma adequada da mensuração da educação para o desenvolvimento econômico-social e cultural, seria percebida como cada vez maior (PAIVA, 2004).

Críticas à teoria do capital humano ressaltadas por Baptiste (2001) foram: (1) somente a maximização da utilidade individual e o livre mercado como realidades sociais seriam reconhecidas por esta teoria; (2) os teóricos do capital humano tratam as pessoas como radicalmente isoladas, materialistas, livres de restrições sociais ou responsabilidades, guiadas apenas pelo desejo de felicidade e segurança material; (3) seus defensores colocam o *status* socioeconômico das pessoas limitado pelo investimento em educação; (4) pessoas mais educadas seriam sempre mais produtivas que as menos educadas; (5) colocam o mercado livre como a instituição mais legítima para governar e explicar o comportamento e realizações das pessoas; (6) a teoria colocaria os homens como solitários que misturam avareza com racionalidade econômica.

Indagou-se igualmente no sentido de que, receber maiores remunerações seria uma tendência de sua própria habilidade natural para buscar níveis educacionais mais elevados (CACCIAMALI; FREITAS, 1992). Alunos mais inteligentes reprovariam menos e, com menores problemas comportamentais, teriam maior probabilidade em continuar os estudos. Assim, a habilidade inata influenciaria a decisão de permanecer na escola. (IOSCHPE, 2004).

Questionar-se-ia também a relação da causalidade entre renda e educação com a melhora da remuneração através da educação, pelo fato denominado mecanismo “sinalizador” ao mercado e não pelos conhecimentos que se traduzem em produtividade. Considera-se que a escolarização não influencia diretamente a produtividade do indivíduo e, conseqüentemente, seus rendimentos. Determinar-se-ia por outras características individuais como, força de vontade, inteligência, talento e outras (RAMOS; VIEIRA, 1996).

Ainda, posicionamento divergente à teoria do capital humano seria a contestação da existência de qualquer vínculo, direto ou indireto entre a educação e a produtividade. A relação entre educação e a remuneração representaria apenas a existência do processo de socialização. Assim, o diploma confirmaria a certificação de que o seu detentor possuiria determinados atributos importantes em um sistema capitalista, como: habilidades, ética, hierarquia, conhecimentos específicos da área (RAMOS; VIEIRA, 1996).

Contudo, o que se percebe, são críticas geralmente realizadas de forma pontual. Alguns conceitos ou mesmo procedimentos da teoria do capital humano são questionados, mas sem rejeitar sua estrutura ou mesmo seu arcabouço teórico. Hipóteses de que a relação entre escolaridade e renda não refletiria qualquer efeito de causalidade foram levantadas, mesmo essas correntes concordando que as pessoas tomariam decisões de investir em escolaridade almejando aumentar ganhos futuros (CUNHA, 2007).

No próximo item, aborda-se o tema sobre normas Brasileiras de contabilidade para pequenas e médias empresas.

2.2 NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS

A tendência que converge para o estabelecimento de uma harmonização contábil seria observada em diversos países (LEE, 2004; REZAEI, SMITH, SZENDI, 2010; BARTH, LANDSMAN, LANG; 2007; YANGYU, XIAOHUI QU, 2009; MARTINS, PAULO, 2010). Entretanto, a contabilidade enquanto ciência social estaria sujeita às grandes influências do ambiente em que atua, bem como, as práticas contábeis ficariam fortemente afetadas pelos valores culturais, tradição histórica, estrutura política, econômica e social (SODERSTROM; DOM, 2007; ALALI; CAO, 2010).

Desta forma, os sistemas contábeis diferenciam-se de acordo com o conjunto de leis, filosofias, procedimentos e objetivos de cada país (NIYAMA, 2007). Nessa perspectiva, apresenta-se a seguir, um breve panorama sobre a evolução do ambiente regulatório da contabilidade no mundo e no Brasil sobre IFRS e IFRS para PMEs, além de sua caracterização.

2.2.1 Ambiente Regulatório das IFRS e Caracterização das PMEs

O IASB foi fundado em 01 de abril de 2001, assumindo as responsabilidades técnicas do Comitê de Padrões Internacional da Contabilidade (IASC). Em dezembro deste mesmo ano, o Comitê de Interpretação de Normas (SIC) órgão técnico dentro da estrutura do IASC e, responsável pelas publicações de interpretações, foi alterado para Comitê de Interpretação de Relatórios Financeiros Internacionais (IFRIC). De forma gradativa, os países associaram-se ao IASB, entre eles o Brasil, adotando suas normas, representado pelo CFC e pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON) (GIROTTI, 2010).

Várias normas IAS/IFRS foram publicadas pelo IASB em março de 2004, incluindo a norma IFRS 1 que define os princípios a serem respeitados pelas empresas no processo de conversão e primeira publicação das demonstrações financeiras em IFRS. Com a criação do CPC pelo CFC através da Resolução CFC nº 1055 de 07/10/05, iniciou-se o processo de convergência no Brasil. Este órgão tem como objetivo, estudar, preparar e emitir normas, visando à uniformização do processo, sempre considerando a convergência do padrão contábil brasileiro aos padrões internacionais, definidos pelo IASB.

A Comissão de Valores Mobiliários (CVM), por meio da instrução nº 457 em 13/07/07, o Banco Central do Brasil (BACEN) por meio do comunicado nº 14.259 de

10/03/06 e, a Superintendência de Seguros Privados (SUSEP), conforme circular nº 357 de 26/12/07 começaram a exigir então, o processo de convergência para as entidades vinculadas. O CFC constituiu em 28/09/07, por meio da Resolução nº 1.103, o comitê gestor da convergência no Brasil, participando como membros o BACEN, o IBRACON e a CVM, com a finalidade de tornar possíveis os ajustes e modificações necessários para a convergência. Finalmente, em 28/12/07, foi sancionada a Lei nº 11.638, que instituiu várias alterações nos padrões de contabilidade então vigentes. Posteriormente foi sancionada a Medida Provisória (MP) 449 de 04/12/08, propondo ajustes necessários à Lei 11.638/07. Em 27/05/09 foi sancionada a Lei nº 11.941, resultado da conversão em lei da MP nº 449/08.

O principal objetivo da harmonização das normas contábeis constituir-se-ia na comparabilidade dos relatórios financeiros emitidos pelas empresas em diferentes países. Quanto mais comparáveis e compreensíveis, melhor seria em atender às expectativas do mercado global. Neste contexto, entender-se-ia a harmonização contábil como o “processo que procura diminuir a variedade de práticas contábeis existentes no registro de eventos por parte, principalmente, das empresas” (BUENO; LOPES, 2005, p.14).

A harmonização dos padrões contábeis visa alcançar uma das finalidades primordiais da contabilidade, que é suprir os usuários com informações confiáveis e que proporcione a correta tomada de decisões de investimento. Haveria uma melhora na percepção dos investidores sobre a realidade contábil de empresas, localizadas também em outros países, proporcionando maior confiabilidade, principalmente no atual cenário de globalização dos mercados (NIYAMA, 2007). Então, fator determinante para a harmonização contábil seria a globalização econômica que estimula a tendência de convergência em diferentes áreas da economia internacional, e também na esfera das normas contábeis (BEUREN; BRANDÃO, 2001; ARMSTRONG et al., 2009).

O principal instrumento utilizado na análise de futuros investimentos ou empréstimos seria o Balanço Patrimonial (BP), largamente praticado nos países cujo mercado de capitais é fortalecido. Para que o mercado de capitais desenvolva-se, tornar-se-ia necessário a confiabilidade quanto às informações demonstradas no BP, reduzindo as incertezas ou riscos dos possíveis investidores (CARVALHO; LEMES; COSTA, 2006). Assim, as demonstrações financeiras em conformidade com normas

que sejam claras, conhecidas e aceitas pela maioria, passariam a ser utilizadas de forma coerente nas avaliações financeiras (ALMEIDA; GOMES; LEMES, 2011).

Com a criação do CPC, o Brasil fica alinhado a outros países em termos regulatórios. Entretanto, a velocidade com que as mudanças vêm ocorrendo poderia, de alguma forma, prejudicar a qualidade do processo de harmonização contábil (NIYAMA, 2007). Dificuldades existiriam em razão da adaptação dos profissionais, a fragilidade do sistema de ensino, ou ainda pela atuação dos órgãos reguladores (SOUZA, 2009). Inconvenientes também poderiam estar relacionados também com o aspecto cultural que, cada vez mais ocupa espaço relevante nos estudos da contabilidade globalizada (HEIDHUES; PATEL, 2008). “A cultura integra-se às causas para a existência de diferenças contábeis, sendo capaz de influenciar nas normas e nas práticas” (WEFFORT, 2005, p.138).

Nesse contexto, há dúvidas se o processo de harmonização alcançaria êxito, porque as demonstrações contábeis e suas normas poderiam ter múltiplos propósitos, que refletiriam o ambiente cultural de cada país (SOARES, 2005; SODERSTROM; DOM, 2007). Portanto, em função da diversidade normativa dos países, haveria a necessidade de normas internacionais de contabilidade para as PMEs (PASCU; VASILIU, 2011). Em consequência, proporcionaria satisfazer as necessidades dos diversos usuários das demonstrações financeiras (BRICIU; GROZA; GANFALEAN, 2009)

A contabilidade no Brasil encontra-se inserida em um processo de harmonização ao padrão IFRS, aplicável também às PMEs. Desta forma, objetivando a adoção de uma única linguagem contábil, o CPC aprovou o Pronunciamento Técnico PME– “Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas” elaborado a partir do *The International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities* (IFRS for SMES). O CFC ao aprovar esse pronunciamento através da Resolução nº 1.255/09 que estabeleceu a NBC T 19.41, determinou então, que esta norma fosse destinada à utilização por pequenas e médias empresas.

O pronunciamento IFRS para PMEs tem como objetivo abranger o conjunto de entidades composto por sociedades fechadas, que se enquadrem como pequenas e médias empresas (GIROTTO, 2010). Assim, para os membros do CPC e do CFC, essa nova regulamentação proporcionaria significativa simplificação no

processo de contabilização para PMEs brasileiras, quando comparado com as IFRS aplicado às grandes organizações (ALMEIDA; GOMES; LEMES, 2011).

Conforme a resolução CFC nº 1.255/09 item 1.2, pequenas e médias empresas são aquelas que:

- a) Não tem obrigação pública de prestação de contas;
- b) Elaboram demonstrações contábeis para fins gerais aos usuários externos.

Como exemplos de usuários externos citam-se os proprietários que não estão envolvidos na administração do negócio, credores existentes e potenciais e, agências de avaliação de crédito.

Uma empresa tem obrigação de prestação de contas públicas se: seus instrumentos de dívida ou patrimoniais são negociados em mercado de ações ou estiverem no processo de emissão de tais instrumentos para negociação em mercado aberto e/ou; possuir ativos em condição fiduciária perante um grupo amplo de terceiros como um de seus principais negócios. Nesta condição, tipicamente enquadram-se bancos, cooperativas de crédito, companhias de seguro, corretoras de seguro, fundos mútuos e bancos de investimento (AZEVEDO, 2003).

O alcance das demonstrações contábeis enquadradas como PMEs aplica-se às empresas caracterizadas conforme a resolução CFC nº 1.255/09, item 1.3, por sociedades fechadas e que não sejam requeridas a fazer prestação pública de suas contas. No Brasil, sociedades fechadas, são aquelas que não negociam as suas ações ou outros instrumentos patrimoniais ou de dívida no mercado e que não possuam ativos em condição fiduciária perante um grupo de terceiros. As “Sociedades Limitadas” e “Demais Sociedades”, desde que não enquadradas pela Lei nº 11.638/07 como sociedades de grande porte, também são classificadas para fins da norma para PMEs, como pequenas e médias empresas (GIROTTI, 2010).

A empresa que preparar as demonstrações contábeis em conformidade com a norma PME, deve fazer uma declaração explícita e sem reservas dessa conformidade nas notas explicativas, conforme determina a resolução do CFC nº 1255/09, item 3.3. Também, de acordo com essa Resolução, item 3.5, divulga-se quando a entidade não aplicar qualquer requisito dessa norma (AZEVEDO, 2003).

Portanto, as orientações para as PMEs não se aplicam às:

- a) Companhias Abertas, reguladas pela CVM;
- b) Sociedades de Grande Porte, como definido na Lei nº11638/07;
- c) Sociedades reguladas pelo BACEN;
- d) Sociedades reguladas pela SUSEP;
- e) Outras sociedades cuja prática contábil é ditada pelo correspondente órgão regulador.

O conhecimento das normas aplicadas às demonstrações contábeis e sua utilização por parte dos profissionais de acordo com os fenômenos ocorridos no âmbito das entidades, geraria informações aos usuários de forma confiável, principalmente no mercado de capitais e de crédito (ZONATTO et al., 2011). Assim, tornar-se-ia necessário observar as normas legais para a preparação e apresentação das demonstrações financeiras, pois “para que os resultados da análise possam refletir a realidade da situação da empresa, é imprescindível que os dados constantes dos demonstrativos analisados estejam corretos” (AZEVEDO, 2003, p.109).

Portanto, o mercado consumidor destas informações vai impulsionar a demanda. O sucesso das IFRS para as PMEs, pela importância destas organizações e sua contabilidade na economia mundial, dependeria da extensão em que usuários, preparadores e seus auditores acreditem que os padrões satisfaçam as suas necessidades (JERMAKOWICZ; EPSTEIN, 2010; NEAG; MASCA; PASCAN, 2011). No próximo item, abordam-se as normas para apresentação das demonstrações contábeis sob IFRS completas enunciados pelo CPC e as semelhanças para as IFRS destinadas às PMEs.

2.2.2 IFRS para PMEs - Semelhanças com o CPC

A demonstração patrimonial apresentada conforme as normas IFRS aplicadas às PMEs, apesar de simplificadas, assemelhar-se-ia às normas IFRS para as grandes entidades e não provocaria diferenças entre estas (PASCU; VASILIU, 2011). O pronunciamento PME ao restringir a adoção de alternativas existentes na norma internacional, na prática, provocaria uma diferença entre as IFRS com as PMEs. Entretanto, quando se compara as orientações contábeis contidas para PMEs com os pronunciamentos do CPC aprovados pelo CFC, verifica-se que a

“norma para PMEs visou simplificar a contabilização para as Pequenas e Médias Empresas” (AZEVEDO, 2010, p. 428).

Assim, a forma legal de exigência para apresentação das demonstrações contábeis específica às PMEs, regulamentada pela nova norma contábil: IFRS para PMEs assemelha-se aos pronunciamentos técnicos emitidos pelo CPC referente às IFRS completas, exigíveis para as sociedades anônimas de capital aberto e sociedades de grande porte¹¹, conforme demonstrado a seguir:

Quadro 1 – Legislação PME e CPC para demonstrações contábeis

Seção 03 PME Aprovado pelo CFC Resolução n° 1255/2009	~ =	CPC 26-Apresentação das Demonstrações Contábeis aprovado pelo CFC Resolução n° 1.185/2009 e pela CVM Deliberação n° 595/2009.
---	--------	---

Fonte: Adaptado de Azevedo (2010, p. 428).

O tratamento contábil para as PMEs, através da nova norma contábil: IFRS para PMEs detalha a adequada apresentação, a exigência para que estejam em conformidade com a NBC T 19.41 assim como, o conjunto completo dessas demonstrações contábeis, que são: BP; Demonstração do Resultado (DR); Demonstração do Resultado Abrangente (DRA); Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL); Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) e Notas Explicativas (NE).

Verifica-se a exigência em grande parte das demonstrações contábeis das IFRS completas para as PMEs. As IFRS para as PMEs seriam simplificadas, mas capturam todas as determinações das IFRS completas. A adoção dessa norma no Brasil visaria atender um grande contingente de organizações, dado que as PMEs seriam parte relevante do ambiente empresarial brasileiro de aproximadamente 99% das empresas, num total próximo de seis milhões, entre micros, pequenas e médias (GIROTTI, 2010).

Na sequência, abordam-se as obrigações referentes às normas para as seis demonstrações contábeis exigíveis para as IFRS-PMEs correlacionando aos pronunciamentos técnicos emitidos pelo CPC aplicado às IFRS para as grandes empresas.

¹¹ Considera-se sociedade de grande porte, conforme a Lei 11.638/2007, sociedade ou conjunto de sociedades sob controle comum que tiver, no exercício social anterior, ativo total superior a R\$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais) ou receita bruta anual superior a R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais).

Para a apresentação do BP, na primeira demonstração contábil, observa-se a seção 04 da PME semelhante ao CPC 26:

Quadro 2 – Legislação IFRS - PMEs para BP

Seção 04 PME	~	CPC 26-Apresentação das Demonstrações Contábeis
Aprovado pelo CFC	=	aprovado pelo CFC Resolução nº 1.185/2009 e pela
Resolução nº 1255/2009		CVM Deliberação nº 595/2009.

Fonte: Adaptado de Azevedo (2010, p. 429).

Nesta seção da norma PME, dispõe-se sobre as informações que devem ser apresentadas no BP e como apresentá-las. Esta demonstração apresenta os ativos, passivos e patrimônio líquido da entidade em uma data específica, no final do período contábil.

A DR e DRA, referentes a segunda e terceira demonstrações contábeis, para sua apresentações, observar-se-á o disposto na seção 05 da PME semelhante também ao CPC 26:

Quadro 3 – Legislação IFRS - PMEs para DR e DRA

Seção 05 PME	~	CPC 26-Apresentação das Demonstrações Contábeis
Aprovado pelo CFC	=	aprovado pelo CFC Resolução nº 1.185/2009 e pela
Resolução nº 1255/2009		CVM Deliberação nº 595/2009.

Fonte: Adaptado de Azevedo (2010, p. 430).

Esta seção exige que a entidade apresente seu resultado para o período contábil de reporte em duas demonstrações, assim como dispõe sobre as informações que devem ser apresentadas e como apresentá-las.

Na DR apresentam-se as receitas e despesas reconhecidas no período. Sua estrutura deverá apresentar operações continuadas e descontinuadas. A DRA compreende itens de receitas e despesas que não passaram pelas contas de resultado, as quais enquanto não realizadas permanecem em conta específica do patrimônio líquido. A DRA pode ser apresentada em quadro demonstrativo próprio ou fazer parte da DMPL.

Na quarta demonstração contábil, a DMPL, para sua apresentação, as normas deverão estar em consonância com a seção 06 da PME semelhante ao CPC 26:

Quadro 4 – Legislação IFRS - PMEs para DMPL

Seção 06 PME	~	CPC 26-Apresentação das Demonstrações Contábeis
Aprovado pelo CFC	=	aprovado pelo CFC Resolução nº 1.185/2009 e pela
Resolução nº 1255/2009		CVM Deliberação nº 595/2009.

Fonte: Adaptado de Azevedo (2010, p. 433).

Esta seção discorre sobre as exigências para apresentação das mutações no patrimônio líquido da entidade para um período tanto na DMPL quanto, caso condições específicas forem atendidas e a entidade opte, na demonstração dos lucros e prejuízos acumulados (DLPA). A DMPL em princípio deve ser elaborada, mas se as únicas alterações no patrimônio líquido derivarem do resultado, de distribuição de lucro, de correção de erros de períodos anteriores e de mudanças de políticas contábeis, a entidade pode apresentar uma única DLPA no lugar da DRA e da DMPL.

Na quinta demonstração contábil, a apresentação da DFC deve observar a seção 07 da PME semelhante ao CPC 03:

Quadro 5 – Legislação IFRS - PMEs para DFC

Seção 07 PME	~	CPC 03-DFC aprovado pelo CFC Resolução n°
Aprovado pelo CFC	=	1.125/2008 e pela CVM Deliberação n° 547/2008.
Resolução n° 1255/2009		

Fonte: Adaptado de Azevedo (2010, p. 433).

Para as informações que devem ser apresentadas e, como apresentá-las na DFC observar-se-á, o disposto na seção 07 da norma PME. Esta demonstração fornece informações acerca das alterações no caixa da entidade para um período contábil, classificados em atividades operacionais, de investimento e de financiamento.

Por fim, na apresentação das notas explicativas às demonstrações contábeis, sua apresentação obriga-se a cumprir o disposto na seção 08 da PME semelhante ao CPC 26:

Quadro 6 – Legislação IFRS - PMEs para NE

Seção 08 PME	~	CPC 26-Apresentação das Demonstrações Contábeis
Aprovado pelo CFC	=	aprovado pelo CFC Resolução n° 1.185/2009 e pela
Resolução n° 1255/2009		CVM Deliberação n° 595/2009.

Fonte: Adaptado de Azevedo (2010, p. 434).

As notas explicativas contêm informações adicionais àquelas apresentadas nas demonstrações contábeis obrigadas às PMEs. Fornecem descrições narrativas e detalhes de itens apresentados nessas demonstrações e informações de itens que não se qualificam para reconhecimento destas. Adicionalmente, quase todas as outras seções da norma para as PMEs exigem divulgações que são normalmente apresentadas nas notas explicativas. As entidades cujas demonstrações contábeis

estiverem em conformidade com a norma PME, devem fazer uma declaração explícita e sem reservas dessa conformidade nas notas explicativas.

A adoção das IFRS para as PMEs obteria um papel fundamental na redução do custo de captação de recursos, em função de que ajudaria a reduzir a informalidade e a incerteza quanto à posição financeira (NEAG; MASCA; PASCAN, 2011). A contabilidade atuaria como linguagem universal no mundo dos negócios e, seus objetivos decorreriam, sobretudo, das necessidades de seus usuários (IUDÍCIBUS; MARTINS; CARVALHO, 2005). Também, “toda informação para o usuário precisa ser, ao mesmo tempo, adequada justa e plena, pelo menos no que se refere ao detalhe que está sendo evidenciado” (IUDÍCIBUS, 1995, p. 82). A ampliação da utilidade das demonstrações contábeis seria um dos pontos principais da norma que introduz o modelo IFRS na contabilidade das PMEs brasileiras. Assim, o aumento da comparabilidade da informação contábil seria o principal benefício produzido esta nova norma contábil (NIYAMA, 2007; ALMEIDA; GOMES; LEMES, 2011).

Na literatura, evidências apontam que incentivos econômicos tenderiam a direcionar o nível de compromisso das práticas da convergência contábil no Brasil, o que reforça a necessidade de informações financeiras que atenda aos usuários sem a necessidade de adequação da composição dos dados (LIMA et al., 2010). Portanto, a educação continuada seria, na realidade, uma resposta aos desafios que os profissionais da contabilidade deveriam enfrentar, ocasionado pela mudança técnica e cultural cada vez mais rápida e complexa (FERREIRA, 2003). Na sequência, aborda-se o tema educação continuada, com ênfase na competência profissional e educação continuada em contabilidade.

2.3 EDUCAÇÃO CONTINUADA

A capacidade de aprender seria uma das características do ser humano e, no seu desenvolvimento, a educação sempre funcionou como um princípio de formação de cada indivíduo, coincidindo com a própria evolução do homem (LEADER, 2003; KOLIVER, 2009). A educação constituir-se-ia como elemento chave na construção de uma sociedade fundamentada na informação, no conhecimento e no aprendizado. Consistiria numa estratégia da sociedade para possibilitar que cada

indivíduo alcance seu potencial e, para estimular a colaborar com os outros em ações comuns na busca de um bem geral (FERREIRA, 2003).

A educação continuada integrar-se-ia num processo de atualização e aperfeiçoamento de conhecimentos. Objetivaria melhorar a cultura, evitando que o profissional desatualize-se e assim, oportuniza desenvolver suas funções com competência e eficiência (FERREIRA, 2003). Competência para o desenvolvimento de pessoas e para a geração de indivíduos melhores, responsáveis, colaboradores e cidadãos (EBOLI, 2002). Portanto, para que os contabilistas efetivamente contribuam no processo de geração de valor das organizações, deveriam incorporar novas habilidades e competências pessoais (DIEHL; SOUZA, 2007).

A educação permanente também denominada educação continuada, devido à tradução do termo *lifelong learning*, como é internacionalmente conhecida, deveria ser um processo para a vida toda, de forma constante e vitalícia, ou, pelo menos, durar enquanto o profissional estiver exercendo suas atividades profissionais (MARION, 2005). Educação continuada poderia ser entendida como treinamento, reciclagem, aperfeiçoamento ou capacitação, geradora de mudanças para formar e mudar de forma. Mas, a educação continuada não seria apenas transmissão de conhecimentos científicos, como também, de atitudes em relação à utilização desses conhecimentos (BITTENCOURT, 2003).

Dessa forma, o processo da educação continuada faria parte de uma visão de negócios sistêmica, complexa e sustentada. Seus efeitos seriam duradouros porque ela não se interrompe depois de iniciada. Conclui-se que os melhores resultados aparecerão sempre em longo prazo (MARIOTI, 1999). A transmissão de conhecimentos pelo processo de aprendizagem prossegue por toda a vida. Assim, um dos pressupostos daqueles que continuam no mercado de trabalho, seria de prosseguir na educação continuada e prática contínua, pois, com a rápida evolução do conhecimento, tornar-se-ia necessário conservar e ampliar as habilidades (ZAJKOWSKI; SAMPSON; DAVIS, 2007). O próximo item refere-se à educação continuada em contabilidade e a competência profissional.

2.3.1 Competência Profissional e Educação Continuada em Contabilidade

A competência profissional para a prática da profissão contábil seria de fundamental importância para se determinar o sucesso no mercado de trabalho (DELORS, 2001). A competência traduz-se nos atributos que os contadores deveriam possuir a fim de satisfazer aquilo que deles se espera no exercício profissional. Atributos estes, adquiridos no momento que o contabilista detém o direito ao pleno exercício profissional, cuja posse significaria maior indicativo da própria competência, ou em diversos períodos na vida profissional e, portanto neste contexto, nada é estático e o aprendizado seria um processo contínuo (CUNHA, 2007; KOLIVER, 2009).

Atenta às necessidades da sociedade e dos profissionais da contabilidade, a *International Accounting Education Committee* (IFAC) relata que um indivíduo tornar-se-ia competente através da aprendizagem e do desenvolvimento (IFAC, 2009). Os principais tipos de aprendizagem e desenvolvimento são definidos pelo *International Accounting Education Standards Board* (IAESB, 2008), como:

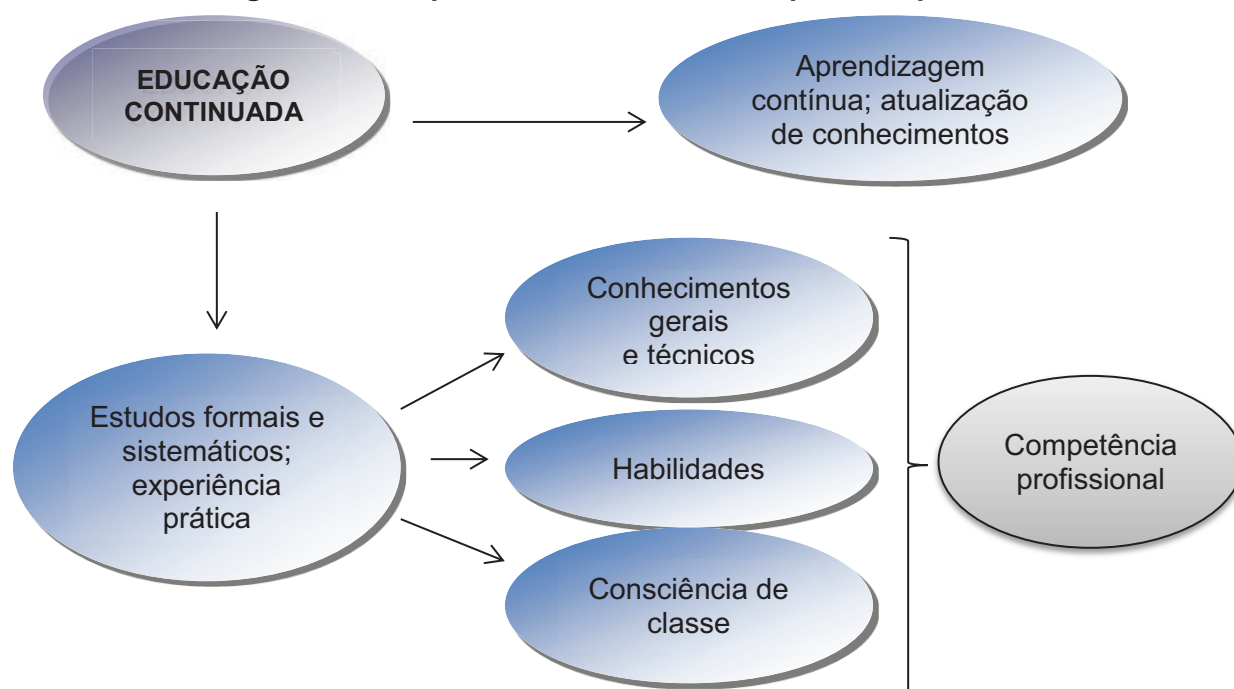
Educação - É um processo sistemático que visa adquirir e desenvolver conhecimentos, habilidades e outros recursos individuais. Um processo que normalmente é realizado em ambiente acadêmico, ainda que não exclusivamente.

Experiência prática - Refere-se a atividades de trabalho que são relevantes para o desenvolvimento da competência.

Formação - É usado para descrever a aprendizagem e o desenvolvimento que complementam a educação e a experiência prática. Pode ser desenvolvido no ambiente de trabalho ou ainda por ambiente de trabalho simulado.

O quadro de competências seria fundamentado então no conceito de aprendizagem contínua, com a educação que se inicia no ambiente acadêmico e continua ao longo da vida e das experiências profissionais. Assim, haveria três fontes básicas: o curso de graduação universitária, o exercício profissional e educação continuada (KOLIVER, 2009).

Figura 2 – Componentes básicos da competência profissional



Fonte: Adaptado de Koliver (2009, p. 675)

Além da educação, da experiência prática e da formação, a aprendizagem e desenvolvimento incluiriam atividades como: treinamento, capacitação, criação de redes, observação, reflexão e a auto busca pelo conhecimento (IFAC, 2009). As competências profissionais que os contabilistas necessitariam são agrupadas em cinco categorias de habilidades: intelectuais, técnicas e funcionais, pessoais, de comunicação e organizacionais e de gerenciamento de negócios.

As habilidades intelectuais concentram as capacidades de conhecimento, entendimento, aplicação, análise, síntese e valor. As técnicas e funcionais consistem em habilidades gerais e específicas de contabilidade. Habilidades pessoais seriam aquelas relacionadas com atitudes e comportamentos do profissional. As intrapessoais e de comunicação ajudariam o profissional contábil a trabalhar com profissionais de outras áreas de conhecimento, o que permitiria receber e transmitir informações, formar julgamentos e tomar decisões efetivas. Nas habilidades organizacionais e de gerenciamento de negócios, os profissionais contábeis estariam cada vez mais, requisitados a ter que tomar uma posição mais ativa na gestão das empresas e, atualmente, fazem parte do quadro de tomadores de decisão (IFAC, 2007).

O profissional contábil deveria ter então como requisito para o exercício da profissão, a competência profissional que aliada à experiência prática, poderia ser adquirida através da educação continuada. Haveria necessidade, portanto, de seguir um processo que garanta a competência profissional através de dois estágios:

Estágio 1: Comprovação para exercício profissional: O profissional necessitaria, e seria obrigado, a comprovar que pode exercer a profissão. No Brasil, a comprovação para o exercício profissional acontece através da conclusão do curso superior em Ciências Contábeis e da aprovação no exame de suficiência.

Estágio 2: Saber continuado: O saber estaria em contínua expansão e necessitar-se-ia manter o conhecimento para o exercício profissional. Far-se-ia necessária diante da premissa básica de que, os conhecimentos e habilidades adquiridos durante o curso de graduação seriam insuficientes, e o aprendizado prosseguiria durante toda a vida profissional (KOLIVER, 2009).

Cada vez mais importante torna-se educar e reeducar. A educação ao longo da vida seria o diferenciador para o profissional na sociedade e que proporcionaria ocasião para desenvolver os próprios talentos (DELORS, 2001). Essa realidade exigiria qualificações cada vez mais elevadas para qualquer área profissional e, por isso, a educação continuada emerge como um fator propulsor. Assim, as Instituições de Ensino Superior (IES) estariam desafiadas a acompanhar e se adaptar às alterações para garantir aos egressos um nível satisfatório de desempenho profissional (FERREIRA, 2003). Uma IES seria o local adequado para a construção de conhecimento e formação da competência humana (MARION, 2005).

O ensino universitário teria contribuído para a expressiva modificação na condição de maior elevação cultural dos profissionais da contabilidade (BETTEGA, 2004; CORNACHIONE JR; CASA NOVA; TROMBETTA, 2007). Entretanto, para que ocorra a educação continuada para os profissionais da área contábil, seria necessária uma melhor instrução aos agentes capacitadores (AMARAL; COSTA; CAMPOS, 2011). Pois, o conhecimento das normas internacionais no país seria reduzido (PEREIRA, 2005). Assim, a função das entidades capacitadoras, como as universidades e órgãos de classe, tornar-se-iam de fundamental importância para que se preparem os profissionais da área contábil (ARAUJO, 2008; LEVY, 2008).

A capacitação profissional sempre faz uma remessa a investigar a qualidade do ensino nas suas mais diversas esferas de ocorrência, o que significaria abordar a atuação das entidades governamentais, dos órgãos de classe e das instituições de ensino (DIEHL; SOUZA, 2007). Seria imperativo um diálogo contínuo entre as instituições de ensino e os órgãos contábeis, pois são os estudantes dessas instituições, os futuros profissionais demandados pelo mercado. Os órgãos de classe deveriam propiciar formas para melhoria constante nas habilidades e conhecimentos necessários ao profissional para atender às exigências contínuas em constante modificação (CARDOSO, 2006). Em muitos países, quase todos pertencentes ao chamado primeiro mundo, os órgãos de classe têm a seu encargo a realização dos exames de competência e o controle da educação continuada, condições para o exercício profissional pleno (KOLIVER, 2009). A educação continuada seria então, necessária a todos os profissionais da contabilidade (ARAUJO, 2008).

Desta forma, um programa de educação continuada contribuiria para atualização dos conhecimentos inerentes à profissão contábil (SOUZA, 2009). Os contabilistas deveriam adaptar-se às mudanças no seu ambiente profissional, não só em termos de procedimentos e práticas, como também em termos de conceitos e objetivos (AMARAL; COSTA; CAMPOS, 2011). Então, necessitar-se-ia preparar os profissionais para atuar em mercados cada vez mais competitivos, garantindo um maior nível de confiabilidade às informações disponibilizada aos usuários (LEVY, 2008; AMARAL; COSTA; CAMPOS, 2011) Logo, o profissional contábil passaria a ser mais crítico, estudioso e preparado para o exercício da profissão em termos globais (CARDOSO; RICCIO; ALBUQUERQUE, 2009). Portanto, a internacionalização da contabilidade como profissão, seguiria a tendência dos negócios. Seria um resultado inevitável (JERMAKOWICZ; EPSTEIN, 2010).

A convergência contábil local e internacional, as mudanças provocadas nos relatórios financeiros e a capacitação dos contabilistas, apresentar-se-iam como uma preocupação dos organismos internacionais de contabilidade (CELLA; RODRIGUES; NIYAMA, 2011). Também, a realidade muda e o saber que construímos sobre ela precisaria ser sempre revisto, e de forma contínua (MERLO, 2006). Nesta trajetória de preparação do profissional contábil, em relação às empresas de serviços contábeis, seria “fundamental que haja a atualização e a

especialização dos profissionais que operam nestas empresas, pois há frequentes mudanças na legislação tributária do País, além de novas ferramentas de gestão” (PALMA, 2006, p.82).

Por isso, a utilização de informações financeiras por diversos usuários evidenciaria como necessária a atualização e capacitação do contabilista, principalmente quanto às mudanças que ocorrem no desenvolvimento e aplicação prática de normas (SOUZA, 2009). No próximo item aborda-se o programa de educação profissional continuada regulamentada pelo CFC.

2.3.2 Programa de Educação Profissional Continuada

A IFAC recomenda que os órgãos profissionais devam sempre avaliar as necessidades dos usuários da informação contábil a fim de identificar as prioridades do profissional da contabilidade em função da constante modificação das normas. Considera ainda, um dever profissional manter a competência, os conhecimentos e habilidades a um nível exigido para assegurar o resultado de um serviço profissional competente, como também aprimorá-la constantemente (IFAC, 2009).

Assim, a ideia de educação continuada deveria ser um processo livre, de busca individual de cada profissional, que resulte no cumprimento periódico de algum tipo de obrigação pelo contador (a) (MERLO, 2006). Entretanto, a obrigatoriedade para uma fração menor do universo profissional, foi determinada pelo CFC através da instrução da CVM n.º 308/99. Esta recomenda como atualização técnica, o programa de educação continuada destinada aos auditores independentes.

O fator determinante na consolidação dos sistemas de educação continuada obrigatória foi a resolução CFC n.º 995/04, que alterou a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) P4, cujo item 4.1.1 passando a ter a seguinte redação:

4.1.1 – Educação Profissional Continuada é a atividade educativa programada, formal e reconhecida, que o contador, na função de Auditor Independente, com registro no Conselho Regional de Contabilidade, inscrito no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI), e aquele com cadastro na Comissão de Valores Mobiliários (CVM), aqui denominado Auditor Independente, e os demais Contadores que compõem o seu quadro funcional técnico deverão cumprir, com o objetivo de manter, atualizar e expandir seus conhecimentos para o exercício profissional.

Verifica-se a extensão da obrigatoriedade do cumprimento da educação continuada para os demais contadores integrantes do quadro funcional técnico das empresas de auditoria, independente da educação continuada de forma voluntária. Atualmente, através da resolução n.º 1377/11, o CFC aprovou a nova redação da NBC PA 12 – Educação Profissional Continuada, entrando em vigor a partir de 01/01/2012. Nesta nova resolução, o CFC determina que o CRC constitua a Câmara de Desenvolvimento Profissional (CDP) ou, na falta deste, a Comissão de Educação Profissional Continuada (CEPC) com a responsabilidade de incentivar a implementação de atividades de capacitação que permitam o cumprimento desta resolução.

Portanto, os CRCs teriam obrigatoriamente participação fundamental no processo de qualificação profissional (ARAUJO, 2008). Também, no sistema de educação continuada regulamentada pelo CFC, tem importante função as entidades denominadas capacitadoras, que exercem atividades de educação profissional continuada. São capacitadoras:

- (a) Conselho Federal de Contabilidade (CFC);
- (b) Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs);
- (c) IBRACON - Instituto dos Auditores Independentes do Brasil;
- (d) Instituições de Ensino Superior credenciadas pelo MEC;
- (e) instituições de especialização ou desenvolvimento profissional que ofereçam cursos ao público em geral;
- (f) federações, sindicatos e associações da classe contábil;
- (g) empresas de auditoria independente ou organizações contábeis que propiciem capacitação profissional; e
- (h) autoridades supervisoras.

A qualificação profissional através das capacitadoras seria importante dentro do contexto proposto pelo CFC (NIYAMA et al, 2008). Entretanto, estudos realizados pelo programa de educação continuada obrigatória oferecida pelos Estados de Goiás e Sergipe, evidenciaram a insatisfação dos auditores independentes em relação à quantidade de cursos oferecidos pelas capacitadoras. Apontaram pela existência da necessidade de direcionar os cursos à prática de auditoria, manter um cronograma anual de atividades para conhecimento dos auditores e aumentar o número de capacitadoras (MACHADO; MACHADO; SANTOS, 2008; ARAUJO, 2008).

De acordo com o CFC, integram o Programa de Educação Profissional Continuada (PEPC) os eventos e as atividades que visam manter, atualizar e expandir os conhecimentos técnicos e profissionais. Estes seriam indispensáveis à qualidade e ao pleno atendimento das normas que regem o exercício da atividade de auditoria de demonstrações contábeis, aprovados pelo Sistema CFC/CRCs.

Entretanto, o PEPC de caráter voluntário, ou seja, àqueles profissionais que ainda não estão obrigados por normas, deveria se constituir em medida genérica entre os contadores, em função de ser o seguimento natural e necessário da formação na graduação e, no futuro, seria estendido aos demais profissionais registrados nos conselhos (NIYAMA, 2007). A obrigatoriedade da educação continuada na profissão contábil deveria expandir-se gradativamente para outras áreas do exercício profissional. Com a rápida evolução do conhecimento, somente conservaria ou ampliaria suas competências, aqueles que fizerem parte de um processo constante de aprendizado (KOLIVER, 2009).

O processo de harmonização e convergência contábil em nível internacional, através da incorporação das IFRS pelo CPC e na conseqüente necessidade de capacitação dos profissionais através da educação continuada oportunizou a publicação de estudos, que são apresentados no próximo item.

2.4 REVISÃO DE LITERATURA EMPÍRICA

Para a revisão de literatura empírica realizou-se a busca de artigos pela indicação de palavras chave correlacionadas com o objeto de estudo, constante no resumo das pesquisas nacionais e internacionais, assim definidas: “educação continuada”, “qualificação profissional”, “educação profissional”, “IFRS”, “PMEs”, “IFRS PMEs”, “competência” e “teoria do capital humano”.

Na tabela 1, apresenta-se resumo da quantidade das pesquisas, no total de 57 artigos nacionais selecionados como fonte de informações da pesquisa.

Tabela 1 – Resumo pesquisas empíricas nacionais

Revistas / Periódicos / Congressos	Selecionados
Revista Contabilidade & Finanças (USP)	5
Contabilidade Vista & Revista (UFMG)	6
Revista Universo Contábil (FURB)	5
Revista Contemporânea de Contabilidade (UFSC)	2
Revista Brasileira de Gestão e Negócios (FECAP)	1
Brazilian Business Review (FUCAP)	2
Revista de Administração Mackenzie (RAM)	1
Revista de Informação Contábil (RIC - UFPE)	3
Revista Contabilidade e Organizações (USP-RP)	5
Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPEC)	3
Revista Base (UNISINOS)	4
Congresso USP	7
Congresso ANPCONT	5
Scielo	8
Total	57

Fonte: Elaborado pelo autor

Nas pesquisas nacionais, utilizaram-se como base de dados, os periódicos e eventos classificados no sistema Qualis Capes com indicativos de qualidade A e B, como também, os congressos de expressão nacional, que tratam da temática contábil.

Na consulta às pesquisas internacionais, utilizando-se dos mesmos critérios para as pesquisas nacionais, utilizou-se busca em 4 bases de dados, conforme demonstrado na tabela 2.

Tabela 2 – Resumo pesquisas empíricas internacionais

Revistas / Periódicos / Congressos	Selecionados
Revista Accounting Education	23
Revista AECA	6
Revista eletrônica Econpapers - Europa	7
Ebscohost	4
Total	40

Fonte: Elaborado pelo autor

Na revisão empírica internacional foram selecionados 40 trabalhos para compor a base de informações. Na segunda fase da revisão empírica, após leitura através do resumo do que foi estudado e dos resultados obtidos, dos 97 estudos selecionados foram escolhidos 50 artigos para apresentação na revisão empírica.

Estes foram classificados em três categorias, cada uma com duas subcategorias. Na primeira, foram escolhidos estudos sobre transição e/ou implementação dos IFRS, cujas subcategorias são a harmonização e convergência. Em seguida, categorizaram-se estudos sobre relato financeiro sob IFRS e, estes em subcategorias de grau de cumprimento e/ou qualidade da informação, ambas com

pesquisas em IFRS para as empresas listadas e IFRS para PMEs. Na terceira categoria, os estudos sobre educação continuada foram divididos em subcategorias relacionadas à competência e ao ensino da contabilidade. O quadro 7 apresenta os estudos classificados nestas categorias.

Quadro 7 – Categorização dos estudos empíricos

Estudos sobre transição e/ou implementação em IFRS	Harmonização e/ou Convergência	Inchausti e Enguidanos (2001); Argilés e Sloff (2004); Pires e Rodrigues (2011); Soderstron e Dom (2007); Fulbier e Gassen (2010); Thomas (2009); Strouhal et al (2009); Bonde, Lee e Walker (2008); Tudor e Mitiu (2008); Armstrong et al (2008); Yang Yu e Xiaohui Qu (2009); Briciu, Groza e Ganfaleau (2009); Calixto (2010); Rezaee, Smith e Szendi (2010); Jermakowicz e Esptein (2010); Alali e Cao (2010); Pascu e Vasiliu (2011) Neag, Masca e Pascan (2011); Zonatto et al (2011); Almeida, Gomes e Lemes (2011); Madalina, Nadia e Catalin (2011).
Estudos sobre relato financeiro em IFRS	Grau de cumprimento e/ou qualidade da informação	Jermakowicz (2004); Scott (2005); Hung e Subramanyan (2007); Aisbitt (2006); Barth, Landsman e Lang (2007); Perramon e Amat (2006); Callao et al (2007); Heidhues e Patel (2008); Carmo, Ribeiro e Carvalho (2011); Martins e Paulo (2010); Klann e Beuren (2011); Vieira (2010).
Estudos sobre educação continuada	Competência	Cardoso, Souza e Almeida (2006); Diehl e Souza (2007); Araújo (2008); Faria e Queiroz (2009); Cardoso, Riccio e Albuquerque (2009).
	Ensino	Grimnstad (1962); Hickok (1982); Zajkowski, Sampson e Davis (2007); Quadro e Andreone (2007); Amaral Costa e Campos (2011); Pires, Ott e Damacena (2010); Cella, Rodrigues e Niyama (2011); Ott et al (2011); Niede Jr (2010); Cornachione Jr; Casa Nova e Trombetta (2007); Nogueira (2009); Silva (2009).

Fonte: Elaborado pelo autor

Para Almeida, Gomes e Lemes (2011) o processo de convergência da norma contábil nacional aos IFRS tem sido objeto de interesse de profissionais e acadêmicos. Os resultados evidenciaram como a maior parte dos respondentes concorda parcial ou totalmente que a adoção das IFRS pode ser benéfica para a contabilidade Brasileira. Contudo ainda existiriam barreiras no processo de conhecimento das IFRS e formação de profissionais capacitados.

Pesquisas evidenciam as consequências e as dificuldades para dar

cumprimento às novas normas contábeis, principalmente em função dos sistemas jurídico e cultural. Estudos realizados sobre a transição e/ou implementação em IFRS versam como este processo foi ou está sendo conduzido em diferentes países. No quadro 8, apresentam-se os autores destes estudos e os países em análise.

Quadro 8 – Estudos sobre transição e/ou implementação da IFRS

AUTORES	PAÍS EM ANÁLISE
Inchausti e Enguidanos (2001); Argilés e Sloff (2004)	Espanha
Pires e Rodrigues (2011)	Portugal
Soderstrom e Dom(2007); Armstrong et al (2008); Rezzae, Smith e Szendi (2010); Alali e Cao (2010)	Estados Unidos
Jermakowicz e Esptein (2010)	Bélgica
Strouhal et al (2009)	República Tcheca
Thomas (2009)	Índia
Fulbier e Gassen (2010)	Alemanha
Bonde, Lee e Walker (2008)	Reino Unido
Tudor e Mitiu (2008); Briciu, Groza e Ganfaleau (2009); Pascu e Vasiliu (2011); Neag, Masca e Pescan (2011); Madalina, Naddia e Catalin (2011)	Romênia
Yang Yu e Xiaohui Qu (2009)	China
Calixto (2010); Zonatto et al (2011); Almeida, Gomes e Lemes (2011)	Brasil

Fonte: Elaborado pelo autor

No processo de harmonização e convergência da contabilidade, vários aspectos foram pesquisados. A diversidade de padrões contábeis que existia e ainda existe, poderia não ser apropriado no contexto mundial, pois, os países teriam culturas, sistema legal, financeiro e político diferentes e tenderiam a aplicar e interpretar as IFRS com base em seus interesses nacionais. Assim, para que os IFRS e as IFRS para PMEs sejam aceitas ou não pelos legisladores dos países, os reguladores deveriam analisar se as novas políticas propostas seriam aceitáveis, considerando o propósito de regulamentos específicos e modificação da política legal existente (INCHAUSTI; ENGUIDANOS, 2001; SODERSTROM; DOM, 2007; MUTIU, 2008; YANG YU; XIAOHUI QU, 2009; ALALI; CAO, 2010; TUDOR; NEAG; MASCA; PASCAN, 2011; MADALINA; NADIA; CATALIN, 2011).

A eficiência e a competitividade dos mercados de capital global dependeriam da capacidade dos contabilistas de se comunicar efetivamente com os investidores através de relatórios financeiros. A qualidade e relevância das informações após a

adoção das IFRS sugerem maior excelência, comparabilidade, transparência e relevância das demonstrações financeiras. Desses, o aumento da comparabilidade da informação contábil seria o principal benefício como incentivo para a transição ou implementação das IFRS, condicionando melhorias da contabilidade (STROUHAL et al 2009; THOMAS, 2009; REZAEI; SMITH; SZENDI, 2010; CALIXTO, 2010; ZONATTO et al, 2011; ALMEIDA; GOMES; LEMES, 2011).

A utilização da norma internacional de contabilidade em consonância com os investidores esperando benefícios dependeria da extensão em que usuários, preparadores e seus auditores acreditem que os novos padrões satisfaçam suas necessidades. Portanto, as normas para a preparação das demonstrações financeiras e os resultados derivados desta, deveriam satisfazer as necessidades dos diversos usuários (ARGILÉS; SLOF, 2004; ARMSTRONG et al, 2008; BONDE; LEE; WALKER, 2008; BRICIU; GROZA; GANFALEAN, 2009; JERMAKOWICZ; EPSTEIN, 2010; PIRES; RODRIGUES, 2011).

A necessidade de normas de contabilidade para pequenas e médias empresas identificariam como as PMEs e a contabilidade destas organizações teria posição importante na economia mundial. A adoção destas normas representaria um passo significativo para a convergência global dos relatórios financeiros. O sucesso das IFRS para as PMEs dependeria da extensão em que usuários utilizem as informações geradas neste novo padrão de normas. Portanto, identificar-se-ia desta forma, a necessidade de demonstrações financeiras simplificadas para as PMEs, em comparação com aquelas realizadas pelas grandes empresas (MUTIU, 2008; BRICIU; GROZA; GANFALEAN, 2009; JERMAKOWICZ; EPSTEIN, 2010; PASCU; VASILIU, 2011; TUDOR; NEAG; MASCA; PASCAN, 2011).

As empresas que aplicaram as normas internacionais evidenciaram uma melhora significativa na maioria dos indicadores e atribuível às IFRS, na qualidade da contabilidade entre o período anterior e posterior a adoção. Observar-se-iam reconhecimento e relevância das informações contábeis, demonstrando que as IFRS, mesmo parcialmente adotadas, proporcionariam melhora nas informações contábeis das empresas. A alteração do aspecto normativo geraria impactos significativos nas demonstrações financeiras, no reconhecimento e mensuração, nas políticas contábeis, no sistema contabilístico, na competitividade e crescimento das empresas. Ainda, evidenciariam de forma reduzida como os resultados sob as IFRS

são mais conservadores. Em função do nível de variabilidade entre as empresas, haveria necessidade de especial atenção pelos utilizadores das demonstrações financeiras (JERMAKOWICZ, 2004; SCOTT, 2005; AISBITT, 2006; BARTH; LANDSMAN; LANG, 2007; HUNG; SUBRAMANYAM, 2007; VIEIRA, 2010).

Na segunda categoria, os estudos realizados sobre o relato financeiro em IFRS caracterizam os procedimentos e resultados conduzidos em diversos países, apresentados no quadro 9.

Quadro 9 – Estudos sobre relato financeiro em IFRS

AUTORES	PAÍS EM ANÁLISE
Jermakowicz (2004)	Bélgica
Scott (2005)	Nova Zelândia
Hung e Subramanyan (2007)	Alemanha
Aisbitt (2005)	Reino Unido
Barth, Landsman e Lang (2007)	Estados Unidos
Perramon e Amat (2006); Callao et al (2007)	Espanha
Heidhues e Patel (2008)	Austrália
Chen et al (2010)	China
Carmo, Ribeiro e Carvalho (2011); Martins e Paulo (2010)	
Klann e Beuren (2011); Vieira (2010)	Brasil

Fonte: Elaborado pelo autor

Estudos apontam que a comparabilidade se deteriorou e não se verificou melhora relevante no relato financeiro para os operadores no mercado de capitais local, devido o espaço entre o valor contábil e o valor de mercado ser maior quando as IFRS são aplicadas. Ainda, o exercício de julgamento profissional em IFRS seria influenciado por dois grupos distintos de fatores, cultura e tradição contábil e fatores gerais, observados como objetivos específicos das empresas, dos gestores e contadores. Em consequência, a qualidade esperada com a adoção das normas contábeis em alguns países, não refletiria os resultados no período analisado. Porém, as avaliações demonstram que essas diferenças constituir-se-iam como elementos inevitáveis no processo de convergência. Mesmo em países com sistemas jurídicos distintos, as opiniões dos representantes da contabilidade se alinham, o que poderia ser indício de que uma convergência de fato e não apenas de direito, seria obtida com a introdução de padrões internacionais (PERRAMON; AMAT, 2006; CALLAO et al, 2007; HEIDHUES; PATEL, 2008; MARTINS; PAULO, 2010; CARMO; RIBEIRO; CARVALHO, 2011; KLANN; BEUREN, 2011).

Por fim, os estudos realizados sobre educação continuada em contabilidade são reduzidos, quando analisados sob a ótica da nova norma contábil IFRS para PMEs. No quadro 10 são apresentadas pesquisas que tratam da capacitação do profissional da contabilidade, assim como, do sistema de ensino e qualificação existentes, em especial, no nosso país.

Quadro 10 – Estudos sobre educação continuada – ensino e competência

AUTORES	PAÍS EM ANÁLISE
Cardoso, Souza e Almeida (2006); Diehl e Souza (2007); Araújo (2008); Faria e Queiroz (2009); Cardoso, Riccio e Albuquerque (2009); Amaral, Costa e Campos (2011); Pires, Ott e Damacena (2010); Ott et al (2011); Cella, Rodrigues e Niyama (2011); Cornachione Jr, Casa Nova e Trombetta (2007); Nogueira (2009); Silva (2009)	Brasil
Grimstad (1962); Hickok (1982); Needles Jr (2010)	Estados Unidos
Quadro e Andreone (2007)	Itália
Zajkowski, Sampson e Davis (2007)	Nova Zelândia

Fonte: Elaborado pelo autor

A preparação do profissional contábil ainda estaria concentrada nos seus aspectos técnicos, com baixa dedicação à melhoria de outras habilidades. Porém, o mercado passou a considerar a demanda futura por relatórios no padrão IFRS. Assim, conhecimentos técnicos, habilidades e competências requeridas pelo mercado de trabalho, alinhar-se-iam às recomendações de entidades internacionais, no sentido de melhoria da qualificação profissional. As entidades responsáveis pela formação e capacitação dos profissionais da contabilidade deveriam atentar-se para essas exigências do mercado de trabalho, que seriam valorizadas para o profissional contábil (CARDOSO; SOUZA; ALMEIDA, 2006; FARIA; QUEIROZ, 2009; CARDOSO; RICCIO; ALBUQUERQUE, 2009; OTT et al, 2011).

Nos resultados de busca pelas pesquisas em educação na área contábil, temas como educação continuada, harmonização e convergência internacional da contabilidade foram os mais frequentes. A atualização dos professores para tornarem-se capacitados a transmitir conteúdos nos padrões exigidos pelas IFRS apresentar-se-ia como necessária no processo da harmonização contábil. As diversas ideias e experiências trazidas para os cursos através dos participantes, pela experiência profissional, seriam de grande benefício para o sistema de qualificação. A utilização de ambientes virtuais como método de transmissão de conhecimentos apresentar-se-ia como alternativa cada vez mais presente no

sistema de ensino (GRIMSTAD, 1962; HICKOK, 1982; QUADRO; ANDREONE, 2007; DIEHL; SOUZA, 2007; ZAJKOWSKI; SAMPSON; DAVIS, 2007; CORNACHIONE JR; CASA NOVA; TROMBETTA, 2007).

Apesar de apresentar-se com custo significativo, a qualificação profissional seria um investimento no futuro de uma empresa ou profissional. Os profissionais da contabilidade, em sua maioria, concordariam com a realização do exame de suficiência pelo CFC assim como, seria uma necessidade a participação mais efetiva do CFC de forma a assegurar ou induzir a existência de cursos e profissionais de qualidade. O determinante estaria na insuficiência de cursos promovidos pelas diversas entidades como forma de gerar o cumprimento da educação continuada. O ensino contínuo apresentar-se-ia para manter a competência profissional e a credibilidade das qualificações, com resultados que seriam o conhecimento de normas técnicas de contabilidade e as habilidades de ensino (HICKOK, 1982; ARAUJO, 2008; NOGUEIRA, 2009; SILVA, 2009; NEEDLES JR, 2010; CELLA; AMARAL; COSTA; CAMPOS, 2011; RODRIGUES; NIYAMA, 2011).

Verifica-se neste contexto que a diversidade de padrões contábeis existe, sendo, basicamente, em função dos países terem culturas, sistema legal, financeiro e político diferentes, entre outros. Desta forma, a necessidade de relatórios comparáveis com qualidade e relevância das informações demonstradas, deve satisfazer as necessidades dos diversos usuários, podendo ser obtidas com a adoção das IFRS. Assim, conhecimentos técnicos, habilidades e competências então requeridas, alinham-se às recomendações de entidades internacionais, no sentido de melhoria da qualificação profissional. O ensino contínuo apresenta-se neste cenário, como contribuição importante para manter e aprimorar a competência profissional e a credibilidade das qualificações, com resultados que seria o conhecimento de normas técnicas de contabilidade e a capacidade de adaptar-se às novas exigências inerentes à profissão contábil.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este capítulo divide-se em três partes. Na primeira descreve-se a população e amostra. Em seguida, explicita-se a forma de coleta dos dados. Ao final, tem-se a forma de tratamento dos dados, através da distribuição de frequências, medidas de tendência central e variabilidade.

3.1 POPULAÇÃO E AMOSTRA

A população constitui-se de contabilistas que respondem pelas 1597 organizações de prestação de serviços contábeis, com cadastro ativo junto ao Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Mato Grosso (CRC-MT). Destas, 380 organizações são constituídas sob a forma jurídica de sociedade e 1.217 sob a forma individual, conforme apresentado na tabela 3.

Tabela 3 – Organizações contábeis do Estado de Mato Grosso

Organizações	Total	Ativas	Inativas
Individuais	1.904	1.217	687
Sociedades	589	380	209
Total	2.493	1.597	896

Fonte: CRC - MT

Para se determinar o tamanho da amostra, numa primeira etapa, foi utilizado o critério probabilístico. Este se refere ao processo constituído por uma população em que cada membro tem uma chance conhecida e igual de ser escolhido, levando em conta o nível de confiança desejado e a margem de erro admitida (VIEIRA, 2009). Na sequência, a fórmula que determinou o tamanho da amostra (GIL, 1999).

$$n = \frac{\sigma^2 \times p \times q \times N}{e^2(N-1) + \sigma^2 \times p \times q}$$

onde:

n = Tamanho da amostra

σ^2 = Nível de confiança escolhido, expresso em número de desvios-padrão

p = Percentagem com a qual o fenômeno se verifica

q = Percentagem complementar

N = Tamanho da população

e^2 = Erro máximo permitido

Presumindo que o número de respondentes seja ignorada, utilizou-se como percentagem padrão o equivalente a 50% do total destes, utilizada por tratar-se de proporção desconhecida. Também, desejou-se um nível de confiança de 95% (dois

desvios) e tolerância de erro de até 5%.

Então:

$$n = \frac{4 \times 0,5 \times 0,5 \times 1597}{0,0025(1597-1) + 4 \times 0,5 \times 0,5} = 320$$

Logo, deveriam ser pesquisados 320 contabilistas, responsáveis por número equivalente de organizações de prestação de serviços contábeis.

Numa segunda etapa, depois da pesquisa iniciada, utilizou-se 30 respostas¹ obtidas para se determinar a quantidade de respondentes necessária, com nível de confiança expressivo para representar a população. Assim, com estes novos dados para o cálculo do tamanho da amostra, empregou-se a fórmula proposta por Anderson; Sweeney e Willians (2007):

$$TA = (Za/2*s)/E$$

Onde:

TA = tamanho da amostra;

Z = valor da variável padrão normal associada ao grau de confiança considerado;

a = nível de significância. Sendo o nível de confiança adotado igual a 99%; isso resulta em um valor para *Z* na distribuição normal de 2,575;

s = desvio-padrão;

E = erro admitido, que foi estabelecido em 1% do desvio padrão.

Na análise dos dados selecionados, verificou-se desvio padrão mínimo. Desta forma, seria necessária uma amostra reduzida para generalizar a população. Assim, trabalhou-se para se determinar o tamanho da amostra com nível de significância de 1% do maior desvio padrão localizado², de 0,97, identificada na questão 6.

Então:

$$TA = (Za/2*s)/E$$

$$TA = (2,575*0,97)/0,0097$$

$$TA = 257,5$$

Portanto, verificou-se a necessidade de 257 respondentes para se pesquisar com grau de confiança de 99%, indicando assim, total capacidade de generalização da população.

Ao final do período da coleta de dados, obteve-se 302 respostas, equivalente a 18,91% da população, 94,37% da amostra proposta na primeira etapa, e 117,52%

¹ O apêndice A apresenta as 30 respostas para determinar o tamanho da amostra.

² Tabela com as questões apresentadas no apêndice A.

na segunda etapa. Estes dados sugerem o alcance de uma amostra virtuosa para a pesquisa, composta por profissionais envolvidos com a contabilidade e que realizam as demonstrações contábeis de PMEs.

3.2 COLETA DOS DADOS

O levantamento das evidências foi realizado em duas fases. A justificativa para realizar a pesquisa desta forma deveu-se basicamente a dois fatores: complexidade do tema e, a pouca referência bibliográfica sobre educação continuada em IFRS para PMEs. A primeira fase objetivou como meta, gerar conhecimento sobre a percepção dos contabilistas das organizações contábeis, ligados diretamente ao processo de execução das informações provenientes dos seus clientes, transformando-as em demonstrações financeiras. Assim, fez-se uso de entrevistas⁴, realizado junto a quinze contabilistas responsáveis por quinze organizações de prestação de serviços contábeis.

O questionário para as entrevistas foi composto por sete perguntas³ abertas semiestruturadas e fundamentadas na teoria pesquisada. Questões específicas não foram utilizadas, para evitar a imposição de uma estrutura de análise que impossibilitasse as opiniões trazidas pelos entrevistados. Após a transcrição das respostas, equivalente a vinte e duas laudas, estas foram submetidas a uma análise de conteúdo, através do software *sphinx*, tratando-se de um método formal para análise de dados qualitativos, onde o texto é convertido sistematicamente em variáveis numéricas para análise quantitativas de dados (COLLIS; HUSSEY, 2005).

Desta forma, foram criadas algumas unidades de códigos e através de contagem, foi determinada a frequência com que apareciam no texto. Estas unidades foram classificadas dentro de categorias constituídas de forma empírica, a partir da leitura das respostas das entrevistas e do referencial teórico. Nesta fase não era necessário um grande volume de respostas, mas sim, captar a percepção de contabilistas de várias empresas prestadoras de serviços contábeis em relação às IFRS, IFRS para PMEs e educação continuada na área contábil.

Como resultado, classificaram-se as categorias de palavras que indicaram a percepção dos contabilistas entrevistados. Os termos: normas, informações, padrão,

³ As perguntas das entrevistas são apresentadas no apêndice B.

comparar, empresa, demonstrações, mercado, adaptar, decisões, habilitação, custo, confiabilidade, dificuldade, parâmetro, capacitação, atualização e qualificar, foram evidenciadas com maior volume de palavras utilizadas ou agregadas nas respostas, indicando tendências para a realização da segunda fase do estudo.

Em seguida, foram formuladas as 29 questões do questionário da pesquisa. Para tanto, o instrumento abrangeu quatro aspectos que foram considerados importantes, tendo por base as informações percebidas na primeira fase, fundamentos obtidos na pesquisa bibliográfica assim como, na revisão da literatura empírica. São eles:

1. Preparação das demonstrações contábeis: Envolve as questões de números 01 a 05, objetivando conhecer a percepção dos respondentes em relação às eventuais dificuldades de preparação das demonstrações contábeis;
2. Apresentação das demonstrações contábeis – Compreende as questões de números 06 a 11, onde se procurou conhecer em escala de 1 a 10, o nível de dificuldade para se apresentar as demonstrações contábeis para as PMEs de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs. Vincularam-se os níveis nesta escala em função da facilidade de se relacionar uma nota equivalente;
3. Educação profissional continuada em IFRS para PMEs - necessidade e forma de realização: Abrange as questões de números 12 a 18, cujo objetivo era identificar a percepção dos respondentes sobre a necessidade e oferta de educação continuada em contabilidade na nova norma contábil: IFRS para PMEs;
4. Educação profissional continuada em IFRS para PMEs - retornos: Compreende as questões de números 19 a 29. O objetivo era verificar a percepção dos contabilistas em relação aos retornos pelo investimento proporcionados pela educação continuada no resultado da prática contábil.

Na sequência é apresentado cada um dos aspectos que compõem o instrumento:

O primeiro aspecto “preparação das demonstrações contábeis” contempla temas relacionados à execução da contabilidade pelos contabilistas, a partir das empresas de prestação de serviços contábeis. Este aspecto levou em consideração várias pesquisas na área contábil, relatando-se às eventuais dificuldades na preparação da contabilidade, em especial com o tema IFRS.

No segundo aspecto do instrumento “apresentação das demonstrações contábeis”, foi verificada o nível de dificuldade para apresentar as demonstrações contábeis de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs. O objetivo foi demonstrar a percepção dos respondentes sobre as demonstrações contábeis em função da importância de interpretação e apresentação para os diversos usuários da informação financeira.

No terceiro aspecto “educação profissional continuada e as IFRS para PMEs” procurou-se verificar na opinião dos contabilistas, se haveria necessidade e os meios de se realizar a capacitação dos profissionais no mercado de trabalho. A partir das respostas obtidas na primeira fase da coleta de dados – entrevistas – como também em estudos científicos, foi possível verificar que existe pouca referência ao profissional da contabilidade sobre este aspecto, assim como, praticamente não há incentivo voluntário ou obrigatório, quanto à participação em cursos de educação continuada. Estas questões motivaram a formulação das assertivas para verificar a percepção dos respondentes sobre a necessidade e oferta de educação continuada.

O último aspecto “educação profissional continuada” foi composto por assertivas utilizadas para investigar o grau de interesse e de utilização por parte dos contabilistas das opções do sistema de educação continuada em contabilidade, pois o mercado passou a considerar a demanda futura por relatórios no padrão IFRS (FARIA, QUEIROZ; 2009). Para entender se maiores níveis educacionais contribuiria para o sucesso profissional e social e, ainda, em aumentar o conhecimento, as habilidades e a capacidade dos indivíduos (CUNHA, 2007) tornando maiores as possibilidades de trabalho e, quando empregados, melhores salários (PINHO, 1976) introduziu-se o que preconiza a Teoria do Capital Humano, onde a aquisição de mais conhecimentos e habilidades aumentaria o valor do capital humano das pessoas, melhorando sua empregabilidade, rendimento potencial, projeção destacada no progresso das sociedades e satisfação na forma de bem estar social (SCHULTZ, 1960).

Na sequência, este se sujeitou à apreciação de cinco especialistas e, incorporado as sugestões de melhorias. Por fim, o questionário foi submetido à pré-teste. Participaram para sua validação, dezoito contabilistas de empresas de prestação de serviços contábeis, definidos pelo critério de acessibilidade. O questionário foi

configurado em um programa disponibilizado no *Google*, através da *Web* e, enviado aos respondentes por *e-mail*, o *link* de acesso. Em anexo, seguiu-se uma carta de apresentação⁴ onde se descrevia, resumidamente, a proposta da pesquisa.

Várias sugestões foram realizadas pelos respondentes. Após a realização de aperfeiçoamento final, outra configuração do questionário⁵ foi realizada em programa disponibilizado no *Google*. Desta vez, os questionários foram encaminhados para a população da pesquisa, pela *Web* e, através de *e-mail*, o *link* de acesso ao instrumento final de coleta de dados. Em anexo, seguiu-se nova carta de apresentação⁶ sobre a proposta da pesquisa.

O questionário foi disponibilizado à população no período de 09/07/2012 a 21/08/2012. Os dados foram coletados através de uma *survey* em escala *likert* de cinco níveis, variando de concordo totalmente, escala um, a discordo totalmente, escala cinco, exigindo que os participantes indicassem um grau de concordância ou de discordância nas questões (MALHOTRA, 2005). Nas questões 06 a 11, utilizou-se escala de 1 a 10, e correlacionou-se aos níveis de avaliação, assim identificados: 1 e 2 muito difícil; 3 e 4 difícil; 5 e 6 regular; 7 e 8 fácil e 9 e 10 muito fácil.

Devido à dificuldade de obtenção de respostas neste tipo de pesquisa, utilizou-se como medida para melhorar a confiabilidade dos profissionais em abrir o *link* de acesso, o apoio⁷ do CRC-MT para o envio da carta de apresentação aos contabilistas. Este procedimento deu-se em função da credibilidade do conselho nesta forma de comunicação perante seus membros e também, pelo cadastro de *e-mails* dos contabilistas em sua base de dados. A confiabilidade da origem do *e-mail* foi fundamental para que os respondentes tivessem acesso à página eletrônica e “questionários enviados pelas instituições oficiais são, em geral, mais bem respondidos” (VIEIRA, 2009, p. 17).

3.3 TRATAMENTO DOS DADOS

Os dados obtidos foram armazenados em um banco de dados e, após, quantificados e submetidos a análises estatísticas. O tratamento dos dados foi

⁴ Carta de apresentação para o pré-teste apresentada no apêndice C.

⁵ No apêndice E apresenta-se o questionário de pesquisa.

⁶ Carta de apresentação da pesquisa apresentada no apêndice D.

⁷ Ofício 14/2012 UNEMAT ao CRC-MT apresentado no anexo A.

realizado por meio da utilização do programa Microsoft Excel 2010® assim como, a utilização do software *sphinx*.

Os resultados foram tabulados e utilizou-se análise descritiva dos dados, através da construção de tabelas de frequência simples, apuração da média e desvio-padrão, quando aplicáveis, permitindo-se uma análise quantitativa dos dados, assim definidos:

a) Distribuição de frequências: Conforme Sampieri (2010, p.416), “é um conjunto de pontuações ordenadas em suas respectivas categorias”. Poderá ainda ser apresentada para melhor visualização, através de histogramas e gráficos que melhor componha a visualização e interpretação dos resultados.

B) Medidas de tendência central: Foram utilizadas as principais medidas de tendência central, que são: moda, mediana e média. “São pontos em uma distribuição, os seus valores médios ou centrais, e nos ajudam a localizá-la dentro de uma escala de medição” (SAMPIERI, 2010, p.422).

c) Medidas de variabilidade: “São intervalos e indicam distâncias ou um número de unidades na escala de medição. As mais utilizadas são: posição, desvio-padrão e variância” (SAMPIERI, 2010, p.426).

Também, empregou-se a análise de dados cruzada entre as questões 01 a 05 como também entre as assertivas 12 a 18, definindo-as de forma a obter informações adicionais para análise dos resultados. Aplicou-se essa técnica principalmente entre as questões 19 a 29, que versam sobre educação profissional continuada e os conceitos de empregabilidade, rendimento potencial, projeção e satisfação, preconizados pela teoria do capital humano.

Com base na análise descritiva e suas limitações, no próximo capítulo apresentam-se as análises dos resultados da pesquisa.

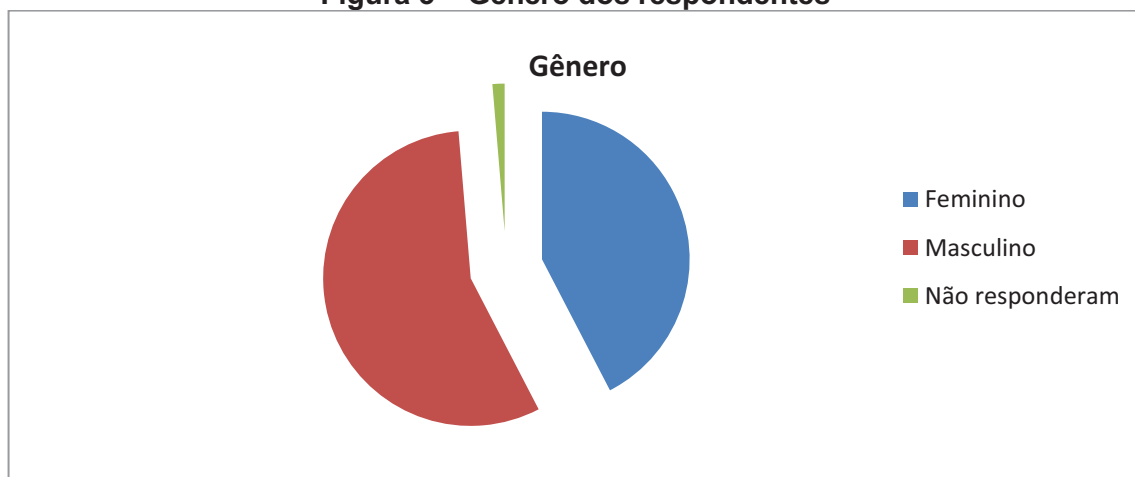
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Este capítulo divide-se em quatro partes. Na primeira, apresenta-se a caracterização dos respondentes. Em seguida, analisam-se os aspectos relacionados à preparação e apresentação das demonstrações contábeis. Na sequência é apresentada análise sobre a necessidade e oferta de como se realizar a educação profissional continuada na nova norma contábil: IFRS para PMEs. Na quarta parte, realiza-se análise do aspecto formado pela educação profissional continuada em IFRS para PMEs e a vinculação aos conceitos de empregabilidade, rendimento potencial, satisfação e projeção, preconizados pela teoria do capital humano.

4.1 CARACTERÍSTICAS DOS RESPONDENTES

Como se pode observar na Figura 3, dos respondentes, 56% são do sexo masculino, 43% do sexo feminino e 1% não responderam. Nesta parte do questionário de identificação, as respostas não eram obrigatórias.

Figura 3 – Gênero dos respondentes



Na questão do questionário que abordou a faixa etária, todos responderam, conforme apresentado na tabela 4. Observa-se que a faixa etária de maior frequência é a de 31 a 40 anos, enquanto a segunda, de 21 a 30 anos de idade, apresentou-se praticamente igual à faixa etária entre 41 a 50 anos.

Tabela 4 – Faixa etária dos respondentes

	Até 20 anos	21-30	31-40	41-50	Mais de 50 anos	Total
Frequência	0	76	131	74	21	302
Percentual	0%	25%	44%	24%	7%	100%

Com a maioria dos respondentes inserindo-se entre 21 a 50 anos (93%) compõe-se a faixa etária a ser generalizada na análise das respostas. Observa-se também, que houve uma concentração de formação universitária nos últimos 20 anos. Justifica-se assim, conforme dados na tabela 5, a maior parte dos respondentes serem contadores (as).

Tabela 5 – Vínculo de atuação na área contábil

	Contador (a)	Técnico (a) em contabilidade	Não responderam	Total
Frequência	268	30	4	302
Percentual	89%	10%	1%	100%

Expressiva parte dos respondentes é graduada no curso de Ciências Contábeis (89%), enquanto apenas 10% tem a formação de técnico (a) em contabilidade. Pode-se observar, conforme Tabela 6, que 73% dos respondentes possuem apenas a graduação como maior formação acadêmica, indicando existir uma demanda forte em educação continuada universitária. Próximo de 17% dos respondentes tem pelo menos um curso de especialização, revelando que uma pequena parte tem buscado a educação continuada após a graduação. Entre os profissionais da contabilidade, praticamente não se tem mestres e doutores, menos de 1% dos respondentes, conforme apresentado na tabela 6.

Tabela 6 – Nível de formação

	Ensino médio	Graduação	Especialista	Mestrado	Doutorado	Total
Frequência	27	220	53	1	1	302
Percentual	9%	73%	17%	0,5%	0,5%	100%

A análise das informações indica que a maioria dos contadores (as) após a formação na graduação, dedica-se à execução das rotinas da profissão contábil em suas organizações, deixando de existir a busca de novos conhecimentos por meio da educação continuada. Na sequência, apresentam-se as análises dos quatro

aspectos considerados para construção do questionário da pesquisa.

4.2 PREPARAÇÃO E APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Nesta parte, o primeiro e o segundo aspectos apresentados na coleta de dados, foram analisados em duas etapas: Na primeira, analisam-se os resultados relacionados às eventuais dificuldades de preparação das demonstrações contábeis, formado pelas questões 1 a 5. Na segunda, os dados obtidos através das questões 6 a 11, relacionados à apresentação das demonstrações contábeis.

4.2.1 Preparação das Demonstrações Contábeis

Neste aspecto, as questões apresentadas aos respondentes foram:

- Q1 - Existem alternativas de cursos em atualização contábil suficientes para atender a nova norma contábil: IFRS para PMEs.
- Q2 - Poucos cursos de atualização contábil sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs são oferecidos na região.
- Q3 - No mercado de trabalho existem profissionais com conhecimentos sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs para realizar as demonstrações contábeis.
- Q4 - Haverá dificuldades para realizar a prática contábil de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs.
- Q5 - O profissional que realizar as demonstrações contábeis em conformidade com a nova norma contábil: IFRS para PMEs deverá fazer uma declaração explícita nas notas explicativas.

Na tabela 7, apresentam-se os resultados das questões 1 a 5 relacionadas com o aspecto: eventuais dificuldades de preparação das demonstrações contábeis. Na análise dos dados apresentados, percebe-se que os temas: “Existência de alternativas de cursos em atualização contábil (Q1)”; “Quantidade de cursos oferecidos na região (Q2)”; “Existência de profissionais com conhecimentos sobre a nova norma contábil (Q3)” e “Dificuldade de execução da prática contábil de acordo com a nova norma (Q4)” apresentam forte aceitação de que há dificuldade na preparação das demonstrações contábeis de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs.

Tabela 7 – Preparação das demonstrações contábeis

Questão	Concordo totalmente	Concordo	Nem concordo, nem discordo	Discordo	Discordo totalmente	Total
Q1	0,00%	5,96%	25,50%	57,94%	10,60%	100,00%
Q2	38,08%	55,96%	2,98%	1,99%	0,99%	100,00%
Q3	0,00%	13,25%	40,07%	43,70%	2,98%	100,00%
Q4	5,63%	81,46%	9,93%	2,98%	0,00%	100,00%
Q5	5,63%	54,97%	31,46%	7,28%	0,66%	100,00%

Na questão 1 - existem alternativas de cursos em atualização contábil suficientes para atender a nova norma contábil: IFRS para PMEs.- as opções discordam e discordam totalmente totalizaram 68,54%, rejeitando a afirmativa de que há cursos em atualização contábil suficientes para atender a nova norma IFRS para PMEs. Uma parte considerável de 25,50% dos contabilistas permaneceu neutra e, entende-se assim, boa parte dos profissionais procuram atualizar-se. Esta percepção foi confirmada pelas respostas da questão 2 - poucos cursos de atualização contábil sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs são oferecidos na região - com 38,08% e 55,96% dos respondentes, respectivamente concordando totalmente e concordando com a afirmação de que existem poucos cursos em atualização contábil oferecidos na região.

Na análise dos resultados da questão 3 - no mercado de trabalho existem profissionais com conhecimentos sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs para realizar as demonstrações contábeis – verifica-se a discordância de 43,70% e a neutralidade de 40,07% dos respondentes, rejeitando a afirmação de que existem profissionais com conhecimentos sobre a nova norma contábil. O resultado verificado vai ao encontro da pesquisa realizada por pereira (2005) apresentando como resultado que o conhecimento das normas internacionais no país por parte dos contabilistas é bastante reduzido. Para a maioria dos respondentes, há falta de profissionais com conhecimentos para se realizar a prática contábil dentro da nova norma contábil: IFRS para PMEs. Evidencia-se assim, a necessidade de formação profissional continuada, especialmente daqueles que estão fora das universidades ou centros de ensino capacitados. Diversos estudos realizados (Araújo, 2008; Faria; Queiroz, 2009; França, 2011; Cella; Rodrigues; Niyama, 2011) sobre educação continuada, afirmam ser esta necessária para atualização dos conhecimentos inerentes à profissão contábil.

Na questão 4 - haverá dificuldades para realizar a prática contábil de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs - realizou-se afirmativa ampla sobre a nova norma contábil: IFRS para PMES, vinculada às eventuais dificuldades para a prática contábil. Dos respondentes, 87,09% concordaram e concordaram totalmente com a existência de dificuldades para se realizar a contabilidade dentro das organizações contábeis de acordo com a nova norma: IFRS para PMEs, validando as percepções verificadas nas questões 1, 2 e 3. Pesquisa realizada por Neag, Masca e Pascan (2011) considera que as normas IFRS para PMEs serão aplicáveis a nível internacional num futuro distante, principalmente porque ainda são consideradas complexas para as PMEs. Entretanto, para Carmo, Ribeiro e Carvalho (2011) as opiniões dos representantes da contabilidade se alinham. Indicaria assim, indício de que uma convergência de fato e não apenas de direito pode ser obtida com a introdução de padrões internacionais para as PMEs, o que contraria grande parte da literatura sobre o assunto.

Na questão 5 - o profissional que realizar as demonstrações contábeis em conformidade com a nova norma contábil: IFRS para PMEs deverá fazer uma declaração explícita nas notas explicativas - concordaram totalmente (5,63%) e concordaram (54,97%), enquanto permaneceram neutros 31,46% dos respondentes, se optante pela execução da contabilidade de acordo com as novas normas (Resolução CFC nº 1.255/09). Deduz-se que parte considerável dos profissionais declarou conhecer informações da nova legislação das IFRS para PMEs, indicando uma vontade de atualização e busca de conhecimentos necessários à prática contábil com competência. Indica ainda, um perfil de conduta de gerenciamento em busca da informação e de comunicação, onde o profissional contábil passa a ser mais crítico, estudioso e preparado para conhecer as minúcias de sua profissão, não apenas em nível nacional, mas também em nível internacional (CARDOSO; RICCIO; ALBUQUERQUE, 2009)

Na análise de dados cruzada entre as questões 1 e 4, apresentada na tabela 8, houve rejeição da questão 1 com 47,69% de discordância e 8,94% de discordância total pela existência de alternativas de cursos contábeis suficientes para atender a nova norma contábil: IFRS para PMEs.

Tabela 8 – Análise de dados cruzada – Q1 x Q4

Q1- Existência de alternativa de cursos	Q4 – Haverá dificuldades para realizar a prática contábil de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMES					
	Concordo	Concordo totalmente	Discordo	Discordo totalmente	Nem concordo nem discordo	Total
Concordo totalmente	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Concordo	2,97%	0,00%	1,32%	0,00%	1,66%	5,95%
Discordo	47,69%	4,30%	1,32%	0,00%	4,64%	57,95%
Discordo totalmente	8,94%	0,66%	0,00%	0,00%	0,99%	10,60%
Nem concordo nem discordo	21,85%	0,66%	0,33%	0,00%	2,65%	25,50%
Total	81,45%	5,63%	2,98%	0,00%	9,93%	100,00%

Entretanto, ao mesmo tempo, validaram a questão 4 com 56,63% (soma de 47,69% e 8,94%) de concordância de que haveria dificuldades de se realizar a prática contábil de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs. A rejeição da questão 1 e aceitação da questão 4 comprova a validade das respostas obtidas, em função de serem excludentes.

Na tabela 9, elaborou-se a análise cruzada dos dados da questão 1 que afirma existir alternativas de cursos para capacitação em contabilidade suficientes para atender a nova norma contábil: IFRS para PMEs, em relação à afirmação de pouca existência de cursos de atualização contábil sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs oferecidos na região, da questão 2. Os respondentes rejeitaram a questão 1, com 66,22% de discordância e discordância total, enquanto, na mesma proporção, acataram com concordância e concordância total a questão 2.

Tabela 9 – Análise de dados cruzada – Q1 x Q2

Q1- Existência de alternativa de cursos	Q2 – Pouca existência de cursos oferecidos na sua região					
	Concordo	Concordo totalmente	Discordo	Discordo totalmente	Nem concordo nem discordo	Total
Concordo totalmente	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Concordo	3,31%	1,66%	0,66%	0,00%	0,33%	5,96%
Discordo	36,75%	19,87%	0,66%	0,00%	0,66%	57,95%
Discordo totalmente	3,64%	5,96%	0,00%	0,99%	0,00%	10,60%
Nem concordo nem discordo	12,25%	10,60%	0,66%	0,00%	1,99%	25,50%
Total	55,96%	38,08%	1,99%	0,99%	2,98%	100,00%

Destaca-se preponderante percepção dos respondentes, com 94,04% confirmando e confirmando totalmente com a falta de cursos oferecidos na região de sua localização. Desta forma, verifica-se forte percepção pela falta de alternativas e existência reduzida de cursos em capacitação e atualização na nova norma contábil:

IFRS para PMEs.

Pela análise do cruzamento de dados apresentados na tabela 10, entre a questão 3 – no mercado de trabalho existem profissionais com conhecimentos sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs para realizar as demonstrações contábeis, e a questão 4 – haverá dificuldades para realizar a prática contábil de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs, os respondentes discordaram (37,75%) e permaneceram neutros (32,45%) da questão 3 enquanto, ao mesmo tempo, 70,20% concordaram com a questão 4.

Tabela 10 – Análise de dados cruzada – Q3 x Q4

Q3 – Existem profissionais que conhecem os IFRS para PMEs	Q4- Haverá dificuldades para realizar a prática contábil					Total
	Concordo	Concordo Totalmente	Discordo	Discordo Totalmente	Nem concordo nem discordo	
Concordo Totalmente	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Concordo	9,93%	0,00%	1,99%	0,00%	1,32%	13,25%
Discordo	37,75%	3,31%	0,00%	0,00%	2,65%	43,71%
Discordo Totalmente	1,32%	0,66%	0,00%	0,00%	0,99%	2,98%
Nem concordo nem discordo	32,45%	1,66%	0,99%	0,00%	4,97%	40,07%
Total	81,45%	5,63%	2,98%	0,00%	9,93%	100,00%

Ressalta-se a escolha pela neutralidade (40,07%) de respostas na questão 3 e desta conclui-se que, os profissionais responsáveis pelas organizações contábeis desconhecem em parcela significativa, a existência ou não de mão de obra qualificada no mercado de trabalho.

Assim, infere-se que a falta de profissionais capacitados possa ser um dos determinantes na existência de dificuldade para a execução da prática contábil de acordo com a nova norma: IFRS para PMEs. Confirma-se assim, a afirmação de Azevedo (2003) pela necessidade de profissionais qualificados para observar as normas legais para a preparação e apresentação das demonstrações financeiras. Os resultados evidenciaram como a maior parte dos contabilistas não estaria preparada para executar a prática contábil com a nova norma contábil: IFRS para PMEs, confirmando literatura pesquisada, em estudos realizados por Almeida, Gomes e Lemes (2011) e Cella, Rodrigues e Niyama (2011).

Nos resultados das questões 1 a 5, apresentados na tabela 11, evidencia-se preponderante aceitação de eventuais dificuldades para a preparação das

demonstrações contábeis. Observa-se relevante parte dos respondentes apresentam percepção de neutralidade, com a escolha da opção nenhuma das questões, levando-se assim, a inferir pela dificuldade dos contabilistas de se posicionar sobre o (s) tema (s) apresentado (s). Em parte, talvez, por ser uma legislação contábil recente.

Tabela 11 – Resumo percepções sobre preparação das demonstrações contábeis

Questão	Percepções	Respostas	Total
Q1	Existem alternativas de cursos suficientes para atender a norma contábil: IFRS para PMEs	Nenhuma das questões (25,50%)	83,44%
		Discordo (57,94%)	
Q2	Poucos cursos sobre IFRS para PMEs são oferecidos na região	Concordo totalmente (38,08%)	94,04%
		Concordo (55,96%)	
Q3	Existem profissionais com conhecimento sobre IFRS para PMEs para o exercício da prática contábil	Nenhuma das questões (40,07%)	83,77%
		Discordo (43,70%)	
Q4	Haverá dificuldades de se realizar a prática contábil de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs	Concordo (81,46%)	91,39%
		Nenhuma das questões (9,93%)	
Q5	Se houver a prática contábil de acordo com os IFRS para PMEs, declara-se esta opção em notas explicativas	Concordo (54,97%)	86,43%
		Nenhuma das questões (31,46%)	

Constata-se percepções: a) pela falta de alternativas de cursos suficientes; b) de profissionais com conhecimento; c) de poucos cursos na região de localização do contabilista; d) tendência pela dificuldade de se realizar a prática contábil de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs. Assim, conduz-se a uma prática contábil com eventuais dificuldades de preparação das demonstrações contábeis em conformidade com o novo padrão contábil: IFRS para PMEs.

Entretanto, os resultados da questão 5 mostram tendência pela busca de novos conhecimentos, pois, parte considerável dos profissionais declarou conhecer informações da nova legislação das IFRS para PMEs, demonstrando uma vontade de atualização necessária à execução com competência de suas atividades profissionais. Diante desse contexto, para que o contabilista alcance êxito em sua carreira, como uma das variáveis mais importantes, a qualificação profissional seria condição indispensável, tornando-o capaz de acompanhar a evolução dos negócios que se encontra em constante mutação (MERLO, 2006).

4.2.2 Apresentação das Demonstrações Contábeis

Para verificar o nível de dificuldades de apresentação das demonstrações contábeis com periodicidade anual e comparativa, aplicadas às PMEs de acordo a

nova norma contábil: IFRS para PMEs foi solicitado aos respondentes que indicassem suas percepções em uma escala de 1 a 10. As demonstrações contábeis obrigadas à apresentação, de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs, apresentadas aos respondentes foram:

Q6) Balanço Patrimonial (BP)

Q7) Demonstração do Resultado (DR)

Q8) Demonstração do Resultado Abrangente (DRA)

Q9) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL)

Q10) Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC)

Q11) Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis (NE)

As demonstrações contábeis são importantes fontes de informações aos diversos usuários e, para Carvalho, Lemes e Costa (2006) o principal instrumento utilizado para análise de futuros investimentos ou empréstimos é o BP, além de possibilitar a comparabilidade da informação contábil (ALMEIDA; GOMES; LEMES, 2011). Assim, para que as demonstrações contábeis possam ser apresentadas e utilizadas de forma coerente nas avaliações financeiras diversas, necessitam estar em conformidade com normas que sejam claras, conhecidas e aceitas por todos (SIQUEIRA, 2008). Reforça-se, portanto, a necessidade de informações financeiras que atenda aos usuários sem a necessidade de adequação da composição dos dados (LIMA et al., 2010)

Na análise das respostas, apresentadas na tabela 12, poucos respondentes optaram pelas extremidades da escala (1 e 2 - muito difícil; 9 e 10 – muito fácil). A maioria indicou os níveis 3 e 4 (difícil) assim como os níveis 5 e 6 (regular) para localizarem-se na escala proposta, lembrando que esta discussão envolve todo o aspecto legal, forma de apresentação, elaboração e análise das demonstrações contábeis. Verificou-se no conjunto, um grau médio na escala de 5,61 indicando uma percepção geral de nível regular de dificuldade por parte dos respondentes. Na análise de desvio padrão, houve uma média de 1,36 indicando assim, um nível de confiança alto na análise dos dados obtidos, em função da generalização das percepções.

Na análise dos resultados por demonstração contábil, verifica-se que o BP e a

DR tiveram uma avaliação média de 6,55 e 6,54 respectivamente, no nível da escala de dificuldades e desvio padrão de 1,43 e 1,40 na mesma ordem. Demonstra-se assim que, apesar dos níveis encontrarem-se localizados com nível regular, mais facilidade para apresentação, quando se comparam estas às outras demonstrações. Na elaboração da contabilidade, anterior à nova norma contábil: IFRS para PMEs, estas demonstrações foram mais praticadas devido às exigências fiscais (declaração do imposto de renda), de instituições de crédito, fornecedores, entre outros. Assim, a frequência de utilização destas demonstrações conduziria a percepção de menor dificuldade para sua apresentação.

Tabela 12 – Níveis de dificuldades para apresentação das demonstrações contábeis

Avaliação	Nível	Q6	Q7	Q8	Q9	Q10	Q11	
	escala	BP	DR	DRA	DMPL	DFC	NE	Média
Muito Difícil	1	0,99%	0,33%	0,33%	0,66%	0,33%	0,66%	0,55%
Muito Difícil	2	0,33%	0,66%	1,32%	1,32%	1,32%	2,98%	1,32%
Difícil	3	0,99%	1,99%	10,60%	3,64%	10,60%	2,32%	5,02%
Difícil	4	6,62%	5,63%	40,07%	17,22%	38,08%	7,95%	19,26%
Regular	5	12,25%	11,92%	26,82%	35,43%	28,81%	15,56%	21,80%
Regular	6	17,22%	20,20%	12,91%	28,15%	12,91%	43,38%	22,46%
Fácil	7	37,09%	35,43%	2,65%	7,95%	2,65%	20,86%	17,77%
Fácil	8	21,85%	20,53%	3,64%	3,97%	3,64%	4,30%	9,66%
Muito Fácil	9	1,32%	2,32%	0,99%	0,99%	0,99%	1,32%	1,32%
Muito Fácil	10	1,32%	0,99%	0,66%	0,66%	0,66%	0,66%	0,83%
Total		100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
Média		6,55	6,54	4,71	5,32	4,72	5,82	5,61
Desvio Padrão		1,43	1,40	1,33	1,31	1,33	1,38	1,36

A DMPL e as NE situaram-se no nível da escala de dificuldades, com média de 5,32 e 5,82 respectivamente, e desvio padrão de 1,31 e 1,38, demonstrando percepção regular de dificuldade de apresentação. A DMPL, para os contabilistas, encontra-se no conjunto das demonstrações exigíveis no preenchimento da declaração do imposto de renda da pessoa jurídica, evidenciando assim, uma dificuldade quase similar às demonstrações BP e DR, apesar da percepção dos níveis apresentarem leve tendência de maior dificuldade de apresentação. As NE apresentaram resultados na escala de nível de dificuldades, com média 5,82 evidenciando assim, um nível menor de dificuldade, entre as demonstrações exigíveis para apresentação, por parte dos profissionais da contabilidade.

As percepções com maiores níveis na escala de dificuldades para apresentação das demonstrações contábeis de acordo com a nova norma contábil:

IFRS para PMEs foram para a DRA com média de 4,71 e desvio padrão de 1,33 e a DFC com média 4,72 e desvio padrão também de 1,33. Os resultados demonstram a percepção de dificuldade para estas demonstrações contábeis, podendo ser interpretada, pela falta de exigência destas, até então, para as pequenas e médias empresas. A demonstração DRA é uma “novidade” para os profissionais da contabilidade, assim como, a DFC que, apesar de mais divulgada, apresenta-se com dificuldade de apresentação por parte dos contabilistas.

Pela análise dos resultados apresentados nas tabelas 7 a 12, quanto ao objetivo específico - Conhecer o nível de dificuldades de preparação e apresentação das demonstrações financeiras de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs, declarado por contabilistas de empresas prestadoras de serviços contábeis do estado de Mato Grosso, constatou-se a falta de alternativas de cursos suficientes, de profissionais com conhecimento, poucos cursos na região de localização do contabilista e a tendência pela dificuldade de se realizar a prática contábil de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs.

Assim, verifica-se uma prática contábil com eventuais dificuldades de preparação das demonstrações contábeis em conformidade com o novo padrão contábil: IFRS para PMEs. Portanto, conforme Giroto (2010) diante do contexto de formação e qualificação de profissionais tornar-se-ia imprescindível a preparação dos contabilistas brasileiros para elaborar as demonstrações contábeis das PMEs de acordo com a NBC para as PMEs. Quanto à apresentação das demonstrações contábeis, evidenciou-se um nível de dificuldade com média 5,61 na escala apresentada de 0 a 10. Constata-se desta forma, uma percepção pelos contabilistas pela avaliação de dificuldade regular para apresentação das demonstrações contábeis. Destas, destacam-se o BP e a DR com percepção de níveis com maior facilidade e a DRA e DFC com maior dificuldade.

4.3 EDUCAÇÃO PROFISSIONAL CONTINUADA EM IFRS PARA PMES: NECESSIDADE E OFERTA PARA REALIZAÇÃO

Nesta parte, demonstram-se os resultados coletados com a finalidade de responder ao segundo objetivo específico: Identificar a percepção dos contabilistas de empresas prestadoras de serviços contábeis do Estado de Mato Grosso sobre a

necessidade e oferta de como se realizar a educação profissional continuada na nova norma contábil: IFRS para PMEs, para o exercício da prática contábil. Para tanto, conforme o terceiro aspecto apresentado na coleta de dados, elaborou-se análise descritiva dos dados coletados das questões 12 a 18 assim apresentadas aos respondentes:

- Q12 - A contabilidade, como profissão, segue a tendência dos negócios de globalização dos mercados em termos de procedimentos, conceitos e práticas.
- Q13 - A adaptação da cultura profissional (regras) para a nova norma contábil: IFRS para PMEs é de fácil assimilação pelos profissionais da contabilidade.
- Q14 - O CRC deveria ser um dos agentes a oportunizar cursos de atualização e capacitação aos contadores sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs.
- Q15 - As universidades têm oferecido poucos cursos de atualização sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs.
- Q16 - Os cursos oferecidos pelo CRC são suficientes em habilitar o profissional para a nova norma contábil: IFRS para PMEs.
- Q17 - O processo de capacitação, atualização e qualificação na nova norma contábil: IFRS para PMEs deve ser uma decisão individual de cada profissional.
- Q18 - O CFC deveria estabelecer a obrigatoriedade de cursos de reciclagem na nova norma contábil: IFRS para PMEs a todos os profissionais da área.

Na tabela 13, são apresentados os resultados das questões 12 a 18. Os respondentes, na questão 12 – a contabilidade, como profissão, segue a tendência dos negócios de globalização dos mercados em termos de procedimentos, conceitos e práticas - concordam (57,95%) e concordam totalmente (38,74%) com a afirmativa pela inserção da profissão contábil no contexto mundial.

Tabela 13 – Resultados percepções – forma e necessidade de realização da educação profissional continuada em IFRS para PMEs.

Questões	Concordo	Concordo totalmente	Discordo	Discordo totalmente	Nem concordo, nem discordo	Total
Q12	57,95%	38,74%	0,66%	0,00%	2,65%	100,00%
Q13	6,62%	0,00%	56,29%	2,98%	34,11%	100,00%
Q14	60,26%	36,10%	0,00%	0,33%	3,31%	100,00%
Q15	61,26%	10,60%	1,66%	1,32%	25,16%	100,00%
Q16	5,30%	0,00%	57,62%	11,26%	25,82%	100,00%
Q17	56,62%	16,89%	13,58%	0,66%	12,25%	100,00%
Q18	60,60%	15,56%	8,28%	1,32%	14,24%	100,00%

O resultado nesta questão alinha-se à percepção de contabilistas em estudos onde, os resultados pela globalização da contabilidade seguiria tendência de convergência para o estabelecimento de uma harmonização contábil, observada em diversos países (KANEKO; TARCA, 2007; YANGYU; XIAOHUI QU, 2009; GROZA; GANFALEAN, 2009; REZAEI, SMITH; SZENDI, 2010; MARTINS; PAULO, 2010; PASCU; VASILIU, 2011). Assim, a contabilidade atuaria como linguagem universal no mundo dos negócios e, seus objetivos decorreriam, sobretudo, das necessidades de seus usuários (IUDÍCIBUS; MARTINS; CARVALHO, 2005).

Entretanto, na questão 13 - a adaptação da cultura profissional (regras) para a nova norma contábil: IFRS para PMEs é de fácil assimilação pelos profissionais da contabilidade – houve discordância total de 56,29% dos respondentes. Esta percepção é detectada em estudos realizados onde se demonstra que a contabilidade enquanto ciência social estaria sujeita às grandes influências do ambiente em que atua. As práticas contábeis são fortemente afetadas pelos valores culturais, tradição histórica, estrutura política, econômica e social, dificultando a harmonização internacional (WEFFORT, 2005; SOARES, 2005; SODERSTROM; DOM, 2007; HEIDHUES; PATEL, 2008; ALALI; CAO, 2010). Nota-se ainda, relevante neutralidade por parte dos respondentes nesta questão (34,11%) indicando assim, falta de conhecimento sobre o tema.

Com expressivos (96,36%) de concordância e concordância total com a afirmativa da questão 14 - O CRC deveria ser um dos agentes a oportunizar cursos de atualização e capacitação aos contadores sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs - os respondentes posicionam-se favoráveis a atuação direta do CRC para a qualificação do profissional contábil. Percebe-se o interesse dos contabilistas pela aproximação do órgão de representação da classe contábil, na função de ser um mediador na transmissão dos conhecimentos necessários para execução da prática contábil, de acordo com nova norma contábil. Na atualidade, o CRC tem importante função como entidade capacitadora no sistema de educação continuada obrigatória regulamentada pelo CFC, conforme as diretrizes da resolução n.º 1377/11 do CFC. Apresenta-se, pelo expressivo resultado apresentado, provável interesse dos contabilistas pela qualificação, mesmo que de forma voluntária, se oportunizada pelo órgão de classe. A qualificação profissional através dos órgãos de classe seria de fundamental importância, para

que se preparem os profissionais da área contábil na atual conjuntura de desafio (ARAUJO, 2008; LEVY, 2008; MACHADO; MACHADO; SANTOS, 2008 KOLIVER, 2009)

Os resultados da questão 15 - as universidades têm oferecido poucos cursos de atualização sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs - com 61,26% de concordância e 10,60% de concordância total demonstram que, as universidades oferecem poucas oportunidades de educação continuada, na percepção dos respondentes. Conclui-se assim, pela falta de aproximação das instituições de ensino superior como um dos agentes mantenedores da educação profissional continuada, junto aos profissionais da contabilidade. Outra importante percepção está na neutralidade de 25,16% dos profissionais indicando desconhecer a oferta de cursos pelas universidades.

A caracterização do nível de formação dos respondentes, com 73% de graduados sustenta este resultado, indicando que parte expressiva dos profissionais não busca nas universidades, a educação continuada como forma de qualificar. Para Almeida, Gomes e Lemes (2011) a universidade seria a grande responsável pela capacitação dos profissionais brasileiros. Deste modo, alguns autores declaram que o ensino da contabilidade necessitaria de algumas reformulações que preparem os profissionais para melhor atuação no mercado de trabalho (LEVY, 2008; FARIA; QUEIROZ, 2009; AMARAL; COSTA; CAMPOS, 2010).

A percepção de que CRC deveria ser um dos agentes a oportunizar a qualificação profissional, confirma-se com as respostas evidenciadas da questão 16 - Os cursos oferecidos pelo CRC são suficientes em habilitar o profissional para a nova norma contábil: IFRS para PMEs - com 68,88% dos respondentes discordando e discordando totalmente. A neutralidade de 25,82% indica como boa parte dos contabilistas desconhece a existência de cursos, confirmando distanciamento do órgão representativo da classe. Alguns autores concordam quanto à necessidade de direcionar os cursos à prática do profissional e manter um cronograma anual de atividades como forma de aproximação do órgão de classe junto ao profissional contábil (ARAUJO, 2008; MACHADO; MACHADO; SANTOS, 2008).

A análise dos dados obtidos da questão 17 – o processo de capacitação, atualização e qualificação na nova norma contábil: IFRS para PMEs deve ser uma decisão individual de cada profissional – evidencia com 56,62% de concordância e

16,89% de concordância total, percepção dos respondentes pela necessidade de se qualificar, exprimindo a percepção de responsabilidade existente para o exercício da profissão. A inserção da contabilidade no contexto mundial e suas exigências, percebido por 96,69% dos respondentes (questão 12) torna-se um dos fatores para uma educação profissional continuada de caráter voluntário, em função de ser o seguimento natural e necessário da formação profissional (NIYAMA, 2007; KOLIVER, 2009).

Entretanto, na questão 18 - o CFC deveria estabelecer a obrigatoriedade de cursos de reciclagem na nova norma contábil: IFRS para PMEs a todos os profissionais da área - com significativa concordância (60,60%) e concordância total (15,56%) os respondentes posicionam-se favoráveis à exigência de qualificação a todos os profissionais. Revela-se desta forma que, mesmo com percepção de educação continuada voluntária, evidenciado pelas respostas da questão 17, haveria concordância em expressiva maioria, pela exigência de qualificação em IFRS para PMEs.

Na tabela 14, apresentam-se os dados entre as questões 12 e 13.

Tabela 14 – Análise de dados cruzada – Q12 x Q13

Q12 – A contabilidade segue a tendência de globalização das normas	Q13 – A adaptação da nova norma contábil é de fácil assimilação pelos contabilistas				Total
	Concordo	Discordo	Discordo totalmente	Nem discordo, nem concordo	
Concordo	5,63%	30,79%	1,32%	20,20%	57,95%
Concordo totalmente	0,99%	23,18%	1,66%	12,91%	38,74%
Discordo	0,00%	0,66%	0,00%	0,00%	0,66%
Nem discordo, nem concordo	0,00%	1,66%	0,00%	0,99%	2,65%
Total	6,62%	56,29%	2,98%	34,11%	100,00%

Através da análise cruzada dos dados, com 53,97% evidencia-se a percepção simultânea pelos contabilistas, de concordância e concordância total de que a contabilidade segue a tendência dos negócios de globalização em termos de procedimentos, conceitos e práticas, entretanto, a adaptação da nova norma contábil: IFRS para PMEs não será de fácil assimilação pelos profissionais da contabilidade.

Constata-se ainda que, 33,11% dos respondentes concordam e concordam totalmente que a contabilidade segue tendência de globalização das normas (Q12), mas, ao mesmo tempo, nem discordam e nem concordam com a afirmativa de que a

adaptação desta nova norma será de fácil assimilação (Q13). Percebe-se, portanto, que parte expressiva dos profissionais desconhece a nova norma contábil, apenas com percepção pela internacionalização da contabilidade.

Na tabela 15, demonstram-se os resultados de forma cruzada entre a questão 14 - O CRC deveria ser um dos agentes a oportunizar cursos de atualização e capacitação aos contadores sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs – e discordância com a questão 16 - Os cursos oferecidos pelo CRC são suficientes em habilitar o profissional para a nova norma contábil: IFRS para PMEs.

Tabela 15 – Análise de dados cruzada – Q14 x Q16

Q14- O CRC deveria oportunizar cursos na nova norma contábil.	Q16- Os cursos ofertados pelo CRC são suficientes em habilitar o profissional na nova norma contábil.				Total
	Concordo	Discordo	Discordo totalmente	Nem discordo, nem concordo	
Concordo	3,31%	34,44%	3,97%	18,54%	60,26%
Concordo totalmente	1,32%	22,19%	7,28%	5,30%	36,09%
Discordo totalmente	0,00%	0,00%	0,00%	0,33%	0,33%
Nem discordo, nem concordo	0,66%	0,99%	0,00%	1,66%	3,31%
Total	5,30%	57,62%	11,26%	25,83%	100,00%

Os respondentes com 56,63% (34,44% e 22,19%) de concordância e concordância total respectivamente, evidenciam a percepção pela necessidade de maior interação com o CRC, como uma das alternativas de formação profissional continuada. A questão 14 é validada pela afirmativa no sentido inverso, por meio da questão 16, com percentual de 57,62%. Nesta, houve discordância dos respondentes sobre a afirmação de que os cursos ofertados pelo CRC seriam suficientes em habilitar o contabilista na nova norma contábil. Verifica-se de forma consistente a percepção por parte dos profissionais, representados por 89% de contadores (as), 73% com graduação como nível de formação e 93% na faixa etária entre 21 a 50 anos que, deveria haver participação efetiva do CRC no sentido de oportunizar a qualificação do profissional para o exercício da profissão, de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs.

Da mesma forma, através da análise cruzada dos dados demonstrados na tabela 16, apresentam-se os resultados referentes às afirmações entre a questão 17 - o processo de capacitação, atualização e qualificação na nova norma contábil: IFRS para PMEs deve ser uma decisão individual de cada profissional – e a questão

18 - o CFC deveria estabelecer a obrigatoriedade de cursos de reciclagem na nova norma contábil: IFRS para PMEs a todos os profissionais da área.

Tabela 16 – Análise de dados cruzada – Q17 x Q18

Q17 – A capacitação, atualização e qualificação na nova norma contábil, deveria ser de decisão individual.	Q18 – O CFC deveria estabelecer cursos na nova norma contábil a todos os profissionais					
	Concordo	Concordo totalmente	Discordo	Discordo totalmente	Nem discordo, nem concordo	Total
Concordo	37,75%	5,96%	4,97%	0,66%	7,28%	56,62%
Concordo totalmente	7,62%	2,32%	2,65%	0,33%	3,97%	16,89%
Discordo	6,95%	5,96%	0,33%	0,00%	0,33%	13,58%
Discordo totalmente	0,33%	0,00%	0,00%	0,00%	0,33%	0,66%
Nem discordo, nem concordo	7,95%	1,32%	0,33%	0,33%	2,32%	12,25%
Total	60,60%	15,56%	8,28%	1,32%	14,24%	100,00%

Pela análise cruzada dos dados, constata-se a percepção de concordância e concordância total de 53,65% dos respondentes de que, deve haver a educação continuada de forma voluntária e/ou obrigatória para os profissionais da contabilidade. Evidencia-se assim, declarado pelos contabilistas, a necessidade pela ampliação do conhecimento, e conseqüente competência a ser adquirida, para o exercício da profissão contábil. Enfatiza-se, portanto, a declaração de Koliver (2009) de que, com a rápida evolução do conhecimento, somente conservaria ou ampliaria suas competências àqueles que se sujeitarem a um processo constante de aprendizado, pois de outra forma, estaria desatualizado rapidamente.

Assim, os resultados demonstrados nas tabelas 13 a 16, pelos respondentes caracterizados como contadores (as), graduados como nível de formação e faixa etária entre 21 a 50 anos, referentes ao objetivo específico: Identificar a percepção dos contabilistas de empresas prestadoras de serviços contábeis do Estado de Mato Grosso sobre a necessidade e oferta de como se realizar a educação profissional continuada na nova norma contábil: IFRS para PMEs, para o exercício da prática contábil, apresentou as seguintes percepções: a) reconhecimento pela inserção da profissão contábil de forma globalizada; b) dificuldade de adaptação da cultura profissional (regras) para a nova norma contábil: IFRS para PMEs; c) favoráveis ao CRC ser um dos agentes a oportunizar cursos de atualização e capacitação; d) as universidades têm oferecido poucos cursos de atualização; e) parte dos contabilistas desconhece a existência de cursos, confirmando distanciamento do CRC; f) aceitação de uma educação profissional continuada de caráter voluntário; g) o CFC deveria estabelecer a obrigatoriedade de cursos de qualificação profissional.

4.4 RETORNOS PELO INVESTIMENTO EM EDUCAÇÃO CONTINUADA DE ACORDO COM A NOVA NORMA CONTÁBIL: IFRS PARA PMES

O aspecto educação profissional continuada sobre IFRS para PMEs, compreende as questões 19 a 29. Em conjunto, analisa-se a percepção dos respondentes sobre os conceitos preconizados pela teoria do capital humano: empregabilidade, rendimento potencial, satisfação e projeção, realizadas em tabelas com dados cruzados. O objetivo destas questões é dar suporte para responder ao terceiro objetivo específico: verificar a percepção de contabilistas que atuam em empresas prestadoras de serviços contábeis do Estado de Mato Grosso sobre os retornos pelo investimento em educação continuada na contabilidade para as pequenas e médias empresas de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs.

Os dados apresentados na tabela 17 evidenciam que a maioria dos respondentes (49,01%) concorda, e 24,83% permanecem neutros, em relação a assertiva descrita na questão 19 - a atualização profissional sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs não é determinante para o sucesso no mercado de trabalho. Verifica-se através da percepção dos contabilistas, que o conhecimento sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs ainda não é fator determinante para o mercado de trabalho.

Tabela 17 – A atualização profissional sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs não é determinante para o sucesso no mercado de trabalho

Respostas	Empregabilidade	Nenhum dos conceitos	Projeção	Rendimento potencial	Satisfação	Total
Concordo	9,93%	27,48%	3,97%	4,64%	2,98%	49,01%
Concordo Totalmente	0,33%	1,99%	0,00%	0,00%	0,00%	2,32%
Discordo	11,26%	1,32%	3,31%	1,32%	1,32%	18,54%
Discordo totalmente	2,32%	0,00%	0,99%	1,32%	0,66%	5,30%
Nem concordo, nem discordo	6,95%	13,91%	0,66%	1,66%	1,66%	24,83%
Total	30,79%	44,70%	8,94%	8,94%	6,62%	100,00%

A questão analisada sob a observância dos conceitos preconizados pela teoria do capital humano apresenta-se com 44,70% das respostas não vinculadas a nenhum dos conceitos. Presume-se, pela negativa apresentada, tendência de que a atualização profissional sobre a nova norma contábil para o sucesso no mercado de trabalho correlaciona-se à teoria do capital humano. O conceito de empregabilidade (30,79%) demonstrou forte influência na percepção dos respondentes, pela

utilização dos termos “atualização profissional” e “mercado de trabalho”.

Pelos dados obtidos dos respondentes na questão 20 - cursos que oportunizam atualização, em específico sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs ajudariam a melhorar o desempenho do profissional em contabilidade - explicitados na tabela 18, observa-se que 65,89% concordam e 30,46% concordam totalmente com a afirmativa, identificando preponderante opinião que a melhora no desempenho profissional seria influenciada pela educação continuada.

Tabela 18 – Cursos que oportunizam atualização, em específico sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs ajudariam a melhorar o desempenho do profissional em contabilidade

Respostas	Empregabilidade	Nenhum dos conceitos	Projeção	Rendimento potencial	Satisfação	Total
Concordo	37,42%	0,00%	3,31%	18,21%	6,95%	65,89%
Concordo totalmente	22,19%	0,00%	1,66%	4,97%	1,66%	30,46%
Discordo	0,00%	0,00%	0,33%	0,00%	0,66%	0,99%
Nem concordo, nem discordo	1,66%	0,66%	0,00%	0,33%	0,00%	2,65%
Total	61,26%	0,66%	5,30%	23,51%	9,27%	100,00%

Apresenta-se forte tendência em vincular os conceitos empregabilidade (61,26%) e rendimento potencial (23,51%) como consequência pela realização de cursos para atualização sobre a nova norma contábil. Na análise cruzada dos dados, 37,42% concordam e 22,19% concordam totalmente que a afirmativa vincula-se com o conceito empregabilidade, conforme preconizado pela teoria do capital humano (SCHULTZ, 1960). Percebe-se que os termos cursos e desempenho profissional descritos na assertiva, estão fortemente correlacionados aos conceitos de empregabilidade e rendimento potencial.

Apesar dos respondentes afirmarem que se atualizar na nova norma contábil não é determinante para o sucesso no mercado de trabalho (tabela 17), parcela expressiva veem a atualização profissional sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs importante para o exercício da profissão com competência, e em consequência, a manutenção da atividade profissional e retorno financeiro.

Na tabela 19 são apresentados os dados obtidos pela pergunta da questão 21 - o investimento em cursos de atualização e capacitação sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs possibilitaria ampliar as oportunidades de trabalho. A quase totalidade dos respondentes (70,53%) concordando e (23,18%) concordando totalmente, afirmam que o investimento em cursos de atualização e capacitação profissional na nova norma contábil possibilitaria melhores oportunidades de

trabalho. O conceito de empregabilidade (71,52%) tem forte vínculo com a assertiva da questão.

Tabela 19 – O investimento em cursos de atualização e capacitação sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs possibilitaria ampliar as oportunidades de trabalho

Respostas	Empregabilidade	Nenhum dos conceitos	Projeção	Rendimento potencial	Satisfação	Total
Concordo	51,32%	0,33%	4,64%	13,91%	0,33%	70,53%
Concordo totalmente	17,22%	0,33%	0,99%	4,64%	0,00%	23,18%
Discordo	0,00%	0,66%	0,00%	0,00%	0,00%	0,66%
Discordo totalmente	0,33%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,33%
Nem concordo, nem discordo	2,65%	1,32%	0,33%	0,66%	0,33%	5,30%
Total	71,52%	2,65%	5,96%	19,21%	0,66%	100,00%

Na análise cruzada dos dados, verifica-se ao mesmo tempo, que 51,32% concordam e 17,22% concordam totalmente que, a afirmativa da questão 21 vincula-se ao conceito de empregabilidade, confirmando o pressuposto da teoria do capital humano (SCHULTZ, 1960). Portanto, pela percepção dos respondentes, o investimento em cursos de atualização e qualificação na nova norma contábil: IFRS para PMEs promoveria melhora na empregabilidade dos profissionais contábeis.

Na questão 22 - há necessidade de investimento em cursos de qualificação profissional sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs - apresentada na tabela 20, identificou-se a preponderante opinião dos respondentes pela aceitação da afirmativa, com concordância de 74,50% e concordância total de 19,21%.

Tabela 20 – Há necessidade de investimento em cursos de qualificação profissional sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs

Respostas	Empregabilidade	Nenhum dos conceitos	Projeção	Rendimento potencial	Satisfação	Total
Concordo	27,48%	0,00%	3,97%	40,40%	2,65%	74,50%
Concordo totalmente	5,63%	0,66%	0,99%	11,59%	0,33%	19,21%
Discordo	0,00%	0,99%	0,00%	0,00%	0,00%	0,99%
Nem concordo, nem discordo	1,32%	1,32%	0,33%	1,66%	0,66%	5,30%
Total	34,44%	2,98%	5,30%	53,64%	3,64%	100,00%

Assim, por meio da percepção dos profissionais da contabilidade, define-se forte tendência da necessidade de se investir em atualização da nova norma contábil: IFRS para PMEs. Esta posição da maioria dos respondentes vem ao encontro de resultado do estudo realizado por Hall e Johnson (1980) onde constatam que, adquirir e manter o capital humano dependeria de investimento econômico.

Nesta questão, o conceito de rendimento potencial preconizado pela teoria do capital humano, prevalece com 53,64%, na percepção de que haveria melhora na rentabilidade do profissional, em função do investimento em atualização na nova norma contábil: IFRS para PMEs. Na análise cruzada dos dados, verifica-se entendimento simultâneo dos respondentes com 40,40% e 27,48% concordando com o conceito de rendimento potencial e empregabilidade.

Portanto, evidencia-se pela percepção dos respondentes, que investimento realizado em cursos sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs em consequência promoverá melhora no retorno financeiro e empregabilidade. Conforme a teoria do capital humano, a obtenção de conhecimento pelo homem, provoca rendimento potencial, determinando crescimento econômico (SCHULTZ, 1960).

Os dados demonstrados na tabela 21, referente à questão 23 - cursos de atualização e capacitação sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs melhoraria a empregabilidade do contabilista – apresentam predominância no reconhecimento elevado dos respondentes, 63,58% concordando e 32,12% concordando totalmente, com a assertiva da questão.

Tabela 21 – Cursos de atualização e capacitação sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs melhoraria a empregabilidade do contabilista

Respostas	Empregabilidade	Nenhum dos conceitos	Projeção	Rendimento potencial	Satisfação	Total
Concordo	52,65%	0,00%	2,98%	6,29%	1,66%	63,58%
Concordo totalmente	28,15%	0,66%	0,99%	1,66%	0,66%	32,12%
Discordo	0,00%	0,66%	0,00%	0,66%	0,00%	1,32%
Nem concordo, nem discordo	1,32%	0,33%	0,00%	0,99%	0,33%	2,98%
Total	82,12%	1,66%	3,97%	9,60%	2,65%	100,00%

Constata-se a percepção de que a educação continuada na nova norma contábil: IFRS para PMEs, exercida através de cursos em atualização e capacitação, constituiria ampliação da opção de empregabilidade disponível ao profissional no mercado de trabalho. Confirma-se desta forma pela maioria dos respondentes, evidente necessidade da educação continuada.

A relação do conceito empregabilidade indicada na teoria do capital humano apontada por Schultz, 1960, com a afirmativa estabelecida na questão 23, apresenta-se ao mesmo tempo, com 52,65% de concordância e 28,15% de

concordância total. Representa assim, convincente percepção indicada pelos respondentes de que, desempenhar a educação continuada, através de cursos de capacitação e atualização sobre a nova norma contábil: IFRS para PMES predispõe a maior empregabilidade para os profissionais da contabilidade.

Na tabela 22, apresentam-se os resultados obtidos na questão 24 - a ascensão na carreira profissional do contabilista depende do seu investimento em atualização sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs.

Tabela 22 – A ascensão na carreira profissional do contabilista depende do seu investimento em atualização sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs

Respostas	Empregabilidade	Nenhum dos conceitos	Projeção	Rendimento potencial	Satisfação	Total
Concordo	4,97%	0,00%	5,30%	3,31%	2,32%	15,89%
Concordo totalmente	0,33%	0,00%	0,66%	1,66%	1,32%	3,97%
Discordo	0,99%	35,10%	1,99%	1,32%	1,32%	40,73%
Discordo totalmente	0,00%	0,99%	0,33%	0,00%	0,00%	1,32%
Nem concordo, nem discordo	5,63%	26,49%	3,64%	1,32%	0,99%	38,08%
Total	11,92%	62,58%	11,92%	7,62%	5,96%	100,00%

Das respostas, 40,73% discordaram da afirmativa e 38,08% permaneceram neutros. Verifica-se através dos respondentes, uma percepção expressiva de que, a ascensão na carreira profissional não depende do investimento em atualização sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs. Destaca-se dos resultados, o alto índice daqueles que não têm opinião formada (38,08%) e conclui-se, portanto, que outros fatores também devem ser considerados para o sucesso profissional.

Na vinculação da afirmativa com a teoria do capital humano, preconizada por Schultz (1960), a maior parte dos respondentes (62,58%) optou por não escolher nenhum dos conceitos destacados nesta teoria. Confirma-se, portanto, a percepção de que apenas o investimento em atualização sobre a nova norma contábil não é fator determinante para a ascensão na carreira profissional, como também, para o crescimento econômico.

Na análise cruzada dos dados entre a assertiva da questão 24 e os conceitos preconizados pela teoria do capital humano, (35,10%) discordaram da questão e ao mesmo tempo, optaram por não escolher nenhum dos conceitos apresentados. Ainda concomitante, (26,49%) dos respondentes selecionaram a neutralidade na questão e a escolha da opção nenhum dos conceitos da teoria. Desta forma, a afirmativa de que a ascensão na carreira profissional depende do investimento em

atualização contábil na nova norma contábil: IFRS para PMEs não foi correlacionada com nenhum dos conceitos destacados da teoria do capital humano.

Na tabela 23, apresentam-se os resultados obtidos pela questão 25 - cursos de capacitação e atualização sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs oportunizariam prestígio, respeitabilidade e reconhecimento do profissional contábil. Na análise, verifica-se um elevado índice de aprovação da afirmativa por parte dos respondentes, com 73,51% concordando e 11,59% concordando totalmente.

Tabela 23 – Cursos de capacitação e atualização sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs oportunizariam prestígio, respeitabilidade e reconhecimento do profissional contábil

Respostas	Empregabilidade	Nenhum dos conceitos	Projeção	Rendimento potencial	Satisfação	Total
Concordo	17,88%	1,66%	43,71%	2,98%	7,28%	73,51%
Concordo totalmente	1,99%	0,33%	5,96%	1,32%	1,99%	11,59%
Discordo	0,00%	1,66%	0,00%	0,66%	0,33%	2,65%
Nem concordo, nem discordo	0,00%	7,28%	3,31%	0,66%	0,99%	12,25%
Total	19,87%	10,93%	52,98%	5,63%	10,60%	100,00%

Infere-se assim, pela percepção contundente da importância do aprimoramento profissional, ou educação continuada, na nova norma contábil: IFRS para PMEs para o meio social, onde está inserido o profissional contábil. Prestígio, respeitabilidade e reconhecimento pode ser o reconhecimento da competência individual que, por sua vez, poderia ser obtida através da educação continuada. Na análise relacionada aos conceitos preconizados pela teoria do capital humano, os respondentes elegeram o conceito de projeção (52,98) como percepção que melhor se correlaciona com a afirmativa da questão 25.

Na análise cruzada dos dados, com maior significância constata-se que 43,71% dos respondentes concordam com a questão 25, e ao mesmo tempo optam pelo conceito de projeção. Prevalece, portanto, a noção de que a projeção na carreira profissional e conseqüente crescimento econômico são importantes, e um dos meios de atingi-los, é através da educação profissional continuada, em específico sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs.

Apresentam-se na tabela 24, os resultados referentes à questão 26 - cursos de atualização e capacitação sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs não é fundamental para ingressar e/ou ascender na carreira profissional.

Tabela 24 – Cursos de atualização e capacitação sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs não é fundamental para ingressar e/ou ascender na carreira profissional

Respostas	Empregabilidade	Nenhum dos conceitos	Projeção	Rendimento potencial	Satisfação	Total
Concordo	8,61%	37,42%	3,97%	1,99%	0,33%	52,32%
Concordo totalmente	0,00%	0,66%	0,33%	0,00%	0,00%	0,99%
Discordo	8,61%	2,65%	3,64%	2,32%	1,32%	18,54%
Discordo totalmente	0,66%	1,66%	0,33%	0,00%	0,33%	2,98%
Nem concordo, nem discordo	6,95%	12,91%	2,32%	1,32%	1,66%	25,17%
Total	24,83%	55,30%	10,60%	5,63%	3,64%	100,00%

Com 52,32% dos respondentes concordando e 25,17% situando-se na neutralidade, constata-se a tendência de que para ingressar ou ascender na carreira profissional, cursos de atualização e capacitação na nova norma contábil: IFRS para PMEs não é fundamental, apesar de 18,54% discordarem da afirmativa. Assim, pela percepção da maioria, outros fatores na carreira profissional também são importantes e fundamentais para o sucesso profissional, confirmando os resultados da questão 19 apresentados na tabela 17. A afirmativa representada pela questão 26 correlacionada com os conceitos destacados da teoria do capital humano, a opção nenhum dos conceitos representou 55,30% dos respondentes. Na análise cruzada dos dados, 37,42% dos respondentes indicaram ao mesmo tempo concordar com a afirmativa e a opção nenhum dos conceitos indicados na teoria. Constata-se assim a percepção pela aceitação do pressuposto de que atualização e capacitação são relevantes para a carreira profissional, e em consequência, gera crescimento econômico.

Os resultados obtidos da questão 27 - o conhecimento sobre a prática contábil estabelecida através da nova norma contábil: IFRS para PMEs promoverá valorização para o profissional contábil perante o mercado de trabalho, são exibidos na tabela 25. A análise evidencia contundente entendimento da assertiva, em função dos respondentes concordarem em 80,46% e concordarem totalmente com 15,46% das respostas, de que os conhecimentos adquiridos sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs promoverá valorização do profissional contábil no mercado de trabalho.

Tabela 25 – O conhecimento sobre a prática contábil estabelecida através da nova norma contábil: IFRS para PMEs promoverá valorização para o profissional contábil perante o mercado de trabalho

Respostas	Empregabilidade	Nenhum dos conceitos	Projeção	Rendimento potencial	Satisfação	Total
Concordo	42,05%	0,99%	12,58%	22,19%	2,65%	80,46%
Concordo totalmente	10,26%	0,00%	2,98%	0,66%	1,66%	15,56%
Discordo	0,66%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,66%
Discordo totalmente	0,00%	0,33%	0,00%	0,00%	0,00%	0,33%
Nem concordo, nem discordo	0,33%	1,32%	0,33%	0,99%	0,00%	2,98%
Total	53,31%	2,65%	15,89%	23,84%	4,30%	100,00%

Verifica-se a percepção de concordância pela maioria absoluta dos respondentes de que, as informações contábeis no padrão IFRS serão valorizadas no mercado de trabalho em função da necessidade dos utilizadores das demonstrações financeiras. Conforme estudos de Jermakowicz e Esptein (2010); Neag, Masca e Pascan (2011) a adoção destas normas representaria um passo significativo para a convergência global dos relatórios financeiros e valorização profissional, assim como, o sucesso das IFRS para as PMEs dependeria da extensão em que usuários utilizem as informações geradas neste novo padrão de normas.

Os conceitos de empregabilidade (53,31%) e rendimento potencial (23,84%) correlacionados à questão 27 demonstram que, a aquisição de conhecimento sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs representaria a ampliação de escolha disponível ao profissional em função do processo de qualificação. Em consequência, constitui-se em retorno econômico proporcionado pela escolaridade, conforme preconizado pela teoria do capital humano (SCHULTZ, 1960). Na análise cruzada dos dados confirma-se forte correlação pelos respondentes, com 42,05% concordando e 22,19% concordando totalmente, ao mesmo tempo, entre a afirmativa da questão 27 e os conceitos destacados da teoria do capital humano, de empregabilidade e rendimento potencial.

Na assertiva realizada na questão 28 - obter conhecimentos através dos cursos de capacitação e atualização sobre norma contábil: IFRS para PMEs provocará satisfação ao profissional no desempenho de suas funções - os dados obtidos são demonstrados na tabela 26.

Tabela 26 – Obter conhecimentos através dos cursos de capacitação e atualização sobre norma contábil: IFRS para PMEs provocará satisfação ao profissional no desempenho de suas funções

Respostas	Empregabilidade	Nenhum dos conceitos	Projeção	Rendimento potencial	Satisfação	Total
Concordo	9,60%	0,33%	3,64%	16,23%	50,33%	80,13%
Concordo totalmente	2,32%	0,00%	0,66%	3,97%	3,31%	10,26%
Discordo	0,00%	0,66%	0,00%	0,00%	0,00%	0,66%
Nem concordo, nem discordo	0,00%	3,31%	0,33%	1,32%	3,97%	8,94%
Total	11,92%	4,30%	4,64%	21,52%	57,62%	100,00%

Os respondentes concordaram (80,13%) e concordaram totalmente (10,26%) evidenciando decisiva aceitação de que, obter conhecimentos através dos cursos sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs promoverá satisfação ao profissional no desempenho de suas funções e, conseqüência, a manutenção do emprego e a execução da prática contábil no padrão IFRS para PMEs.

Para Blundell et al (1999), haveria satisfação representada pela obtenção do capital humano constituído através da educação formal ou treinamento no trabalho. O conceito satisfação preconizada pela teoria do capital humano, destaca-se com 57,62% de correlação com a afirmativa da questão 28. Na análise cruzada dos dados, correlaciona ao mesmo tempo o conceito de satisfação (50,33%) e rendimento potencial (16,23%) com a afirmativa de que obter conhecimentos através dos cursos de capacitação e atualização sobre norma contábil: IFRS para PMEs provocará satisfação ao profissional no desempenho de suas funções. Demonstra-se, portanto, expressiva aceitação do conceito de satisfação preconizado pela teoria do capital humano (SCHULTZ, 1960).

Na análise dos resultados apresentados na tabela 27 sobre a questão 29 - cursos de atualização e capacitação sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs possibilitaria obter melhor nível de rendimentos - demonstra-se a quase totalidade dos respondentes pela aceitação da assertiva, com 57,95% de concordância e 37,75% de concordância total.

Tabela 27 – Cursos de atualização e capacitação sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs possibilitaria obter melhor nível de rendimentos

Respostas	Empregabilidade	Nenhum dos conceitos	Projeção	Rendimento potencial	Satisfação	Total
Concordo	7,95%	0,66%	1,32%	46,69%	1,32%	57,95%
Concordo Totalmente	5,63%	0,66%	0,66%	30,46%	0,33%	37,75%
Discordo	0,33%	0,00%	0,33%	0,33%	0,00%	0,99%
Discordo Totalmente	0,33%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,33%
Nem concordo, nem discordo	0,00%	0,66%	0,00%	2,32%	0,00%	2,98%
Total	14,24%	1,99%	2,32%	79,80%	1,66%	100,00%

Verifica-se a percepção, por meio dos respondentes, que os conhecimentos adquiridos em cursos de atualização e capacitação sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs proporcionaria melhora no nível de rendimentos. Constitui-se ampla correlação da afirmativa pela questão 29 com os conceitos de rendimento potencial (79,80%) e em menor escala, de empregabilidade (14,24%) preconizada pela teoria do capital humano. Na análise cruzada dos dados, 46,69% concordam e 30,46% concordam totalmente concomitante com o conceito de rendimento potencial, confirmando o pressuposto da teoria do capital humano de que, maior nível de escolaridade provocaria maior rendimento potencial (SCHULTZ, 1960).

Na tabela 28 apresenta-se resumo das respostas obtidas dos contabilistas, representados pelo perfil de 89% de contadores (as) com formação em nível de graduação, entre 21 a 50 anos, das percepções sobre a atualização e capacitação na nova norma contábil: IFRS para PMES, com aceitação contundente das assertivas apresentadas. Desta forma, as percepções dos contabilistas indicam necessidade e provável abertura para inserção da educação profissional continuada no tema IFRS para PMEs.

Tabela 28 – Percepções positivas em educação profissional continuada sobre IFRS para PMEs

Questões	Efeitos percepções	Concordo	Concordo Totalmente	Total
Q20	Melhora no desempenho profissional	65,89%	30,46%	96,35%
Q21	Ampliação de oportunidade de trabalho	70,53%	23,18%	93,71%
Q22	Necessidade de investimento	74,50%	19,21%	93,71%
Q23	Melhora na empregabilidade do contabilista	63,58%	32,12%	95,70%
Q25	Oportuniza prestígio, respeitabilidade e reconhecimento	73,50%	11,59%	85,09%
Q27	Promoverá valorização profissional no mercado de trabalho	80,46%	15,56%	96,02%
Q28	Provocará satisfação no desempenho das funções	80,13%	10,26%	90,39%
Q29	Melhora no nível de rendimentos	57,95%	37,75%	95,70%

Pela análise das respostas obtidas referente às assertivas das questões 19 a 29, atingiu-se o proposto no terceiro objetivo específico: Verificar a percepção de contabilistas que atuam em empresas prestadoras de serviços contábeis do estado de Mato Grosso sobre os retornos pelo investimento em educação continuada em contabilidade para as pequenas e médias empresas de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs. As percepções positivas contundentes de retornos verificadas foram: a) melhora no desempenho profissional; b) ampliação de oportunidade de trabalho; c) necessidade de investimento; d) melhora na empregabilidade; e) oportuniza prestígio, respeitabilidade e reconhecimento; f) promoverá valorização profissional no mercado de trabalho; g) provocará satisfação no desempenho das funções; h) melhora no nível de rendimentos.

Entretanto, as assertivas das questões 19, 24 e 26 foram respondidas pelos contabilistas como não sendo essenciais para a profissão contábil, conforme demonstrado na tabela 29.

Tabela 29 – Percepções negativas em educação profissional continuada sobre IFRS para PMEs

Questões	Efeitos Percepções	Concordo	Discordo	Nem concordo nem discordo	Total
Q19	Não é determinante para o sucesso no mercado de trabalho	49,01%	18,54%	24,83%	92,38%
Q24	A ascensão depende do investimento em atualização	15,89%	40,73%	38,08%	94,70%
Q26	Não é fundamental para ingressar e/ou ascender na carreira	52,32%	18,54%	25,17%	96,03%

Na questão 19, houve concordância de 49,01% dos respondentes e 24,83% optaram pela neutralidade na afirmação de que atualização e capacitação na nova norma contábil: IFRS para PMEs não é determinante para o sucesso no mercado de trabalho, assim como consideram não ser fundamental para ingressar e/ou ascender na carreira profissional, conforme questão 26, com 52,32% de concordância e 25,17% neutralidade.

Na questão 24, a afirmação de que a ascensão na carreira profissional depende do investimento em atualização e capacitação na nova norma contábil, foi rejeitada com 40,73% discordando e 38,08% permanecendo neutros. Infere-se, desta forma, a percepção pela existência de outros elementos importantes a serem considerados para o sucesso no mercado de trabalho, no ingresso e/ou ascensão na carreira profissional.

Na tabela 30, apresenta-se resumo da correlação entre as questões 19 a 29 e os conceitos de empregabilidade, projeção, rendimento potencial e satisfação,

preconizados pela teoria do capital humano.

Tabela 30 – Educação profissional continuada sobre IFRS para PMEs e a Teoria do Capital Humano

Educação profissional continuada em IFRS para PMEs:		Conceitos preconizados pela Teoria do Capital Humano:					
Questões	Enunciados	Empregabilidade	Nenhum dos conceitos	Projeção	Rendimento potencial	Satisfação	Total
Q19	Não é determinante para o sucesso no mercado de trabalho	30,79%	44,70%	8,94%	8,94%	6,62%	100,00%
Q20	Melhora no desempenho profissional	61,26%	0,66%	5,30%	23,51%	9,27%	100,00%
Q21	Ampliação de oportunidade de trabalho	71,52%	2,65%	5,96%	19,21%	0,66%	100,00%
Q22	Necessidade de investimento	34,44%	2,98%	5,30%	53,64%	3,64%	100,00%
Q23	Melhora na empregabilidade do contabilista	82,12%	1,66%	3,97%	9,60%	2,65%	100,00%
Q24	A ascensão depende do investimento em atualização	11,92%	62,58%	11,92%	7,62%	5,96%	100,00%
Q25	Oportuniza prestígio, respeitabilidade e reconhecimento	19,87%	10,93%	52,98%	5,63%	10,60%	100,00%
Q26	Não é fundamental para ingressar e/ou ascender na carreira	24,83%	55,30%	10,60%	5,63%	3,64%	100,00%
Q27	Promoverá valorização profissional no mercado de trabalho	53,31%	2,65%	15,89%	23,84%	4,30%	100,00%
Q28	Provocará satisfação no desempenho das funções	11,92%	4,30%	4,64%	21,52%	57,62%	100,00%
Q29	Melhora no nível de rendimentos	14,24%	1,99%	2,32%	79,80%	1,66%	100,00%

Destacam-se nos resultados apresentados, a correlação entre as assertivas sobre a educação profissional continuada em IFRS para PMEs e os conceitos de empregabilidade e rendimento potencial, preconizados pela teoria do capital humano, com maior frequência entre os respondentes. Evidencia-se desta forma, a ênfase destes pela percepção de crescimento econômico associado à educação profissional continuada, proporcionada por meio de cursos para atualização, qualificação ou capacitação profissional.

Os resultados suportam o que preconiza a teoria do capital humano. Para Becker (1962); Blaug (1975) e Baptiste (2001) conferem-se ainda ao termo capital humano, associação ao conjunto de capacidades produtivas dos seres humanos constituídas pelos conhecimentos, atitudes, aptidões, habilidades e outras características adquiridas que contribuem para a geração de resultados na economia. Também, conforme Schultz (1960), a aquisição de mais conhecimentos e habilidades aumenta o valor do capital humano das pessoas, melhorando sua empregabilidade, produtividade, rendimento potencial e satisfação, e em consequência, melhora no crescimento econômico.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste estudo foi analisar a percepção de contabilistas do Estado de Mato Grosso sobre educação profissional continuada em IFRS aplicada às PMEs. Conhecer estas percepções poderia reduzir a concepção do distanciamento entre a qualificação dos profissionais da contabilidade e a prática contábil aplicada às IFRS para PMEs. A Teoria do capital humano indica, em seus pressupostos, que a aquisição de mais conhecimentos e competências pela formação ou qualificação profissional, aumenta em consequência a empregabilidade, produtividade, rendimento potencial e satisfação. Assim, o grande diferencial competitivo dos profissionais encontrar-se-ia na aquisição de capital humano. O estudo amparou-se no reconhecimento de que os contabilistas possuem diferentes níveis de formação, e, portanto, descobrir quais motivações os levaria a indicar ou não a necessidade de educação profissional continuada.

Foram analisadas informações sobre a educação profissional continuada, regulamentada pelo CFC conforme a resolução nº 1377/11 e as IFRS para PMEs, em específico para as demonstrações financeiras, de acordo com a resolução do CFC nº 1255/09, obtidas perante as informações disponibilizadas pelo CFC, como órgão normatizador da profissão.

O objetivo foi alcançado através dos objetivos específicos sobre questões que envolviam as IFRS para PMEs e educação profissional continuada, encaminhadas aos contabilistas responsáveis pelas organizações contábeis do Estado de Mato Grosso. A análise dos dados obtidos, representados pela perspectiva correspondente ao perfil de 89% de contadores (as), 73% apenas com graduação como nível de formação e 93% na faixa etária entre 21 a 50 anos, encontram-se apresentados na sequência.

No primeiro objetivo, conhecer o nível de dificuldades de preparação e apresentação das demonstrações financeiras de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs declarado por contabilistas de empresas prestadoras de serviços contábeis do Estado de Mato Grosso, os resultados revelaram que os contabilistas não estão preparados para executar a prática contábil de acordo a nova norma contábil: IFRS para PMEs. Verificou-se esta percepção em função da expressiva manifestação dos respondentes pela falta de: alternativas de cursos suficientes,

profissionais com conhecimento na nova norma contábil, poucos cursos na região de sua localização e a tendência pela dificuldade de se realizar a prática contábil.

Desta forma, para a apresentação das demonstrações contábeis, evidenciou-se percepção com avaliação regular de dificuldade, identificado com nível de grau médio 5,61, em escala de 0 a 10. Pela perspectiva dos respondentes, por meio da escala, concluiu-se que o BP e a DR apresentam-se com menores dificuldades de apresentação, com média de 6,55 e 6,54 respectivamente. Com maiores dificuldades, a DRA com média de 4,71 e a DFC com média 4,72. A DMPL e as NE situaram-se na escala de dificuldade, com nível médio de 5,32 e 5,82 respectivamente, caracterizando uma avaliação regular de dificuldade de apresentação. Todas as demonstrações contábeis apresentaram desvio padrão mínimo dos dados e assim, tornou-se possível obter dados amostrais com nível de significância de 1%, indicando alta confiabilidade nas respostas levantadas.

No segundo objetivo, identificar a percepção dos contabilistas de empresas prestadoras de serviços contábeis do Estado de Mato Grosso sobre a necessidade e oferta de educação profissional continuada na nova norma contábil: IFRS para PMEs, para o exercício da prática contábil, evidenciou-se pelos respondentes, percepção pela tendência de globalização da contabilidade em termos de procedimentos, conceitos e práticas. Entretanto, a adaptação da nova norma contábil seria de difícil assimilação. Desta forma, observar-se-ia a necessidade de se realizar a educação profissional continuada na nova norma contábil: IFRS para PMEs.

Ainda pela perspectiva dos respondentes, os resultados indicaram que o CRC e as universidades estariam distantes da vida profissional dos contabilistas e que, deveriam ser os principais agentes mantenedores no processo de capacitação e atualização na nova norma contábil. Os respondentes declaram estar conscientes da necessidade de atualização, através da educação continuada de forma voluntária e, concordam com preponderante opinião que, o CFC deveria instituir a todos os profissionais da contabilidade, a educação profissional continuada obrigatória.

Quanto ao terceiro objetivo específico, verificar a percepção de contabilistas que atuam em empresas prestadoras de serviços contábeis do Estado de Mato Grosso sobre os retornos pelo investimento em educação continuada na

contabilidade para as pequenas e médias empresas de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs constatou-se que, a atualização e capacitação na nova norma contábil: IFRS para PMEs apresentar-se-ia com percepções predominantes pela confirmação das assertivas apresentadas aos respondentes. Os efeitos de retorno verificados foram de: a) melhora no desempenho profissional; b) ampliação de oportunidade de trabalho; c) necessidade de investimento; d) melhora na empregabilidade; e) oportunizar prestígio, respeitabilidade e reconhecimento; f) promover valorização profissional no mercado de trabalho; g) provocar satisfação no desempenho das funções; h) melhora no nível de rendimentos.

Entretanto, houve manifestações de discordância sobre a educação continuada em IFRS para PMEs para atuação do contabilista nas organizações contábeis, com expressiva maioria pela percepção de: a) não ser determinante para o sucesso no mercado de trabalho; b) não ser fundamental para ingressar e/ou ascender na carreira; c) não depender de investimento em capacitação para ascensão profissional. Assim, concluir-se pela existência de outros elementos, também, a serem considerados para o sucesso no mercado de trabalho.

As percepções dos contabilistas indicaram ainda que, mais conhecimento adquirido através da educação continuada levaria à condição de melhora no crescimento econômico, conforme preconizado pela Teoria do Capital Humano. Também, correlação com maior frequência e de forma preponderante, entre os conceitos de empregabilidade e rendimento potencial, preconizados por esta teoria, como forma de retorno em atualizar-se na profissão contábil, em específico no tema IFRS para PMEs, por meio da educação profissional continuada. Conclui-se neste objetivo, portanto, percepção preponderante pelo crescimento econômico como retorno pelo investimento em educação continuada em contabilidade para as PMEs de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs.

Este estudo, considerando a educação profissional continuada em IFRS para PMEs, identificou a relação positiva entre os efeitos da capacitação e atualização em contabilidade, em específico na nova norma contábil para as PMEs e a execução da prática contábil. Constata-se também, evidências empíricas de que os profissionais que investirem em capital humano, através da educação profissional continuada, poderiam obter melhor desempenho econômico-financeiro. Os resultados indicam a existência de interesse dos profissionais em relação à capacitação profissional e

apontam algumas barreiras, principalmente na oferta de cursos. Esta dificuldade poderia ser minimizada a partir de maior inserção, em especial, dos órgãos de classe e universidades, como agentes promotores e executores em proporcionar atualização de conhecimentos.

Como limitações verificaram-se a falta de informações voluntárias e dificuldade no tema por parte dos profissionais, em função da recente norma contábil IFRS para PMEs assim como, a dificuldade em se obter as respostas da pesquisa. Este estudo não esgota o tema, mas espera-se que este possa servir como base para novas pesquisas. Desta forma, visando ao desenvolvimento de novos estudos, pondera-se em analisar os aspectos levantados na pesquisa considerando os demais usuários da contabilidade, assim como, pesquisar outros elementos importantes a serem considerados para o sucesso no mercado de trabalho. Também, replicar esta pesquisa em outros estados, possibilitando a comparação dos resultados.

Por fim, recomenda-se também com base nesse estudo, pesquisar como as questões estruturais do sistema educacional interferem entre execução da educação profissional continuada e a prática contábil.

REFERÊNCIAS

- AISBITT, S. *International accounting books: Publishers' dream, authors' nightmare and educators' reality*. **Accounting Education: an international journal**. v. 14, n.3, p. 349-360, setembro 2005. Disponível em: <<http://ideas.repec.org/a/taf/accted/v14y2005i3p349-360.html>>. Acesso em: 27 Abr. 2012.
- ALALI, F.; CAO, L. **International financial reporting standards - credible and reliable? An overview**. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*. n. 26, p. 79–86, 2010. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0882611010000040>>. Acesso em: 15 Abr. 2012.
- ALMEIDA, N.S.; GOMES, S.S.; LEMES, S. Percepções dos docentes dos cursos de graduação em ciências contábeis do Brasil sobre a adoção das IFRS no país. 11º congresso USP de controladoria e finanças. **Anais eletrônicos...** Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos112011/205.pdf>>. Acesso em: 18 Mai. 2012.
- AMARAL, M.; COSTA, C.; CAMPOS, F. Capacitação profissional: um estudo sobre a adoção das IFRS – normas internacionais de contabilidade – nas instituições particulares de ensino superior do abc. **RC&C – Revista Contabilidade e Controladoria**. Curitiba. v.2, n.1, p.117-139, jan./abr. 2011.
- ANDERSON, D.R.; SWEENEY, D.J.; WILLIAMS, T.A. **Estatística Aplicada à Administração e Economia**. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning Nacional. 2007.
- ARAUJO, K.S. A implantação da educação continuada na profissão contábil: um estudo de caso no CRC/SE. 18º Congresso Brasileiro de Contabilidade. 24 a 28 ago. 2008. Gramado - RS. **Anais eletrônicos...** Disponível em: <www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/142.pdf>. Acesso em: 15 nov. 2011.
- ARGILÉS, J.M.; SLOF, E.J. *New opportunities for farm accounting*. **European Accounting Review**. vol. 10, p. 361-383, 23p, 2001. Disponível em: <http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=280353>. Acesso em: 15 Mai. 2012.
- ARMSTRONG, C.; BARTH, M.; JAGOLINZER, A.D.; RIEDL, E.J. *Market Reaction to the Adoption of IFRS in Europe*. **Accounting Review, Forthcoming**. 2009. Disponível em: <http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=903429>. Acesso em: 19 Abr. 2012.
- AZEVEDO, O. R. **Comentários às novas regras contábeis Brasileiras**. 5. ed. IOB, São Paulo. 2010.
- BAPTISTE, I. **Educating lone wolves: pedagogical implications of human capital theory**. *Adult Education Quarterly*. Washington, v. 51, n. 3, p.184-201, May. 2001.

BARBOSA NETO, J.E.; DIAS, W.O.; PINHEIRO, L.E.T. Impacto da Convergência para as IFRS na Análise Financeira: um estudo em empresas brasileiras de capital aberto. **Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 20, n. 4, p. 131-153, outubro/dezembro 2009.

BARTH, M.E.; LANDSMAN, W.R.; LANG, M.K. **International Accounting Standards and Accounting Quality**. *Stanford University Graduate School of Business Research Paper*. n.1976, 2007. Disponível em: <http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=688041>. Acesso em: 17 Abr. 2012.

BECKER, G.S. *Investment in human capital: a theoretical analysis*. **The Journal of Political Economy**, Part 2: Investment in human beings, Chicago, v. 70, n. 5, p. 9-49, Out. 1962.

_____. **Human Capital**. *A theoretical and empirical analysis with special reference to education*. New York: Columbia University Press, 1964.

BETTEGA, M.H.S. **A educação continuada na era digital**. 1. ed. São Paulo: Cortez, 2004.

BEUREN, I.M.; BRANDÃO, J.F. **Demonstrações contábeis no MERCOSUL: estrutura, análise e harmonização**. São Paulo: Atlas, 2001.

BITTENCOURT, A.B. **Sobre o que falam as coisas lá fora: formação continuada dos profissionais da educação**. In FERREIRA, Naura Syria Carapeto (Org.) *Formação Continuada e Gestão da Educação*. São Paulo: Cortez, 2003.

BLAUG, M. **Introdução à economia da educação**. Tradução de Leonel Vallandro e Volnei Alves Correa. Porto Alegre: Globo, 1975.

BLUNDELL, R; DEARDEN, L; MEGHIR, C; SIANESI, B. **Human Capital Investment: the returns and training to the individual, the firm and the economy**. *Fiscal studies*. London, v. 20, n. 1, p.1-23, 1999.

BONDE, H.; LEE, E.; WALKER, M. **Incentives or Standards: What Determines Accounting Quality Changes Around IFRS Adoption?**. *Financial Accounting and Reporting Section (FARS) Paper*. 2008. Disponível em: <http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1013054>. Acesso em: 15 Mai. 2012.

BRASIL. **Lei 11.638/07**, de 28 de dezembro de 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm> Acesso em: 15 set. 2011.

_____. **Lei 11.941/09**, de 27 de maio de 2009. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/2009/lei11941.htm>>. Acesso em: 15 set. 2011.

_____. **Instrução CVM 457**, de 13 de julho de 2007. Disponível em: <http://www.cvm.gov.br/asp/cvmwww/atos/Atos_Redir.asp?Tipo=I&File=/inst/inst457.doc>. Acesso em: 15 set. 2011.

_____. **Instrução CVM 308**, de 14 de maio de 1999. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/asp/cvmwww/atos/exiato.asp?File=%5Cinst%5Cinst308.htm>>. Acesso em: 15 set. 2011.

_____, **Comunicado BACEN nº 14.259**, de 10/03/2006. Disponível em: <<http://www.bcb.gov.br/?com14259>>. Acesso em: 17 out. 2011.

_____, **Medida Provisória nº 449**, de 03/12/2008. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/mps/2008/mp449.htm>>. Acesso em: 17 out. 2011.

_____, **SUSEP circular nº 357**, de 26/12/2007. Disponível em: <<http://www.susep.gov.br/textos/circ357.pdf>>. Acesso em: 15 out. 2011.

BRICIU, S.; GROZA, C.; GANFALEAN, I. *International financial reporting standard (IFRS) will support managemnet accounting system for small and medium entreprise (sme)?*. **Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica**. 2009. Disponível em: <<http://oeconomica.uab.ro/upload/lucrari/1120091/32.pdf>>. Acesso em: 16 Abr. 2012.

BUENO, A.F.; LOPES, E. **Harmonização Global das Práticas Contábeis**. Contabilidade Internacional, São Paulo, módulo 2, 2005.

CACCIAMALI, M.C.; FREITAS, P.S. **Do capital humano ao salário-eficiência: uma aplicação para analisar os diferenciais de salários em cinco ramos manufatureiros da Grande São Paulo**. Pesquisa e Planejamento Econômico, Rio de Janeiro, v.22, n.2, p. 343-368, ago. 1992.

CALLAO, S.; JARNE, J.; LAÍNEZ, J. *Adoption of IFRS in Spain: Effect on the comparability and relevance of financial reporting*. **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**, v. 16, p. 148-178. 2007. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1061951807000213>>. Acesso em: 17 Abr. 2012.

CALIXTO, L. Análise das pesquisas com foco nos impactos da adoção do IFRS em países europeus. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 21, n. 1, p. 157-187, jan./mar. 2010.

CARDOSO, J.L.; SOUZA, M.A; ALMEIDA, L. B. Perfil do Contador na Atualidade: Um estudo exploratório. **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**. p. 275-284, set./dez. 2006. Disponível em: <http://www.unisinos.br/publicacoes_cientificas/imagens/stories/pedfs_base/v3n3/art06cardoso.pdf>. Acesso em: 15 nov. 2011.

CARDOSO, R.L. **Competências do contador: um estudo empírico**. 2006. 169f. Tese apresentada ao Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia e administração da universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

CARDOSO, R.L.; RICCIO, E.L.; ALBUQUERQUE, L.G. Competências do contador: um estudo sobre a existência de uma estrutura de interdependência. **Revista Administração**, São Paulo, v.44, n.4, p.365-379, out./nov./dez. 2009.

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

CARVALHO, N; LEMES, S; COSTA, F.M. **Contabilidade Internacional: Aplicação da IFRS 2005**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CELLA, G.; RODRIGUES, J.M.; NIYAMA, J.K. Contabilidade Internacional – análise dos periódicos internacionais sobre pesquisas em educação contábil face à convergência e globalização. **Revista Contemporânea de Contabilidade - UFSC**, Florianópolis, v.8, nº15, p. 177-198, jan./jun., 2011.

COLLIS, J; HUSSEY, R. **Pesquisa em Administração: Um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman. 2005.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - **CPC**. Disponível em: <www.cpc.org.br>. Acesso em: 28 set. 2011.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – **CFC**. Disponível em:<<http://www.cfc.org.br/>>. Acesso em: 30 set. 2011.

_____. **Resolução CFC 1.255**, de 10 de dezembro de 2009. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/>>. Acesso em: 30 set. 2011.

_____. **Resolução CFC 1.377**, de 08 de dezembro de 2011. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/>>. Acesso em: 30 set. 2011.

CORNACHIONE JR, E.B.; CASA NOVA, P.C.; TROMBETTA, M.R.S. Educação on-line em contabilidade: propensão e aspectos curriculares. **Revista Contabilidade & Finanças - USP**, vol. 18, núm. 45, p. 9-21, setembro-dezembro, 2007. Disponível em:<<http://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/34239>>. Acesso em: 18 Abr. 2012.

COSENZA, J.P. Perspectivas para a profissão contábil num mundo globalizado – Um Estudo a Partir da Experiência Brasileira. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Ano XXX, nº 130, julho/agosto 2001.

CUNHA, J.V.A. **Doutores em Ciências Contábeis da FEA/USP: análise sob a óptica da Teoria do Capital Humano**. São Paulo, 2007. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo – FEA/USP, 2007.

DELORS, J. **Educação um tesouro a descobrir**. Relatório para a UNESCO da Comissão Internacional sobre educação para o século XXI. 5.ed. Cortez. 2001.

DIEHL, C.A.; SOUZA, M.A. Formação, certificação e educação continuada: um estudo exploratório do profissional contábil sob a óptica das empresas head hunters. **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**. São Leopoldo. n. 4, p. 233-248, setembro/dezembro 2007.

_____; _____. Avaliação da Capacitação do Profissional Contábil sob a óptica do mercado: Um estudo exploratório. 4º Congresso USP de 26 e 27 de Julho de 2007. **Anais eletrônicos...** Disponível em: <www.congressousp.fipecafi.org/artigos72007701.pdf>. Acesso em: 15 set. 2011.

EBOLI, M. **O desenvolvimento das pessoas e a educação corporativa**. In: Vários autores. *As pessoas na organização*. 4.ed, p. 85-216, São Paulo: Gente, 2002.

FARIA, A.C.; QUEIROZ, M.R.B. Demanda de profissionais habilitados em contabilidade internacional no mercado de trabalho da cidade de São Paulo. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 5, n. 1, p. 55-71, jan./mar. 2009.

FERREIRA, N.S.C. (Org.). **Formação Continuada e Gestão da Educação**. São Paulo: Cortez, 2003.

FLEURY, M.T.L.; FLEURY, A. Construindo o Conceito de Competência. **Revista de Administração Contemporânea**, 2001. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/rac/vol_05/dwn/rac-v5-edesp-mtf.pdf>. Acesso em: 15 Jan. 2012.

FULBIER, R.U.; GASSEN, J. **IFRS for European Small and Medium-Sized Entities? A Theoretical and Empirical Analysis**. *Humboldt-Universität zu Berlin. School of Business and Economics*. 2010. Disponível em: <<http://www.dgrv.de/en/services/policyissues/ifrsforsme.html>>. Acesso em: 16 Mai. 2012.

GIL, A.C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 5ª. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GIROTTTO, M. Brasil começa a adotar o IFRS na contabilidade de PMEs. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília: nº. 186, p. 7-23, novembro/dezembro 2010.

GRIMSTAD, C.R. *Thoughts on continuing education in accounting*. **Accounting review**. Jul.62, vol. 37, p. 506-509. Disponível em: <<http://web.ebscohost.com/ehost/detail?sid=b3328c3e-531b-467f-9784-6bcecbd01148%4#db=bth&NA=7098862#db=bth&AN=7098862>>. Acesso em: 18 Nov. 2011.

HALL, A; JOHNSON, T.R. *The determinant of planned retirement age. **Industrial and Labor Relations Review***, Ithaca –NY, v.33, n.2, p. 241-254, jan. 1980.

HEIDHUES, E.; PATEL, C. *IFRS and exercise of accountants' professional judgments: insights and concerns from a german perspective. **Anais eletrônicos...*** do III Congresso IAAER ANPCONT. São Paulo, 2009. Disponível em: <<http://www.anpcont.com.br/site/docs/congressoIII/02/308.pdf>>. Acesso em: 15 Mai. 2012.

HICKOK, R.S. *Shaping the future of the accounting profession: a challenge and na opportunity. **Journal of Accountancy***, jul.82, vol. 154, p42-46. Disponível em: <<http://web.ebscohost.com/ehost/detail?vid=6&hid=12&sid=b3328c3e-531b-467f-9784-6#db=lgh&AN=4575797#db=lgh&AN=4575797>>. Acesso em: 19 Nov. 2011.

HUNG, M.; SUBRAMANYAM, K.R. *Financial statement effects of adopting international accounting standards: the case of Germany. **Review of Accounting Studies***, v. 12, p. 623-657, 2007. Disponível em: <http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=622921>. Acesso em: 17 Mai. 2012.

INCHAUSTI, B.G.; ENGUIDANOS, A.M. *El proceso de armonización contable en Europa: Análisis de la relación entre la investigación contable y la evolución de la realidad económica. **Revista Española de Financiación y Contabilidad***, Vol. XXX, núm. 107, Janeiro/Março, p.103-128, 2001.

IAESB - **INTERNATIONAL ACCOUNTING EDUCATION STANDARDS BOARD**. 2008. Disponível em: <<http://www.ifac.org/Education>>. Acesso em: 17 set. 2011.

IASB - **INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD. IASB Constitution**. Disponível em: <<http://iasb.org.uk>>. Acesso em: 12 set. 2011.

_____. **IFRS for SMEs: Adoption and Implementation**. Disponível em: <<http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/2E9A6554-83FD-4B50-9D34-3822374F059C/0/presentationAdoptionandImplementationSMEs.pdf>> Acesso em: 15 set. 2011.

IFAC - **INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. International Education Standards for Professional Accountants**. IFAC. 2007. Disponível em: <<http://www.ifac.org>>. Acesso em: 12 Mai. 2012.

_____, **INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. International Education Standards for Professional Accountants**. IFAC. 2009. Disponível em: <<http://www.ifac.org>>. Acesso em: 15 Mai. 2012.

IOSCHPE, G. **A ignorância custa um mundo: o valor da educação no desenvolvimento do Brasil**. São Paulo: Francis, 2004.

IUDÍCIBUS, S. **Teoria da Contabilidade**. 4. ed. 2º tiragem. São Paulo: Atlas, 1995.

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; CARVALHO, L.N. Contabilidade: aspectos relevantes da epopéia de sua evolução. **Revista Contabilidade e Finanças**. São Paulo: n. 38, p. 7–19, Maio/Agosto 2005.

JERMAKOWICZ, E.K. *Effects of Adoption of International Financial Reporting Standards in Belgium-The Evidence from BEL-20 Companies*. **Accounting in Europe**. vol 1. 2004. Disponível em: <<http://www.adoptifrs.org/CountryDescription.aspx?CID=20&CC=B>>. Acesso em: 21 Abr. 2012.

JERMAKOWICZ, E.K.; EPSTEIN, B.J. *International Standards for Small and Medium-Sized Entities*. **CPA Journal**, v. 77, n. 10, p.38-40, Out. 2010.

KLANN, R.C.; BEUREN, I.M. Efeitos da convergência contábil às IFRS no gerenciamento de resultados de empresas europeias. **Anais eletrônicos...** do V Congresso ANPCONT. Vitória, 2011. Disponível em: <<http://www.anpcont.com.br/site/docs/congressoV/CUE041.pdf>>. Acesso em: 16 Abr. 2012.

KOLIVER, O. Uma vida dedicada à cultura e profissão contábil. **Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul**. Porto Alegre - RS. Dez. 2009.

LEADER, G. *Lifelong learning: Policy and practice in further education*. **Education & Training**. vol. 45, London. 2003.

LEE, S. adopting nz ifrs. **Chartered Accountants Journal**. Dec. 2004. Vol. 83 Issue 1. p. 20-21.

LEVY, H. **O Brasil não está preparado para a regra contábil internacional**, 2008. Disponível em: <<http://www.apimecsp.com.br>>. Acesso em: 20 mar. 2012.

LIMA, V. S. Determinantes da convergência aos padrões internacionais de contabilidade no Brasil. IV congresso ANPCONT. **Anais eletrônicos...** 06 a 08 jul. de 2010. Disponível em: <<http://www.anpcont.com.br/site/docs/congressoIV/02/CUE302.pdf>>. Acesso em: 12 out. 2011.

MACHADO, L.S.; MACHADO, M.R.R.; SANTOS, E.J. Educação Profissional Continuada: Estudo da sua efetividade no Estado de Goiás. 18º Congresso Brasileiro de Contabilidade. 24 a 28 ago. 2008. Gramado - RS. **Anais eletrônicos...** Disponível em: <www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/142.pdf>. Acesso em: 15 nov. 2011.

MADALINA, G.; NADIA, A.; CATALIN, A. *Implications of the application of IFRS for SMES in Romania on taxable and distributable profit*. **Annals of Faculty of Economics**, University of Oradea, Faculty of Economics, vol. 1, pages 517-522, December, 2010. Disponível em: <<http://ideas.repec.org/a/ora/journl/v1y2011i2p517-522.html>>. Acesso em: 15 Mai. 2012.

MALHOTRA, K. **Pesquisa de Marketing**: uma orientação aplicada. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

MARION, J.C. **Contabilidade Empresarial**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MARIOTI, H. **Organizações de Aprendizagem: Educação continuada e a empresa do futuro**. 2ª Edição. Revista e atualizada. São Paulo: Atlas, 1999.

MARTINS, O.S.; PAULO, E. O reflexo da adoção das IFRS na análise de desempenho das companhias de capital aberto no Brasil. **RCO – Revista de Contabilidade e Organizações** – FEA-RP/USP, v. 4, n. 9, p. 30-54, mai/ago 2010.

MERLO, R. A. **O contabilista do século XXI**. Jornal do CFC, Brasília, março/abril 2006. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/uparq/Jornal81.pdf>> Acesso em: 06 out. 2011.

MINCER, J. **Schooling, experience, and earnings**. New York: Columbia University Press, 1974.

NEAG, R.; MASCA, E.; PASCAN, I. *Actual aspects regardind the ifrs for sme – opinions, debates and future developments*. **Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica**. 2011. Disponível em: <<http://oeconomica.uab.ro/upload/lucrari/1120091/03.pdf>>. Acesso em: 16 Abr. 2012.

NEEDLES JR, B. E. *Accounting Education: An International Journal*. **Accounting Education: an international journal**. vol. 19, n. 6, 601–605, Dez. 2010.

NIYAMA, J.K. **Contabilidade Internacional**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

NIYAMA, J. K. *et al*. Educação Profissional Continuada: Um estudo comparativo entre países. 18º Congresso Brasileiro de Contabilidade. 24 a 28 ago. 2008. Gramado - RS. **Anais dos trabalhos científicos**. Disponível em: <www.congresso.cfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/390.pdf>. Acesso em: 15 mai. 2012.

NOGUEIRA, R. N. **O impacto do estudo de aprendizagem no desempenho acadêmico: um estudo empírico com alunos das disciplinas de contabilidade geral e gerencial na educação a distancia**. 2009.133 f. (Mestrado em Ciências Contábeis) -- Programa de Mestrado em Contabilidade do setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná. Curitiba, 2009. Disponível em: <www.ppgcontabilidade.ufpr.br/system/files/documentos/...> Acesso em: 03 abr. 2012.

OTT, E.; CUNHA, J.V.A.; CORNACCHIONE JUNIOR, E.B.; LUCA, M,M,M. Relevância dos conhecimentos, habilidades e métodos instrucionais na perspectiva de estudantes e profissionais da área contábil: estudo comparativo internacional. **Revista Contabilidade e Finanças** – USP, São Paulo, v. 22, n. 57, p. 338-356, set./out./nov./dez. 2011.

PAIVA, V.P. **Educação Brasileira: errar é um luxo a que já não nos podemos permitir.** In: CASTRO, A.C.(ORG.) Brasil em desenvolvimento: instituições políticas e sociedade. v.1, Rio de Janeiro: Record, Nov. 2004.

PALMA, D.A. Perfil da relação profissional entre as empresas de serviços contábeis (ESC) e a micro e pequena empresa (MPE): uma pesquisa de campo na cidade de Unaí (MG). In: Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília. Ano XXXV n. 160. Julho/Agosto 2006.

PASCU, A.M.; VASILIU, A. **International financial reporting standard for small and medium-sized entities - a new challenge for the european union.** CES Working Papers, III, 2011. Disponível em: <http://www.cse.uaic.ro/WorkingPapers/articles/CESWP2011_III1_PAS.pdf>. Acesso em: 15 Mai. 2012.

PEREIRA, D. M. V. G. A formação e a qualificação do contador face ao programa mundial de estudos em contabilidade proposto pelo Isar: uma abordagem no processo ensino-aprendizagem. 2º congresso Usp – Fipecafi. 10 e 11 out. 2005. **Anais eletrônicos...** Disponível em: <www.congressosp.fipecafi.org/artigos/22005/192.pdf>. Acesso em: 10 out. 2011.

PERRAMON, J.; AMAT, O. **IFRS Introduction and its effect on Listed Companies in Spain.** 2006. Disponível em: <<http://ssrn.com/abstract=1002516>>. Acesso em: 11 Out. 2011.

PINHO, C.M. **Economia da educação e desenvolvimento econômico.** 2 ed. Livraria Pioneira Editora, São Paulo: 1976.

PIRES, C.; OTT, E.; DAMACENA, C. A formação do contador e a demanda do mercado de trabalho na região metropolitana de Porto Alegre (RS). **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos.** São Leopoldo. n. 7, p. 315-327, outubro/dezembro 2010.

PIRES, A.A.M.; RODRIGUES, F.J.P.A. *O impacto da adoção das NIC/NIRF nas micro e PME's portuguesas.* **AECA - Asociación Española de Contabilidad y Administración.** 2008. Disponível em: <<https://bibliotecadigital.ipb.pt/handle/10198/1455>>. Acesso em: 15 Mai. 2012.

QUADRO, M.E.; ANDREONE, A.R. *La enseñanza de la contabilidad con modalidad a distancia.* **Anais eletrônicos...** do III Congresso IAAER ANPCONT. São Paulo, 2009. Disponível em: <<http://www.anpcont.com.br/site/docs/congressoIII/03/512.pdf>>. Acesso em: 15 Mai. 2012.

RAMOS, L.A.; VIEIRA, M.L. A relação entre educação e salários no Brasil. **A Economia Brasileira em perspectiva,** Rio de Janeiro, IPEA, 1996.

REZAEI, Z.; SMITH, L.M.; SZENDI, J.Z. *Convergence in accounting standards: Insights from academicians and practitioners.* **Advances in Accounting,**

incorporating Advances in International Accountin. n. 26, p.142–154. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0882611010000027>>. Acesso em: 17 Abr. 2012.

RICCIO, L.E.; SAKATA, M.C.G. Evidências da globalização na educação contábil: estudo das grades curriculares dos cursos de graduação em universidades brasileiras e portuguesas. **Revista Contabilidade e Finanças**. São Paulo, v. 35, p. 35-44, maio/ago 2006.

SAMPIERI, R.H. **Metodologia de pesquisa**. Tradução de Fatima Conceição Murad, Melissa Kassner, Sheila Cara Dystyler Cadeira. 3. ed. São Paulo: Mcgraw-Hill. 2006.

SHAFFER, H.G. *Investment in human capital: comment*. **The American Economic Review**, Cambridge, v.52, n.4, p. 1026-1035, 1961.

SCHULTZ, T.W. *Capital formation by education*. **The Journal of Political Economy**. Chicago. v.58, n.6, p. 571-583, dez. 1960.

_____. **O Capital humano**. Investimento em educação e pesquisa. Tradução de Marco Aurélio de Moura Matos. Rio de Janeiro: Zahar Editores, 1973.

SCOTT, J. *NZ IAS 41 Agriculture*. **Chartered Accountants Journal**. vol. 84, p.39. 2005. Disponível em: <<http://connection.ebscohost.com/c/articles/16235704/nz-ias-41-agriculture>>. Acesso em 18 Abr. 2012.

SILVA, E.P. **O impacto da adoção das normas contábeis internacionais no ensino superior de Contabilidade, segundo a percepção dos docentes**, 2009. 88f. Mestrado em Ciências Contábeis - Faculdade de Administração e Finanças, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2009. Disponível em:<www.dominiopublico.gov.br...> Acesso em: 18 Mai. 2012.

SILVA, J.C. **Contribuição ao estudo da harmonização das normas e práticas contábeis das operações de seguros: análise comparativa entre as normas brasileiras e o projeto proposto pelo IASB**. 2006. 165 f. (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) – Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP, São Paulo, 2002.

SOARES, R.C.M. **Estudo das diferenças culturais como empecilho à harmonização contábil: Casos do Brasil, EUA e Japão**. 132 p. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2005.

SODERSTROM, N.S.; DOM, K. J. *IFRS Adoption and Accounting Quality: A Review*. **European Accounting Review**, *Forthcoming*. 2010. Disponível em: <http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1008416>. Acesso em: 18 Abr. 2012.

SOUZA, R.G. **Normas internacionais de contabilidade: percepções dos profissionais quanto às barreiras para sua adoção no Brasil**. 2009. 131 f. (Mestrado em Administração de empresas) – Escola de administração de empresas de São Paulo – Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2009.

STROUHAL, J.; MÜLLEROVÁ, L.; CARDOVÁ, Z.; PASEKOVÁ, M. *National and International Financial Reporting Rules: Testing the Compatibility of Czech Reporting from SMEs Perspective*. **Wseas Transactions on Business and Economics**. v. 6, dezembro 2009. Disponível em: <www.wseas.us/e-library/transactions/economics/2009/89-176.pdf>. Acesso em: 14 Abr. 2012.

SUZART, J.A.S.; DIAS FILHO, J.M. A Linguagem Xbrl: Um Caminho para a Harmonização das Práticas Contábeis?. **Anais eletrônicos...** do III Congresso IAAER ANPCONT. São Paulo, 2009. Disponível em: <http://www.anpcont.com.br/site/docs/congressoIII%2F01%2F277_resumo.pdf>. Acesso em: 17 out. 2011.

THOMAS, J. *Convergence: Businesses and Business Schools prepare for IFRS*. **Accounting Education**. vol. 24, n. 3, p. 369-376, Agosto 2009. Disponível em: <<http://www.accountingeducation.com/index.cfm?page=newsdetails&id=150585>>. Acesso em: 14 Mai. 2012.

TUDOR, A.T.; MITIU, A. *Pro and contra opinions regarding a SME accounting standard*. **Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica**, Faculty of Sciences, University, Alba Iulia, vol. 1, p. 4. Disponível em: <<http://ideas.repec.org/a/alu/journal/v1y2008i10p4.html>>. Acesso em: 15 Mai. 2012.

VIEIRA, S. **Como elaborar questionários**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

VIEIRA, R. B.. **Impactos da implantação parcial dos IFRS no Brasil: Efeitos na qualidade das informações contábeis das empresas de capital aberto**. 2010. 70 f. (Mestrado em Ciências Contábeis) -- Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010. Disponível em: <www.teses.usp.br/teses/disponiveis>. Acesso em: 15. Abril 2011.

WEFFORT, E.F.J. **O Brasil e a harmonização contábil internacional: influências dos sistemas jurídico e educacional, da cultura e do mercado**. São Paulo: Atlas, 2005.

YANGYU; XIAOHUI QU. *International accounting convergence in China: an empirical study of standards on assets measurement*. **Anais eletrônicos...** do III Congresso IAAER ANPCONT. São Paulo, 2009. Disponível em: <<http://www.anpcont.com.br/site/docs/congressoIII/02/517.pdf>>. Acesso em: 18 Abr. 2012.

ZAJKOWSKI, M.; SAMPSON, V.; DAVIS D. *Continuing Professional Development: Perceptions from New Zealand and Australian Accounting Academics*. **Accounting Education**, 2007, vol. 16, p. 405-420. Disponível em: <http://econpapers.repec.org/article/tafaccted/v_3a16_3ay_3a2007_3ai_3a4_3ap_3a405-420.htm>. Acesso em: 15 Mai. 2012.

ZONATTO, V.C.S.; SANTOS, A.C.S.; RODRIGUES JUNIOR, M.M.; BEZERRA, F. A. Fatores determinantes para a adoção de padrões internacionais de contabilidade no Brasil: uma investigação em empresas públicas e privadas do setor de energia elétrica. **Revista de Contabilidade e Organizações** – USP, São Paulo, vol. 5, n. 12, p. 26-47, 2011.

APÊNDICE A – AMOSTRA DE DADOS PESQUISA FINAL

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23
R1	2	3	2	2	1	3	2	2	2	2	2	4	2	4	2	3	1	3	2	3	4	2	3
R2	3	2	2	2	1	3	2	3	2	2	1	3	1	2	2	2	2	3	1	3	4	1	4
R3	2	1	1	2	1	3	2	3	2	2	2	4	2	4	2	2	2	4	2	3	3	1	2
R4	3	2	3	2	3	4	3	2	2	2	3	3	1	3	2	3	1	3	2	3	2	2	2
R5	2	2	2	2	2	3	2	2	2	2	1	3	1	3	2	2	2	3	2	2	4	2	2
R6	4	2	2	2	2	3	2	4	2	2	2	4	2	3	2	3	2	3	2	2	3	2	2
R7	2	2	2	2	2	2	2	4	2	2	2	4	2	4	2	2	2	4	1	2	4	2	2
R8	3	2	2	2	2	4	2	2	2	2	2	4	2	3	2	2	1	4	1	2	3	1	1
R9	2	2	2	2	2	4	2	2	1	2	2	4	2	4	2	1	1	3	2	2	4	2	3
R10	3	1	1	2	1	3	2	2	2	2	1	3	1	4	2	1	2	3	1	3	3	1	3
R11	2	2	2	2	1	4	2	2	2	2	1	4	2	3	2	1	2	4	2	2	3	2	2
R12	2	2	2	2	2	3	2	3	2	2	2	3	2	4	2	3	1	3	2	3	3	1	4
R13	3	2	2	2	1	3	2	2	2	2	1	4	2	4	2	1	1	4	2	2	3	2	3
R14	3	2	2	1	2	4	2	2	2	2	1	4	1	4	2	4	1	4	2	2	4	2	2
R15	2	2	2	1	2	3	2	3	3	2	2	1	1	4	2	4	1	3	2	3	4	2	2
R16	2	2	2	1	2	4	2	2	2	2	1	4	2	3	2	2	1	4	2	2	4	2	2
R17	2	2	2	1	2	4	2	2	2	2	1	4	1	4	2	2	1	4	2	3	3	2	2
R18	2	2	1	2	2	4	2	2	1	2	1	1	1	3	2	4	1	3	1	2	4	1	4
R19	2	2	2	1	2	2	2	2	2	3	1	3	1	3	2	2	2	4	2	2	3	1	3
R20	3	1	1	2	1	3	2	2	2	1	1	4	2	2	2	3	1	3	2	2	4	1	2
R21	2	1	2	2	2	2	2	3	2	2	1	4	2	4	1	2	2	4	1	3	4	1	2
R22	2	2	2	2	1	4	2	2	2	1	1	4	2	4	3	3	2	4	2	3	2	2	4
R23	2	1	2	2	2	2	1	4	1	1	2	3	3	2	2	2	1	3	2	2	3	2	3
R24	2	2	2	2	1	4	1	2	2	2	1	5	1	2	2	3	1	4	2	1	3	2	2
R25	2	1	2	2	1	3	2	2	1	2	2	5	2	4	2	2	1	4	2	2	4	4	1
R26	2	2	1	2	2	1	2	4	1	1	2	3	2	3	4	3	2	4	1	1	4	4	2
R27	5	1	1	1	1	1	2	1	1	1	1	3	1	3	2	3	1	4	1	3	4	1	2
R28	2	2	2	2	2	5	2	4	2	2	2	4	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2
R29	1	2	1	2	1	4	2	3	2	1	1	4	1	4	2	1	2	4	2	3	4	2	3
R30	2	1	2	1	2	2	1	2	1	2	1	4	1	2	2	2	2	4	1	3	4	2	1
DP	0,76	0,50	0,48	0,43	0,56	0,97	0,37	0,82	0,48	0,46	0,57	0,90	0,56	0,78	0,45	0,88	0,51	0,57	0,47	0,61	##	##	0,86

Fonte: Dados obtidos na pesquisa

**APÊNDICE B – PERGUNTAS ENTREVISTAS REALIZADAS NA PRIMEIRA FASE
PARA CONSTRUÇÃO DO QUESTIONÁRIO DA PESQUISA**

- 1) Você poderia comentar sobre IFRS?
- 2) E sobre IFRS para PMEs, que poderia dizer?
- 3) Que você poderia dizer sobre IFRS e as demonstrações contábeis?
- 4) Identifica alguma dificuldade para se realizar as demonstrações contábeis das empresas a partir das IFRS?
- 5) Como você tem se atualizado?
- 6) Qual sua opinião sobre a oferta de programas de atualização e aperfeiçoamento oferecidos no mercado?
- 7) Poderia comentar sobre a realidade do profissional contábil no mercado de negócios na atualidade?

APÊNDICE C – CARTA DE APRESENTAÇÃO PRÉ-TESTE

Prezados (as) senhores (as),

Esta é uma pesquisa de Mestrado da UNISINOS (Universidade do Vale do Rio dos Sinos) a fim de demonstrar a percepção de contabilistas do Estado de Mato Grosso sobre Educação Profissional Continuada, especificamente nas novas normas contábeis (IFRS) para as pequenas e médias empresas (PMEs).

O estudo encontra-se na fase de pré-teste para validação do questionário de pesquisa a ser aplicada à amostra da pesquisa, composta pelos profissionais de contabilidade do nosso Estado. As afirmativas deverão ser respondidas de acordo com o seu grau de concordância. Ao final, existe uma pergunta aberta onde você poderá propor ajustes, sugestões ou críticas sobre o instrumento de pesquisa, por exemplo: Se encontrou facilidade ou dificuldade para entender ou responder as questões? Ficou extenso o questionário? Etc.

A sua participação é fundamental para o avanço desta pesquisa, auxiliando a universidade e os órgãos de classe a tornarem o ensino e qualificação do profissional contábil mais adequado ao mercado de trabalho.

Para responder ao questionário, basta clicar no link abaixo. Ao final, clique em continuar para avançar à página seguinte. Se alguma afirmativa não for respondida, ao tentar o avanço da página, aparecerá em vermelho a repostagem não realizada. Neste caso, marque a opção que melhor lhe convier e avance novamente a página.

<https://docs.google.com/spreadsheets/viewform?fromEmail=true&formkey=dERub1VleTJrZDZEcGtZd3dqV0lQREE6MQ>

Ao finalizar, o questionário será enviado automaticamente ao nosso banco de dados.

Lembramos que nenhum dado será divulgado individualmente. Todas as informações serão tabuladas e agrupadas para análise.

Muito Obrigado pela sua participação.

Márcio Iris de Morais
Mestrando

Clea Beatriz Macagnan
Coordenadora da pesquisa

APÊNDICE D – CARTA DE APRESENTAÇÃO PESQUISA

Senhores (as) contabilistas,

Esta é uma pesquisa de Mestrado da UNISINOS (Universidade do Vale do Rio dos Sinos) a fim de analisar a percepção de contabilistas do Estado de Mato Grosso sobre Educação Profissional Continuada, especificamente nas novas normas contábeis (IFRS) para as pequenas e médias empresas (PMEs).

O estudo encontra-se na fase de pesquisa a ser aplicada à população, composta pelos profissionais de contabilidade do nosso Estado. As afirmativas deverão ser respondidas de acordo com o seu grau de concordância. Ao final, existe uma pergunta aberta onde você poderá propor sugestões sobre o tema e instrumento da pesquisa.

A sua participação é fundamental para o avanço deste estudo, auxiliando a universidade e os órgãos de classe a tornarem o ensino e a qualificação do profissional contábil mais adequado ao mercado de trabalho.

Para responder ao questionário, basta clicar no link abaixo. Ao final de cada página, no total de quatro, clique em continuar para avançar. Serão 29 questões com respostas de múltipla escolha. Se alguma afirmativa não for respondida, ao tentar o avanço da página, aparecerá em vermelho a resposta não realizada. Neste caso, marque a opção que melhor lhe convier e avance novamente a página.

<https://docs.google.com/spreadsheet/viewform?fromEmail=true&formkey=dHJyZGNOLXI0Yy1yMG42ejRFQ3hFbmc6MQ>

Ao finalizar, o questionário será enviado automaticamente ao nosso banco de dados.

Lembramos que nenhum dado será divulgado individualmente. Todas as informações serão tabuladas e agrupadas para análise.

Muito Obrigado pela sua participação.

Márcio Iris de Morais
Mestrando

Clea Beatriz Macagnan
Coordenadora da pesquisa

APÊNDICE E – INSTRUMENTO COLETA DE DADOS

EDUCAÇÃO PROFISSIONAL CONTINUADA SOBRE IFRS PARA PMEs

O objetivo da pesquisa é apresentar a percepção de contabilistas do Estado de Mato Grosso sobre educação profissional continuada em IFRS (Novas Normas Contábeis) aplicada às PMES (Pequenas e Médias Empresas). Para tanto, alguns profissionais da contabilidade responsáveis por empresas prestadoras de serviços de contabilidade, foram escolhidos de acordo com critérios metodológicos, para responder o questionário abaixo. Esclarecemos que não há necessidade de identificação do respondente, pois o questionário não se destina a uma avaliação individual. Todas as informações serão tratadas de forma confidencial. Agradecemos sua preciosa colaboração.

Dados demográficos e ocupacionais:

1-Gênero:

- Masculino
- Feminino

2-Faixa etária:

- Menos de 20 anos
- de 21 a 30 anos
- de 31 a 40 anos
- de 41 a 50 anos
- Mais de 50 anos

3-Vínculo de atuação na área contábil:

- Contador(a)
- Técnico(a) em Contabilidade

4-Nível de formação:

- Ensino médio
- Graduação
- Especialista
- MBA
- Mestrado
- Doutorado

Parte 1/4: Identifique o seu grau de concordância sobre eventuais dificuldades de preparação das Demonstrações Contábeis, em relação às afirmações abaixo:

- 01) Existem alternativas de cursos em atualização contábil suficientes para atender a nova norma contábil: IFRS para PMEs.
- concordo totalmente

- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

02) Poucos cursos de atualização contábil sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs são oferecidos na região.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

03) No mercado de trabalho existem profissionais com conhecimentos sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs para realizar as demonstrações contábeis.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

04) Haverá dificuldades para realizar a prática contábil de acordo com a nova norma contábil: IFRS para PMEs.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

05) O profissional que realizar as demonstrações contábeis em conformidade com a nova norma contábil: IFRS para PMEs deverá fazer uma declaração explícita nas notas explicativas.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

Parte 2/4: Indique o nível de dificuldades de se apresentar as demonstrações contábeis com periodicidade anual e comparativa, aplicadas às PMEs de acordo a nova norma contábil: IFRS para PMEs.

1 – muito difícil 10 – muito fácil

06) Balanço Patrimonial (BP)

- 1() 2() 3() 4() 5() 6() 7() 8() 9() 10()

07) Demonstração do Resultado (DR)

- 1() 2() 3() 4() 5() 6() 7() 8() 9() 10()

08) Demonstração do Resultado Abrangente (DRA)

- 1() 2() 3() 4() 5() 6() 7() 8() 9() 10()

09) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL)

- 1() 2() 3() 4() 5() 6() 7() 8() 9() 10()

10) Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC)

1() 2() 3() 4() 5() 6() 7() 8() 9() 10()

11) Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis

1() 2() 3() 4() 5() 6() 7() 8() 9() 10()

Parte 3/4: Identifique o seu grau de concordância sobre a necessidade e oferta de educação profissional continuada em contabilidade na nova norma contábil: IFRS para PMEs, em relação às afirmações abaixo:

12) A Contabilidade, como profissão, segue a tendência dos negócios de globalização dos mercados em termos de procedimentos, conceitos e práticas.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

13) A adaptação da cultura profissional (regras) para a nova norma contábil: IFRS para PMEs é de fácil assimilação pelos profissionais da contabilidade.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

14) O CRC deveria ser um dos agentes a oportunizar cursos de atualização e capacitação aos contadores sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

15) As universidades têm oferecido poucos cursos de atualização sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

16) Os cursos oferecidos pelo CRC são suficientes em habilitar o profissional para a nova norma contábil: IFRS para PMEs.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

17) O processo de capacitação, atualização e qualificação nova norma contábil: IFRS para PMEs deve ser uma decisão individual de cada profissional.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

18) O CFC deveria estabelecer a obrigatoriedade de cursos de reciclagem na nova norma contábil: IFRS para PMEs a todos os profissionais da área.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

Parte 4/4: Identifique o seu grau de concordância sobre os retornos pelo investimento em educação continuada em contabilidade, na sua região, em relação às afirmações abaixo:

Para responder estas questões, é necessário definir os CONCEITOS abaixo:

EMPREGABILIDADE: Representa a ampliação de escolha de trabalho disponível ao profissional em função do processo de capacitação, disponibilizado pela escolaridade.

RENDIMENTO POTENCIAL: Constitui-se no retorno econômico ao profissional proporcionado pela escolaridade.

PROJEÇÃO: Refere-se ao reconhecimento da comunidade e do mercado pelo conhecimento adquirido, além da inclusão social do profissional.

SATISFAÇÃO: Significa a satisfação de se realizar a prática contábil devido à qualificação profissional em função das transformações ocorridas no mercado de trabalho.

19) A atualização profissional sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs não é determinante para o sucesso no mercado de trabalho.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

19.1) A afirmativa acima se correlaciona com o conceito de:

- Empregabilidade
- Rendimento potencial
- Projeção
- Satisfação
- Nenhum destes conceitos

20) Cursos que oportunizem atualização, em específico sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs ajudariam a melhorar o desempenho do profissional em contabilidade.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

20.1) A afirmativa acima se correlaciona com o conceito de:

- Empregabilidade

- Rendimento potencial
- Projeção
- Satisfação
- Nenhum destes conceitos

21) O investimento em cursos de atualização e capacitação sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs possibilitaria ampliar as oportunidades de trabalho.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

21.1) A afirmativa acima se correlaciona com o conceito de:

- Empregabilidade
- Rendimento potencial
- Projeção
- Satisfação
- Nenhum destes conceitos

22) Há necessidade de investimento em cursos de qualificação profissional sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

22.1) A afirmativa acima se correlaciona com o conceito de:

- Empregabilidade
- Rendimento potencial
- Projeção
- Satisfação
- Nenhum destes conceitos

23) Cursos de atualização e capacitação sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs melhoraria a empregabilidade do contabilista.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

23.1) A afirmativa acima se correlaciona com o conceito de:

- Empregabilidade
- Rendimento potencial
- Projeção
- Satisfação
- Nenhum destes conceitos

24) A ascensão na carreira profissional do contabilista depende do seu investimento em atualização sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs.

- concordo totalmente
- concordo

- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

24.1) A afirmativa acima se correlaciona com o conceito de:

- Empregabilidade
- Rendimento potencial
- Projeção
- Satisfação
- Nenhum destes conceitos

25) Cursos de capacitação e atualização sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs oportunizariam prestígio, respeitabilidade e reconhecimento do profissional contábil.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

25.1) A afirmativa acima se correlaciona com o conceito de:

- Empregabilidade
- Rendimento potencial
- Projeção
- Satisfação
- Nenhum destes conceitos

26) Cursos de atualização e capacitação sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs não é fundamental para ingressar e/ou ascender na carreira profissional.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

26.1) A afirmativa acima se correlaciona com o conceito de:

- Empregabilidade
- Rendimento potencial
- Projeção
- Satisfação
- Nenhum destes conceitos

27) O conhecimento sobre a prática contábil estabelecida através da nova norma contábil: IFRS para PMEs promoverá valorização para o profissional contábil perante o mercado de trabalho.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

27.1) A afirmativa acima se correlaciona com o conceito de:

- Empregabilidade
- Rendimento potencial
- Projeção
- Satisfação

Nenhum destes conceitos

28) Obter conhecimentos através dos cursos de capacitação e atualização sobre norma contábil: IFRS para PMEs provocará satisfação ao profissional no desempenho de suas funções.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

28.1) A afirmativa acima se correlaciona com o conceito de:

- Empregabilidade
- Rendimento potencial
- Projeção
- Satisfação
- Nenhum destes conceitos

29) Cursos de atualização e capacitação sobre a nova norma contábil: IFRS para PMEs possibilitaria obter melhor nível de rendimentos.

- concordo totalmente
- concordo
- nem concordo, nem discordo
- discordo
- discordo totalmente

29.1) A afirmativa acima se correlaciona com o conceito de:

- Empregabilidade
- Rendimento potencial
- Projeção
- Satisfação
- Nenhum destes conceitos

ANEXO A – OFÍCIO UNEMAT AO CRC-MT



ESTADO DE MATO GROSSO
SECRETARIA DE ESTADO DE CIÊNCIA E TECNOLOGIA
UNIVERSIDADE DO ESTADO DE MATO GROSSO



OF 014/2012-CIC

Tangará da Serra – MT, 14 de março de 2012.

CRC-MT PROTOCOLO 2012/002466 15/03/2012 11:17
UNEMAT – TANGARÁ DA SERRA
OFÍCIOS RECEBIDOS
REF OF 014/2012 - CIC - PROJETO DE PESQUISA : MARCIO IRIS

Prezado Senhor

A UNEMAT – Universidade do Estado de Mato Grosso tem como missão de levar ensino, pesquisa e extensão a todas as regiões do Estado de Mato Grosso, para tanto está investindo na qualificação do seu quadro docente.

No ano de 2011, foi firmado convênio com a UNISINOS – Universidade do Vale do Rio dos Sinos, Estado do Rio Grande do Sul, para a qualificação em nível de Mestrado na área de Contabilidade, professores do Curso de Ciências Contábeis. O convenio propiciou a qualificação de professores de todos os *Campi* da Unemat onde é oferecido o Curso. O professor mestrando: MARCIO IRIS DE MORAIS do *campus* de Tangará da Serra está desenvolvendo um projeto de pesquisa na área do ensino da Contabilidade, sendo o objeto de pesquisa a percepção dos contabilistas do estado de Mato Grosso sobre a educação continuada em IFRS para PMES. Entendemos que a participação do CRC-MT é de fundamental importância no sentido de dar credibilidade à pesquisa que será enviada às empresas de prestação de serviços contábeis do Estado como mensagem eletrônica.

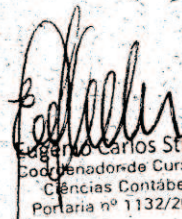
Acreditamos ser de grande relevância o tema de estudo em função do processo de convergência da contabilidade no contexto mundial, servindo de base para o desenvolvimento de planos de ensino para os atuais acadêmicos da academia e aperfeiçoamento profissional dos profissionais da contabilidade que estão inseridos no mercado de trabalho.

Assim sendo, esperamos contar com a colaboração do CRC-MT e nos colocamos à disposição para quaisquer esclarecimentos.

Agradecemos antecipadamente e reiteramos nossos votos de estima de consideração.

Atenciosamente,

Ilmo Sr
Ivan Echeverria
Presidente Conselho Regional de Contabilidade de Mato Grosso


Eugenio Carlos Stieler
Coordenador de Curso de
Ciências Contábeis
Portaria nº 1132/2011

Campus Universitário de Tangará da Serra
Departamento de Ciências Contábeis
Rod. MT 358 Km 07, Cx P: 287 – Jd. Aeroporto - Fone: (65) 3311-4906
e-mail: contabeis.tga@unemat.br

UNEMAT
Universidade do Estado de Mato Grosso