



Percepção dos profissionais contábeis sobre as características qualitativas de melhoria da informação contábil-financeira

Fabiane Machado de Carvalho
Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG)
fabiane.machado@yahoo.com.br

Ana Carolina Vasconcelos Colares
Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG)
carolinacolares@pucminas.br

Resumo

Tendo em vista a nova estrutura conceitual contábil no Brasil (Resolução CFC nº 1.374/11) que trouxe novos conceitos tais como as características qualitativas de melhoria da informação contábil-financeira, esta pesquisa se propôs a analisar qual a percepção dos contadores sobre essas características que surgiram a partir do processo de harmonização das normas internacionais de contabilidade. Considerando uma amostra de 102 profissionais registrados no CRC-MG, constatou-se por meio da aplicação de um questionário, que 89% da amostra concorda totalmente ou parcialmente com as afirmações expostas sobre as características qualitativas de melhoria. Por outro lado, considerando também a Resolução CFC nº 1.082/10, surge a percepção de que as atuais estruturas conceituais da contabilidade podem gerar conflitos de entendimento, uma vez que ambas estão em vigor. Por sua vez, 79% da amostra não concorda plenamente que a característica prudência não faz parte da condição de aspecto da representação fidedigna por ser inconsistente com a neutralidade, o que constataria a existência desses conflitos. Por ser uma ciência social aplicada, a contabilidade é tratado com certa subjetividade, o que pode fazer com que o entendimento das normas não seja completamente aceito pelos profissionais.

Palavras-chave: Características Qualitativas de Melhoria. Estrutura Conceitual Básica. Processo de Harmonização nas Normas Internacionais de Contabilidade.

1. INTRODUÇÃO

Observa-se no Brasil uma diversidade de normas contábeis, ocasionando diferentes percepções sobre as informações contábeis geradas nos demonstrativos financeiros, fazendo com que a globalização e o desenvolvimento de grupos empresariais multinacionais demandassem a criação de um padrão internacional de contabilidade que facilitasse o processo de análise e consolidação de demonstrações financeiras (PEREZ JUNIOR, 2009).

Desta forma, devido às divergências entre as demonstrações contábeis nos diferentes países, desde o início do século XX, cresce a busca pela harmonização das normas de contabilidade de acordo com os padrões internacionais. Isso pode ser explicado, sobretudo porque a contabilidade é uma ciência social e acompanha a evolução dos fatos do ambiente em que atua, ambiente este, que se torna cada vez mais global. Além disso, o processo internacional de harmonização das normas contábeis é necessário porque melhora e aumenta a transparência, a compreensão e a comparabilidade das demonstrações contábeis divulgadas aos diferentes mercados financeiros. (PADOVEZE, BENEDICTO e LEITE, 2012).

Com a adoção das normas internacionais de contabilidade no Brasil, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) divulgou o Pronunciamento Conceitual Básico aprovado pela Resolução nº 1.121/08 do CFC que dispõe sobre a Estrutura Conceitual para Elaboração





e Apresentação das Demonstrações Contábeis. Posteriormente, este pronunciamento contábil foi revogado pela Resolução CFC nº 1.374/11, trazendo algumas alterações conceituais destacando-se também as características qualitativas das demonstrações contábeis, que na percepção de Frey, Lorandi e Pinheiro (2011), tais características são conflitantes com a abordagem dada aos Princípios Fundamentais de Contabilidade expostos pela Resolução CFC nº 750/93 (alterado pela Resolução CFC nº 1.282/10).

Desta forma, devido à Resolução CFC nº 1.374/11 tratar-se de uma divulgação recente no Brasil, surge a preocupação sobre a capacitação dos profissionais da área contábil, tendo em vista principalmente a necessidade de manter as demonstrações contábeis divulgadas em conformidade com as normas e princípios contábeis em vigor, considerando a abordagem recente das características qualitativas. Destaca-se ainda que a Resolução CFC nº 1.374/11 diferencia as características qualitativas em fundamentais e de melhoria, sendo essas consideradas menos críticas, no entanto, altamente desejáveis (CFC, 2011).

Desta forma, tendo em vista a importância das características qualitativas de melhoria e do processo de harmonização na evolução da ciência contábil, bem como a publicação de normas contábeis pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) que considera uma nova abordagem sobre a estrutura conceitual básica contábil no Brasil (Resolução CFC nº 1.374/11), surge o seguinte questionamento para esta pesquisa: qual a percepção dos contadores sobre as características qualitativas de melhoria das demonstrações contábeis que surgiram a partir do processo de harmonização das normas internacionais de contabilidade?

Para atingir os objetivos desta pesquisa, utilizou-se como amostra de estudo os profissionais de contabilidade de Minas Gerais registrados no Conselho Profissional. Adicionalmente, busca-se identificar o nível de concordância dos profissionais de contabilidade acerca das considerações normativas sobre as características qualitativas de melhoria das demonstrações contábeis, uma vez que a pesquisa se baseará na resolução em vigor (Resolução CFC nº 1.374/11).

A pesquisa contribui, pois permite evidenciar as possíveis discordâncias encontradas pelos profissionais de contabilidade sobre a adoção das características qualitativas de melhoria das demonstrações contábeis. Isso também permite colaborar com os diversos *stakeholders* do mercado de capitais, já que estes têm interesse na elaboração correta das demonstrações contábeis das grandes corporações com ações negociadas.

Por outro lado, a temática abre espaço no meio acadêmico para que seja dada igual importância às características qualitativas da mesma forma que os princípios fundamentais de contabilidade, já que fazem parte de uma nova estrutura conceitual básica em conformidade com os padrões internacionais de contabilidade.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção aborda sobre a revisão de literatura buscando dar suporte teórico à execução da pesquisa e auxiliar no alcance dos objetivos propostos. Desta forma, é realizada uma abordagem sobre a adoção de normas internacionais no Brasil e um enfoque à estrutura conceitual básica adotada no Brasil, levando em consideração principalmente a Resolução CFC nº 1.374/11.

2.1. Adoção das Normas Internacionais de Contabilidade

A contabilidade, por ser uma ciência social aplicada, é muito influenciada por aspectos culturais, políticos, históricos e econômicos do ambiente no qual está inserida. Por essa razão, existem diversos critérios e práticas contábeis aplicáveis às características de cada país. Desta forma, entender o sistema legal do país é vital para qualquer um que queira negociar por



fronteiras nacionais e internacionais, uma vez que as informações contábeis podem variar de um país para outro, de acordo com os princípios de contabilidade que os governam. Diferenças em cultura, práticas empresariais, sistemas políticos, inflação, tributação e os riscos empresariais devem ser considerados no processo decisório de onde e como negociar e investir (PADOVEZE, BENEDICTO e LEITE, 2012).

A globalização da economia e o desenvolvimento de grupos empresariais multinacionais foram os principais fatores para o surgimento da necessidade de criação de um padrão internacional de contabilidade que facilitasse o processo de análise de investimentos e consolidação de demonstrações de empresas localizadas em diferentes países (PEREZ JUNIOR, 2009). Para Carvalho, Lemes e Costa (2011, p.15), a adoção as normas de contabilidade internacional é preciso “para minorar as agruras de quem quer investir fora de seu país e até hoje tinha que mensurar balanços em dezenas de normas contábeis distintas, tentando compatibilizá-las para comparar”.

Para Padoveze, Benedicto e Leite (2012), o processo internacional de harmonização das normas contábeis é extremamente necessário pois melhora e aumenta a transparência, a compreensão e a comparabilidade das informações contábeis divulgadas aos diferentes mercados financeiros, viabiliza os investimentos estrangeiros e o fluxo de capitais internacional, facilita e simplifica o processo de consolidação das demonstrações contábeis e melhora a comunicação da empresa com seus investidores, sejam estes nacionais ou estrangeiros.

Com essa tendência mundial de convergência para as normas internacionais de contabilidade e tencionando a acessibilidade ao mercado global de capitais por parte das empresas brasileiras, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) aprovou em 13 de julho de 2007, a Instrução nº 457 que torna obrigatória a adoção dessas normas para as companhias abertas brasileiras nas suas demonstrações contábeis consolidadas a partir do exercício findo em 31 de dezembro de 2010. Desta forma, a tendência de convergência contábil mundial insere-se definitivamente no contexto brasileiro com a obrigatoriedade de adoção das IFRS para as companhias abertas listadas na CVM, tornando importante avaliar em quais aspectos as empresas brasileiras deverão centrar para o cumprimento dos requisitos da adoção das IFRS (OLIVEIRA e LEMES, 2011).

2.2. Estrutura Contábil no Brasil

No Brasil essa estrutura é regulamentada por instituições dotadas de poder, com a finalidade de propiciar aos contadores mecanismos que os oriente no sentido de organizar o processo de geração de informações para atender as demandas dos usuários. Cada instituição tem uma função no âmbito da contabilidade, portanto faz-se necessário listar três órgãos importantes que regulamentam a informação contábil no Brasil, sendo estes o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC).

Tendo em vista a atuação do CFC, este se destaca por promover o desenvolvimento da profissão contábil, primando pela ética e qualidade na prestação dos serviços, realizando o registro e a fiscalização de profissionais e organizações contábeis, e atuando como fator de proteção para sociedade (SZUSTER *et al.*, 2010). O CFC emitiu, em 29 de dezembro de 1993, a Resolução nº 750, que dispõe sobre os princípios fundamentais de contabilidade, os quais, sob a ótica desse conselho, representam a essência das doutrinas e teorias relativas à ciência da contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional do Brasil. Concerne à contabilidade no sentido mais amplo de ciência social, cujo objetivo é o patrimônio das entidades (PADOVEZE, BENEDICTO e LEITE, 2012). Partindo





dessa fundamentação, o CFC apresentou na Resolução nº 750/93 e dispostos pela Resolução nº 1.282/10, os seguintes princípios fundamentais: entidade, continuidade, oportunidade, registro pelo valor original, competência e prudência (CFC, 2010).

No entanto, Frey, Lorandi e Pinheiro (2011) entendem que os princípios contábeis anteriormente expostos em conjunto com a estrutura conceitual básica emitida pela Resolução nº 1.121/08 e revogada pela Resolução nº 1.374/11, estão em conflito. Considerando que os pronunciamentos emitidos pelo CPC são traduções dos pronunciamentos internacionais emitidos pelo IASB (*International Accounting Standards Board*) com as mínimas alterações possíveis (PEREZ JUNIOR, 2009), Frey, Lorandi e Pinheiro (2011) observam que apesar de o IASB não tratar de princípios contábeis, o órgão cumpre seu papel, de forma mais prática, quando trata de pressupostos básicos e características qualitativas.

2.3.1. A Nova Estrutura Conceitual (Resolução 1.374/11)

A Resolução CFC nº 1.374/11 apresenta a estrutura conceitual para elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro tendo em vista a edição do Pronunciamento Conceitual Básico (R1) pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) que tem por base *The Conceptual Framework for Financial Reporting* (IASB – BV 2011 *Blue Book*). A Nova Estrutura Conceitual ainda aborda (CFC, 2011):

- O objetivo da elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro;
- As características qualitativas da informação contábil-financeira útil;
- A definição, o reconhecimento e a mensuração dos elementos a partir dos quais as demonstrações contábeis são elaboradas; e
- Os conceitos de capital e de manutenção de capital.

Para melhor entendimento de sua estrutura, a referida resolução apresenta elementos até então desconhecidos na estrutura conceitual. Desta forma, o Quadro 1 expõe os elementos e definições abordados com base nas mudanças ocorridas entre as Resoluções nºs 1.121/08 e 1.374/11.

Quadro 1 – Elementos e Definições das Resoluções nºs 1.121/08 e 1.374/11

Elemento	Definições	Resoluções
Pressupostos Básicos	É aquilo que tem por premissa, aquilo que se entende e em que se acredita por antecipação como sendo básico, ou seja, fundamental ao entendimento do que vem adiante.	1.121/08
Características Qualitativas Fundamentais	A informação precisa concomitantemente ser relevante e representar com fidedignidade a realidade reportada para ser útil. Nem a representação fidedigna de fenômeno irrelevante, tampouco a representação não fidedigna de fenômeno relevante auxiliam os usuários a tomarem boas decisões.	1.374/11
Limitações na Relevância e na Confiabilidade das Informações	Conflitos nos cumprimentos dos tributos, se destacando a tempestividade e equilíbrio entre custo e benefício.	1.121/08
Premissa Subjacente	Premissa de que a entidade está em atividade e irá manter-se em operação por um futuro previsível. Como o caso da continuidade.	1.374/11
Características Qualitativas de Melhoria	Auxiliam a determinar qual das duas alternativas que sejam consideradas equivalentes em termos de relevância e fidedignidade de representação deve ser usada para retratar um fenômeno.	1.374/11

Fonte: Baseado em CFC (2008; 2010)



Percebe-se por meio do Quadro 1 que houveram mudanças reais na estrutura conceitual, justificando a revogação da estrutura anterior. No entanto, alguns elementos não foram necessariamente revogados, e sim, redistribuídos em outros grupos. Como exemplo, a tempestividade era considerada uma limitação na relevância e na confiabilidade das informações, e agora passou a ser uma característica qualitativa de melhoria (CFC, 2011).

Destaca-se ainda a definição das características qualitativas de melhoria, uma vez que é foco de discussão nesta pesquisa. Nesse sentido, o CFC (2011) as define como aquelas que fazem com que a utilidade da informação contábil-financeira seja melhorada se ela for comparável, verificável, tempestiva e compreensível, sendo esses quatro componentes, as quatro características qualitativas de melhoria abordadas na referida resolução.

A comparabilidade é a característica que permite que os usuários identifiquem e compreendam similaridades dos itens e diferenças entre eles, sendo requeridos no mínimo dois itens para fins de comparação (CFC, 2011). De acordo com Iudícibus (2009), a comparabilidade deve propiciar o discernimento da evolução, no tempo, da entidade observada ou comparações entre entidades distintas.

A verificabilidade ajuda a assegurar que a informação representa fidedignamente o fenômeno econômico que se propõe representar. Quer dizer que diferentes observadores, podem chegar a um consenso, embora não cheguem necessariamente a um completo acordo, quanto à realidade econômica em particular ser uma representação fidedigna (CFC, 2011).

No que se refere à tempestividade, este diz respeito às informações e demonstrações contábeis serem editadas em tempo hábil para que o tomador de decisões possa extrair o máximo de utilidade dessas informações (IUDÍCIBUS, 2009).

Por fim se destaca a compreensibilidade que quer dizer que a informação deve permitir a adequada interpretação de seu significado econômico. Mas para tanto, considera-se um usuário da informação que tenha conhecimento razoável de contabilidade, economia, finanças e do negócio (TEIXEIRA, COSTA e GALDI, 2009). Além disso, tal característica qualitativa de melhoria revela a qualidade da informação contábil, que deve ser evidenciada de forma mais compreensível possível para que o usuário possa utilizá-la de forma mais completa nas tomadas de decisões.

Acontece que as características qualitativas podem conflitar com os princípios contábeis expostos nas Resoluções nºs 750/93 e 1.282/10 e ainda expõem duas estruturas conceituais distintas que confundem o usuário da informação contábil. Teixeira, Costa e Galdi (2009) por exemplo, afirmam que é comum que hajam possíveis conflitos entre a relevância e a confiabilidade das informações. Os autores ainda informam que uma forma de buscar equilíbrio entre ambas características é atentar para a verificabilidade no sentido de avaliar a oportunidade da informação. No momento em que a informação se tornar inoportuna, perderá relevância. Isso traz uma importância para as características qualitativas de melhoria, tal como a citada pelos autores (verificabilidade), ainda mais quando a CFC nº 1.374/11 informa que as características qualitativas de melhoria auxiliam a determinar qual das duas alternativas deve ser usada para retratar um fenômeno quando ambas sejam consideradas equivalentes em termos de relevância e fidedignidade de representação (CFC, 2011).

A Resolução CFC nº 1.374/11 entende que podem haver casos em que seja observado um conflito entre a estrutura conceitual e uma norma, uma interpretação ou um comunicado técnico.





Casos esses cujas exigências da norma, interpretação ou do comunicado técnico específico devem prevalecer sobre essa estrutura conceitual (CFC, 2011). O Quadro 2 apresenta uma comparação entre as estruturas das resoluções supracitadas.

Quadro 2 – Comparação entre as estruturas contábeis

ELEMENTOS	RESOLUÇÃO CFC 1374/2011	RES. CFC 750/93 e 1282/2010
Competência	-	Princípio
Continuidade	Premissa Subjacente	Princípio
Prudência	-	Princípio
Oportunidade	-	Princípio
Registro pelo Valor Original	-	Princípio
Entidade	-	Princípio
Representação fidedigna	Característica Qualitativa	-
Relevância	Característica Qualitativa	-
Materialidade	Característica Qualitativa: Relevância	-
Compreensibilidade	Características Qualitativas de Melhoria	-
Comparabilidade	Características Qualitativas de Melhoria	-
Tempestividade	Características Qualitativas de Melhoria	-
Verificabilidade	Características Qualitativas de Melhoria	-

Fonte: Baseado em CFC (1993; 2010; 2011)

O Quadro 2 demonstra que o único elemento presente em ambas as estruturas é a continuidade sendo chamada de premissa subjacente na nova estrutura. Por outro lado, pode-se questionar sobre alguns princípios ao serem comparados com elementos da mais recente resolução. Quando o princípio da prudência determina a adoção do menor valor para os componentes do ativo e do maior para os do passivo (CFC, 1993), pode-se observar que isso poderia não necessariamente evidenciar uma representação fidedigna.

Ressalta-se ainda que a competência, embora não reconhecida em nenhum grupo de elementos da nova estrutura conceitual, é abordada na Resolução nº 1.374/11 por retratar com propriedade os efeitos de transações e outros eventos e circunstâncias sobre os recursos econômicos da entidade nos períodos em que ditos efeitos são produzidos, ainda que os recebimentos e pagamentos em caixa derivados ocorram em períodos distintos (CFC, 2011).

Por outro lado, focando na importância das características qualitativas da informação contábil-financeira, tendo como plano de fundo a sua recente incorporação na estrutura conceitual da contabilidade no Brasil, busca-se nesta pesquisa avaliar qual a percepção dos profissionais contábeis, aqueles responsáveis diretos pela elaboração e análise da informação contábil-financeira, sobre as características qualitativas de melhoria que surgiram a partir do processo de harmonização das normas internacionais de contabilidade.



3. METODOLOGIA DA PESQUISA

Segundo Cooper e Schindler (2003) pesquisar consiste em indagar com minúcias de forma organizada e metódica acerca de determinado assunto com fins específicos, o que requer planejamento. Desta forma, o delineamento desta pesquisa se baseia na tipologia de Beuren *et al.* (2010), classificando o estudo quanto aos objetivos, aos procedimentos e a abordagem do problema de pesquisa.

A presente pesquisa tem o objetivo exploratório, visto que busca proporcionar maiores informações sobre determinado assunto (ANDRADE, 2010), que neste estudo é o conjunto das características qualitativas de melhoria das demonstrações contábeis que é um tema recente considerando a publicação da Resolução CFC nº 1.374/2011 e a existência de poucas pesquisas acadêmicas sobre o referido tema. Além de exploratória, pode ser considerada também como descritiva, uma vez que tem como objetivo descrever características de uma amostra de profissionais contábeis, bem como seus conhecimentos acerca do tema abordado. A pesquisa descritiva é caracterizada por “[...] descrever, narrar, classificar características de uma situação e estabelece conexões entre a base teórico-conceitual existente ou de outros trabalhos já realizados sobre o assunto” (CHAROUX, 2006, p. 39).

Com relação aos procedimentos de pesquisa, o estudo utiliza da pesquisa bibliográfica e de levantamento (*survey*). A pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange a bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo. Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi descrito, dito ou filmado sobre determinado assunto (LAKATOS e MARCONI, 2008). A *survey* utilizada neste estudo se caracteriza pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer (GIL, 1999). A *survey* é aplicada na pesquisa com o intuito de coletar dados para obtenção de resultados que sustentem empiricamente a solução do problema proposto para esta pesquisa.

Por fim, encerra-se a tipologia da pesquisa tratando da abordagem do problema (BEUREN *et al.*, 2010). Desta forma, tem-se a pesquisa quantitativa como aquela em que os dados e evidências podem ser mensurados ou quantificados por meio de instrumentos estatísticos (MARTINS e THEOPHILO, 2009). Na percepção de Gil (1999), a pesquisa de *survey* utiliza análise quantitativa para obter as conclusões correspondentes aos dados coletados.

3.1. População e amostra do estudo

Para Marconi e Lakatos (2005), a população ou universo da pesquisa consiste em explicitar que pessoas, coisas ou fenômenos serão pesquisados, enumerando suas características comuns, tais como gênero, faixa etária, organização a que pertencem, comunidade onde vivem. Nesse sentido, o universo da presente pesquisa é composto pelos profissionais de contabilidade do estado de Minas Gerais.

Os dados foram coletados por meio do envio do instrumento de coleta de dados para o correio eletrônico dos próprios profissionais por intermédio do Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais (CRC-MG). O questionário foi elaborado pela ferramenta *Google Docs*, tendo em vista a facilidade de aplicação e posterior análise dos dados coletados. A amostra de pesquisa foi composta pelo total de profissionais que responderam o questionário, totalizando 102 contadores.

3.2. Instrumento de coleta de dados

Conforme Andrade (2010, p.134) “o planejamento de uma pesquisa inclui um plano de execução e a elaboração dos instrumentos que serão utilizados na coleta de dados: questionários, formulários, roteiros de entrevistas etc”. Para isso, o instrumento utilizado na



pesquisa foi um questionário com combinação de opções de respostas de múltipla escolha, bem como utilizando escala *likert* para avaliar a percepção dos sujeitos da pesquisa. Martins e Theophilo (2009, p. 93) indicam que o questionário “[...] trata-se de um conjunto ordenado e consistente de perguntas a respeito de variáveis e situações que se deseja medir ou descrever”.

Nesse sentido, o conteúdo do questionário utilizado nesta pesquisa focou duas partes principais, sendo a primeira destinada a conhecer as características da amostra, buscando principalmente identificar a área e o tempo de atuação na área profissional. A segunda parte abordou as questões que se referem à temática abordada, sendo neste momento utilizadas as questões com escala *likert* entre 1 e 4, buscando quantificar o nível de concordância dos indivíduos da amostra acerca do objeto de estudo. A escolha pela escala par, se deu pelo fato de que a escala impar pode influenciar o respondente a escolher o número 3 quando este encontra-se indeciso. A escala 1 significa ‘discordo totalmente’ e a escala 4 significa ‘concordo totalmente’. Desta forma, interpretou-se a escala 2 como ‘discordo parcialmente’ e a escala 3 como ‘concordo parcialmente’. O conteúdo abordado no questionário foi elaborado com base na Resolução CFC nº 1.374/2011 que se encontra atualmente em vigor.

O questionário foi validado após pré-testes aplicados em cinco profissionais contábeis registrados no CRC-MG, sendo posteriormente ajustadas as questões relacionadas com entendimento e forma. A definição do número de pré-testes foi dada pela amostra por saturação, na qual consiste em aceitar como realizado o pré-teste a partir do momento em que fica bem caracterizado que um determinado conjunto de percepções a partir da amostra é repetitivo (FONTANELLA, RICAS e TURATO, 2008), conforme foi constatado nesta pesquisa.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A seguir, estão apresentados os resultados da pesquisa com base na coleta dos dados que ocorreu entre o final de outubro de 2012 e início de janeiro de 2013, contemplando uma amostra total de 102 profissionais registrados no CRC-MG. Os dados estão apresentados inicialmente pela caracterização da amostra (gênero, faixa etária, tempo de experiência e área de atuação) e posteriormente pelos dados relacionados com a percepção dos mesmos em relação às características qualitativas de melhoria da informação contábil-financeira.

4.1. Caracterização da amostra

Com relação ao gênero dos respondentes, observou-se que a maioria é do sexo masculino, correspondendo a 68%. Verifica-se que há uma concentração maior entre pessoas com a faixa etária entre 26 e 35 anos. No entanto, quase a metade se encontra na faixa até 35 anos, o que indica que a amostra é composta de profissionais jovens (Tabela 1).

Tabela 1 – Faixa etária dos indivíduos da amostra

Faixa etária	Frequência Absoluta	Frequência Relativa	Frequência Acumulada
Até 25 anos	8	8%	8%
De 26 até 35 anos	40	39%	47%
De 36 até 45 anos	24	24%	71%
De 46 até 55 anos	19	19%	89%
Mais de 55 anos	11	11%	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2013

Em se tratando do tempo de atuação profissional dos indivíduos da amostra, percebeu-se que a maioria possui bastante experiência, sendo identificada 65% da amostra na faixa maior que 7 anos de atuação na área. Considerando isto, espera-se que os respondentes



tenham bastante conhecimento na área contábil, inclusive no que se refere às recentes mudanças na estrutura conceitual básica da contabilidade.

Tabela 2 – Tempo de atuação profissional dos indivíduos da amostra

Tempo de atuação	Frequência Absoluta	Frequência Relativa	Frequência Acumulada
Menor que 1 ano	4	4%	4%
De 1 até 3 anos	10	10%	14%
De 3 até 5 anos	15	15%	28%
De 5 até 7 anos	7	7%	35%
Maior que 7 anos	66	65%	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2013

Ao questionar os indivíduos da amostra sobre as áreas de atuação, verificou-se que a maioria (66%) atua somente em uma área da contabilidade. No entanto, é também representativa a quantidade de profissionais que atuam em mais de uma área. Isso ocorre devido à grande variedade de trabalho existente no campo da contabilidade (Tabela 3).

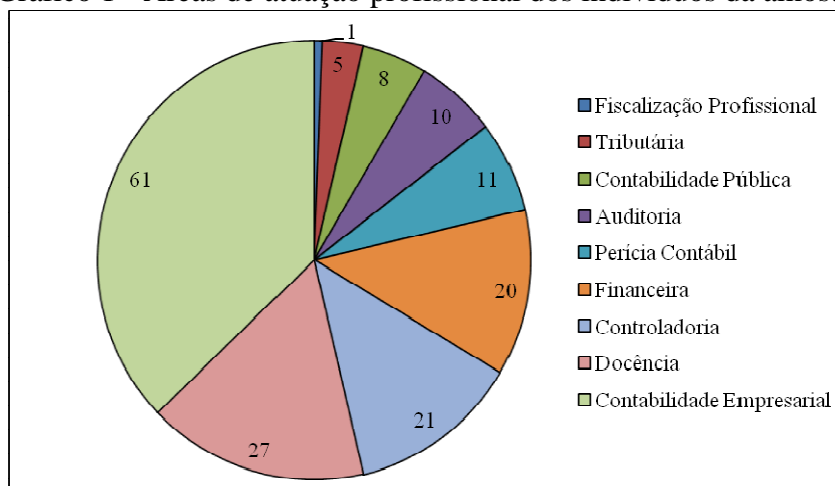
Tabela 3 – Quantidades de áreas na atuação profissional dos indivíduos da amostra

Quantidade	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
1 Área	67	66%
2 Áreas	16	16%
3 Áreas	15	15%
4 Áreas	1	1%
5 Áreas	2	2%
6 Áreas	1	1%

Fonte: Dados da pesquisa, 2013

Com relação às áreas de atuação, percebe-se que a maioria (60%) trabalha com contabilidade empresarial. Em seguida, há uma considerável representatividade de profissionais docentes (26%), sendo que mais da metade dos profissionais deste grupo também trabalha com pelo menos mais outra área.

Gráfico 1 - Áreas de atuação profissional dos indivíduos da amostra



Fonte: Dados da pesquisa, 2013



4.2. Percepção da amostra

A seguir, serão apresentados os resultados referentes à percepção dos profissionais contadores sobre as características qualitativas de melhoria das demonstrações contábeis que surgiram a partir do processo de harmonização das normas internacionais de contabilidade. Destaca-se que as seis questões do tipo *likert* foram elaboradas com base na Resolução CFC nº 1.374/11, e uma vez que a escala 4 significa que o respondente concorda totalmente com a sentença, entende-se que as escalas de 1 à 3 são consideradas como níveis distintos de discordância de certas questões das características qualitativas de melhoria.

As duas primeiras questões tratam sobre aspectos gerais que permeiam as características qualitativas, mas não são propriamente uma delas, no entanto, são consideradas pela própria resolução como umas das principais mudanças salientadas nas Bases para Conclusões emitidas pelos IASB e FASB para justificarem as modificações e emitirem esta nova versão da Estrutura Conceitual (CFC, 2011). A Tabela 4 apresenta as frequências para a primeira questão, a qual afirma que a característica prudência (conservadorismo) não faz parte da condição de aspecto da representação fidedigna por ser inconsistente com a neutralidade, tal como exposto na Resolução CFC nº 1.374/11. Observou-se que a maioria dos respondentes não concorda totalmente com a afirmativa (79%), atingindo a menor média ponderada de 2,6 no que se refere à frequência absoluta em relação às escalas. Destaca-se que subavaliações de ativos e superavaliações de passivos, com consequentes registros de desempenhos posteriores inflados, são incompatíveis com a informação que pretende ser neutra (CFC, 2011).

Tabela 4 - A característica prudência (conservadorismo) não faz parte da condição de aspecto da representação fidedigna por ser inconsistente com a neutralidade.

	Discorda Totalmente	Discorda parcialmente	Concorda Parcialmente	Concorda Totalmente
Escala	1	2	3	4
Frequência Absoluta	21	20	40	21
Frequência Relativa	21%	20%	39%	21%
Frequência Acumulada	21%	41%	79%	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2013

Com relação à premissa subjacente de continuidade (Tabela 5), a segunda questão afirmou que as demonstrações contábeis normalmente são elaboradas tendo como premissa que a entidade está em atividade e irá manter-se em operação por um período indeterminado. Constatou-se nesta questão que 78% da amostra concorda totalmente com a afirmação e a média ponderada da questão foi 3,70, o que é considerado alto tendo em vista sua amplitude entre 1 e 4. Isso ocorre tendo em vista que a continuidade já era prevista como princípio contábil na Resolução CFC nº 750/93, sendo, portanto, aceita e entendida pela grande maioria dos profissionais.

Tabela 5 – As demonstrações contábeis normalmente são elaboradas tendo como premissa que a entidade está em atividade e irá manter-se em operação por um período indeterminado.

	Discorda Totalmente	Discorda parcialmente	Concorda Parcialmente	Concorda Totalmente
Escala	1	2	3	4
Frequência Absoluta	3	2	17	80
Frequência Relativa	3%	2%	17%	78%
Frequência Acumulada	3%	5%	22%	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2013



Com relação às características qualitativas de melhoria, que são em conjunto o principal objeto desta pesquisa, a terceira questão (Tabela 6) afirma que a comparabilidade é a característica qualitativa de melhoria que permite que os usuários identifiquem e compreendam similaridades dos itens e diferenças entre eles. A afirmativa exposta no item QC21 da Resolução CFC nº 1.374/11 apresentou um médio índice de concordância total (48%) e média ponderada de 3,26 com relação às escalas, conforme se observa na Tabela 6. Embora menos da metade tenha concordado plenamente, observou-se que apenas 15% da amostra discorda de alguma forma sobre a questão. O CFC (2011) complementa informando que diferentemente de outras características qualitativas, a comparabilidade não está relacionada com um único item. A comparação requer no mínimo dois itens.

Tabela 6 – Comparabilidade é a característica qualitativa de melhoria que permite que os usuários identifiquem e compreendam similaridades dos itens e diferenças entre eles.

	Discorda Totalmente	Discorda parcialmente	Concorda Parcialmente	Concorda Totalmente
Escala	1	2	3	4
Frequência Absoluta	7	8	38	49
Frequência Relativa	7%	8%	37%	48%
Frequência Acumulada	7%	15%	52%	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2013

Ao tratar sobre a verificabilidade, foi afirmado no quarto item se esta significa que diferentes observadores podem chegar a um consenso, embora não cheguem necessariamente a um completo acordo, quanto ao retrato de uma realidade econômica ser uma representação fidedigna. Cerca de 67% da amostra não concordou totalmente com o item QC26 exposto na Resolução CFC nº 1.374/11, e a média ponderada das escalas foi de 3,17. O CFC (2011) complementa ainda que uma informação quantificável não necessita ser um único ponto estimado para ser verificável. Uma faixa de possíveis montantes com suas probabilidades respectivas pode também ser verificável. (Tabela 7).

Tabela 7 – A verificabilidade significa que diferentes observadores podem chegar a um consenso, embora não cheguem necessariamente a um completo acordo, quanto ao retrato de uma realidade econômica ser uma representação fidedigna.

	Discorda Totalmente	Discorda parcialmente	Concorda Parcialmente	Concorda Totalmente
Escala	1	2	3	4
Frequência Absoluta	3	10	55	34
Frequência Relativa	3%	10%	54%	33%
Frequência Acumulada	3%	13%	67%	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2013

O item QC29 exposto na Resolução CFC nº 1.374/11 que afirma que a tempestividade significa ter informação disponível para tomadores de decisão a tempo de poder influenciá-los em suas decisões, foi objeto de estudo da quinta questão. Constatou-se que a maioria (65%) concorda totalmente com a afirmativa (Tabela 8), tendo 3,55 como média ponderada das escalas. O Conselho Federal de Contabilidade explica que a informação mais antiga é a que tem menos utilidade, no entanto, é possível ter o seu atributo tempestividade prolongado após o encerramento do período contábil, em decorrência de alguns usuários necessitarem identificar e avaliar tendências (CFC, 2011).



Tabela 8 – Tempestividade significa ter informação disponível para tomadores de decisão a tempo de poder influenciá-los em suas decisões.

	Discorda Totalmente	Discorda parcialmente	Concorda Parcialmente	Concorda Totalmente
Escala	1	2	3	4
Frequência Absoluta	2	6	28	66
Frequência Relativa	2%	6%	27%	65%
Frequência Acumulada	2%	8%	35%	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2013

Por fim, encerrou-se o questionário afirmando que a classificar, caracterizar e apresentar a informação com clareza e concisão torna-a compreensível, tal como apresentado no item QC30 da Resolução CFC nº 1.374/11. Tal questão, assim como a anterior, obteve concordância total da maioria (65%) dos indivíduos da amostra, e média ponderada de 3,53 das frequências em relação às escalas.

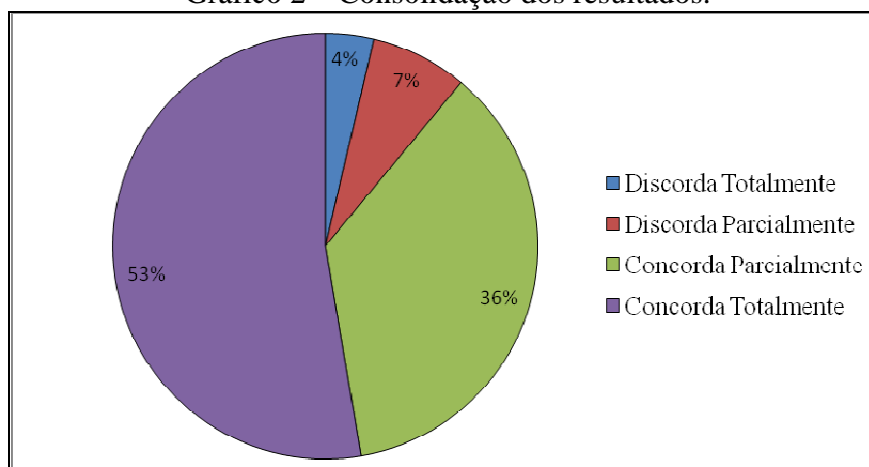
Tabela 9 – Classificar, caracterizar e apresentar a informação com clareza e concisão torna-a compreensível.

	Discorda Totalmente	Discorda parcialmente	Concorda Parcialmente	Concorda Totalmente
Escala	1	2	3	4
Frequência Absoluta	3	6	27	66
Frequência Relativa	3%	6%	26%	65%
Frequência Acumulada	3%	9%	35%	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2013

A seguir, apresenta-se a consolidação dos resultados evidenciados nas quatro questões sobre características qualitativas de melhoria abordadas no questionário. Com base no Gráfico 2, observa-se que em média, 47% da amostra não concorda totalmente com as afirmações da Resolução CFC nº 1.374/11 no que se refere às características qualitativas de melhoria da informação contábil-financeira. Por outro lado, observa-se uma proporção significativa de profissionais que concordam parcialmente (36%), o que resulta em uma alta média ponderada de 3,37 no que se refere às frequências em relação às escalas de 1 à 4.

Gráfico 2 – Consolidação dos resultados.



Fonte: Dados da pesquisa, 2013



5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Constatou-se, pela presente pesquisa, que os elementos da Estrutura Conceitual da Contabilidade vêm sofrendo modificações no decorrer dos anos e recentemente o processo de harmonização das normas contábeis trouxe uma nova visão para essa estrutura. Desta forma, um dos desafios na adoção das normas é alcançar a consistência no entendimento e, portanto, na aplicação dessas normas, tal como a própria Resolução CFC nº 1.374/11 que trata sobre a Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade, trazendo conceitos novos tais como as características qualitativas da informação contábil-financeira. Nesse sentido, a presente pesquisa se propôs a analisar qual a percepção dos contadores sobre as características qualitativas de melhoria das demonstrações contábeis que surgiram a partir do processo de harmonização das normas internacionais de contabilidade, tendo como base uma amostra de 102 profissionais registrados no Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais.

Observou-se que a amostra de estudo é composta por profissionais em sua maioria do gênero masculino (68%), com 71% na faixa etária até 45 anos e 65% com mais de 7 anos de experiência na área. No campo de trabalho, a maioria atua com contabilidade empresarial (60%), seguido da docência (26%).

Ao questionar os profissionais com relação às características qualitativas de melhoria da informação contábil-financeira, constatou-se que 89% da amostra concordam totalmente ou parcialmente com as afirmações expostas na Resolução CFC nº 1.374/11, evidenciando também que grande parte dos contadores do estado de Minas Gerais tem percepção similar às características qualitativas de melhoria das demonstrações contábeis que surgiram a partir do processo de harmonização das normas internacionais de contabilidade. Por mais que não seja possível identificar as razões que justificam a discordância de uma minoria, isso demonstrou que a mudanças ocorridas nas demonstrações contábeis no cenário brasileiro no que se referem à essas características foram consistentes de forma satisfatória.

Por outro lado, surge também a percepção de que as atuais estruturas conceituais da contabilidade tratadas pelas Resoluções CFC nº 1.082/2010 e a própria 1.374/11 podem gerar conflitos de entendimento, uma vez que ambas estão em vigor. Isso pode ser apresentado pelo alto índice de profissionais que não concordam plenamente com a característica prudência não fazer parte da condição de aspecto da representação fidedigna por ser inconsistente com a neutralidade, representado por 79% da amostra. Observa-se que a prudência é um princípio contábil tal como exposto na Resolução CFC nº 1.082/2010 que pode ser conflitante com a característica qualitativa fundamental da representação fidedigna exposta na Resolução CFC nº 1.374/11, ambas resoluções em vigor atualmente.

Pretende-se ainda realizar uma análise buscando identificar se há diferenças estatisticamente significativas entre os grupos de atuação profissional, e o tempo de experiência dos profissionais, observando se estas variáveis influenciam na opinião dos profissionais.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico:** elaboração de trabalhos de graduação. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BEUREN, Ilse Maria (organizadora e colaboradora). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade – Teoria e Prática.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 2010.





CARVALHO, L. Nelson; LEMES, Sirlei; COSTA, Fábio Moraes da. **Contabilidade internacional: aplicação das IRFS 2005**. São Paulo: Atlas, 2011.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº.750/93**. Dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Brasília, 1993.

_____. **Resolução CFC nº. 1.121/08**. *Aprova a NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis*. Brasília, 2008.

_____. **Resolução CFC Nº. de 1.282/10**. Atualiza e consolida dispositivos da Resolução CFC n.º 750/93, que dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Brasília, 2010.

_____. **Resolução CFC nº. 1.374/11**. Dá nova redação à NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro. Brasília, 2011

CHAROUX, O. M. G. **Metodologia: processo de produção, registro e relato do conhecimento**. 3ª Ed. São Paulo: DVS Editora, 2006.

COOPER, Donald R.; SCHINDLER, Pamela S. **Métodos de pesquisa em administração**. 7.ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

FONTANELLA, Bruno José Barcellos; RICAS, Janete; TURATO, Egberto Ribeiro. **Amostragem por saturação em pesquisas qualitativas em saúde: contribuições teóricas**. Caderno de Saúde Pública, V. 24 (1), p. 17-27, Rio de Janeiro, jan/2008.

FREY, Irineu Afonso, LORANDI, Joisse Antônio; PINHEIRO, Natália Souza. **Adoção da Normas Internacionais no Brasil - Um estudo de suas implicações nos Princípios Contábeis**. In: XIII Accounting and Auditing Congress "A change in Management – ACIM, Porto, 2011.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDICIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Técnicas de Pesquisa**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARCONI, Maria de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEOPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da Investigação científica para as ciências sociais aplicadas**. 2ed. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Alves Oliveira; LEMES, Sirlei. **Nível de convergência dos princípios contábeis brasileiros e norte-americano às normas do IASB: uma contribuição para a adoção das IRFS por empresas brasileiras**. Revista de Contabilidade & Finanças, São Paulo: USP, v.22 n.56, p. 157, maio/jun./jul./ago. 2011.





PADOVEZE, Clóvis Luís; BENEDICTO, Gideon Carvalho de; LEITE, Joubert da Silva Jerônimo. **Manual de contabilidade internacional: IFRS: US Gaap e Br Gaap: teoria e prática.** São Paulo: Cengage Learning, 2012.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez. **Conversão de demonstrações contábeis.** 7.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SZUSTER, Natan; CARDOSO, Ricardo Lopes; SZUSTER, Fortunée Rechtman; SZUSTER, Fernanda Rechtman; SZUSTER, Flávia Rechtman. **Contabilidade Geral: introdução à contabilidade societária.** 2.ed. 4.reimpr. São Paulo: Atlas, 2010.

TEIXEIRA, Aridelmo; COSTA, Fábio Moraes da; GALDI, Fernando Caio. **Princípios e normas contábeis.** In: Estudando Teoria da Contabilidade. Organizadores: RIBEIRO FILHO, José Francisco; LOPES, Jorge; PEDERNEIRAS, Marcleide. São Paulo: Atlas, 2009.

