



# BR-GAAP e IFRS: uma análise do processo de convergência na perspectiva do *functional illiteracy*

A adoção das IFRS tem proporcionado uma mudança significativa na prática contábil. Nesse cenário, por meio de uma revisão da literatura e discussão no contexto nacional, tornou-se possível notar que o Brasil enfrenta uma situação antagônica. Por um lado, ostenta grande êxito no processo de convergência às IFRS com relação a empresas de capital aberto que, além de demonstrações consolidadas, publicam demonstrativos contábeis separados, simultaneamente, apresentando um universo de aproximadamente 99% das firmas à margem das IFRS. Ponderando que 75% da população economicamente ativa apresenta fragilidades educacionais (*functional illiteracy*); que, excluindo-se o Sul e Sudeste, restam disponíveis apenas 3,75% da população com capacidade plena de alfabetização para o restante do país; que a contabilidade das micros, pequenas e médias empresas historicamente se resumem à satisfação das exigências fiscais (acarretando na marginalização das potencialidades da Ciência Contábil à gestão empresarial), conclui-se que as micros, pequenas e médias empresas, quando instigadas a convergir para o IFRS, enfrentarão demasiadas dificuldades. É, portanto, necessário delinear estratégias com o objetivo de minimizar o impacto do apagão de mão de obra qualificada.

## João Carlos Hipólito B. do Nascimento

Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Ciências Aplicadas e Sociais de Petrolina (Facap) e mestre em Ciências Contábeis pelo Instituto Capixaba de Pesquisa em Contabilidade, Economia e Finanças (Fucape). Professor da Universidade Federal do Piauí, Campus Almirante Ferrel Sobral, Floriano-PI.

## Juliana da Silva Reis

Licenciada em Letras - Português, pela Universidade de Pernambuco (UPE); graduanda em Administração na Universidade Federal do Piauí, Campus Almirante Ferrel Sobral, Floriano-PI.

## Wellington Dantas de Sousa

Mestrando em Contabilidade pela Fucape Business School. Professor do Curso de Ciências Contábeis da Facape; coordenador do curso de Ciências Contábeis da FASJ.

## Adriano Marcos Dantas Silva

Possui graduação em Ciências Contábeis - Faculdades Integradas de Ariquemes (2004); especialista em Controladoria e Gestão de Empresas pela Unir/RO; mestre em Ciências Contábeis pela Fucape / ES. Atualmente é professor do IFRO. Tem experiência na área de Contabilidade, atuando principalmente nos temas: contabilidade gerencial, fiscal, tributária e assessoria comércio exterior.

## 1. Introdução

Até a década de 90, o modelo Americano (US-GAAP) era o *benchmark* internacional, sobretudo por ser utilizado na maior economia, maior mercado de capitais e por ser praticado pelas empresas com maior relevância do mundo. Entretanto, sobretudo após os escândalos de 2002 e a subsequente assinatura do acordo de Norwalk com os norte-americanos (Fasb), o *International Accounting Standards Board* (Iasb) ganhou prestígio e apoio internacional o que, consequentemente, proporcionou maior visibilidade e relevância ao seu modelo de contabilidade, o *International Financial Reporting Standards* (IFRS) (WAGONER, 2009).

No último trimestre de 2009, mais de 150

nações exigiam ou aceitavam as IFRS para o preparo das demonstrações financeiras (LEMES; CARVALHO, 2010). O Brasil, seguindo a tendência internacional, não se encontra excluído desta realidade. A Lei n.º 11.638/2007 e, posteriormente, a Lei n.º 11.941/2009, introduziram o país no processo de convergência.

O país, que, juntamente com a Rússia, Índia e China, forma o grupo de países emergentes conhecidos pelo acrônimo BRIC, denominação criada pelo economista Jim O'Neill do banco Goldman Sachs para designar as futuras potências econômicas, é uma das 10 maiores economias do mundo, ostentando previsões de crescimento do mercado interno entre 4 a 5 % ao ano pelos próximos 10 anos (O'SULLIVAN, 2010), tornando altamente pertinente o estudo do atual processo de convergência nacional às IFRS.

Ao analisarem as motivações de alguns países para protelarem a implantação das IFRS,

Clerments, Neill e Stovall (2010) concluíram que a dimensão do país é significativamente relevante à adoção das normas, isto é, nações maiores apresentam menores probabilidades de adotar as *International Financial Reporting Standards* do que os países pequenos, sobretudo devido ao conjunto de normas geralmente bem definidas já em vigor.

Larson e Street (2004) constataram que a taxação (contabilidade fiscal) é, juntamente com a natureza complexa da IFRS particular (incluindo os instrumentos financeiros), um dos maiores obstáculos à convergência às IFRS. Já Peng e Van Der Laan Smith (2010), ao estudarem o processo de convergência do Chinês-GAAP às IFRS, concluíram que a combinação da convergência por fase (mudanças progressivas e continuadas) e a importação direta de algumas normas (para itens que não apresentem alterações bruscas frente ao padrão nacional) foram as práticas mais eficazes à convergência nesta nação.

Embora o Brasil ostente grande parte dos fatores contemplados nos estudos anteriores, como grande extensão territorial, histórica vinculação fiscal à contabilidade societária e a adoção do processo de convergência similar à China, isto é, implantação por fases combinada à importação direta de algumas normas específicas, o país apresenta algumas nuances singulares, como, por exemplo, os problemas educacionais, que demanda estudos específicos.

Segundo a pesquisa do Instituto Paulo Montenegro (IPM, 2009), o *functional illiteracy* (indivíduo com baixos níveis de competências de alfabetização funcional) é um fenômeno extremamente pertinente no Brasil, no momento em que compreende cerca de 25% população economicamente



“Embora o Brasil ostente grande parte dos fatores contemplados nos estudos anteriores, o país apresenta algumas nuances singulares, como, por exemplo, os problemas educacionais, que demandam estudos específicos.”

ativa nacional. O *functional illiteracy* compreende indivíduos com a formação educacional precária, ou seja, que tiveram acesso ao sistema de educação formal. Trata-se, assim, de profissionais que não apresentam competências práticas necessárias para o desempenho das rotinas/atividades cotidianas do trabalho (IMEL, 1988).

Nesse contexto, o presente estudo tem como objetivo analisar o impacto do *functional illiteracy* no processo de convergência de modelos contábeis locais às IFRS, enfoque este não contemplado pelos estudos anteriores. Como objetivos secundários, foram propostos: discutir a competência profissional dos profissionais da Contabilidade brasileiros e analisar o atual estágio de convergência nacional rumo às IFRS.

Ao analisar a complexidade do padrão de contabilidade proposto, sobretudo, no tocante ao âmbito do julgamento da essência sobre a forma, que demanda grau mínimo de discernimento por parte dos contabilistas, e considerando que apenas 25% da população economicamente ativa brasileira é efetivamente alfabetizada (IPM, 2010), questiona-se: **Até que ponto o fenômeno do *functional illiteracy* tem potencial de impactar o processo de convergência à norma internacional de contabilidade – IFRS?**

Com base na problemática proposta, foi formulada a hipótese de que o *functional illiteracy* é um empecilho pertinente ao êxito do processo de convergência do BR-GAAP rumo às IFRS. Nesse cenário, a presente pesquisa foi operacionalizada por meio da análise e discussão de estudos anteriores acerca do processo de convergência dos padrões de contabilidade local para as normas internacionais de contabilidade (IFRS) e, concomitantemente, por meio de uma revisão bibliográfica acerca do fenômeno do *functional illiteracy*.

Pelo estudo do processo de convergência do BR-GAAP às IFRS com foco no fenômeno *functional illiteracy*, torna-se possível entender até que ponto a qualidade do capital intelectual influencia no processo de convergência entre modelos contábeis. Outra possibilidade dá-se com a real possibilidade de despertar as autoridades competentes para a necessidade do pronto delineamento de estratégias voltadas a minimizar os impactos do fenômeno *functional illiteracy* no contexto em análise.

O estudo, de caráter exploratório, apresenta, além desta introdução, mais cinco seções. Na primeira, é apresentada uma breve contextualização do processo de convergência nacional, os estudos anteriores acerca da convergên-

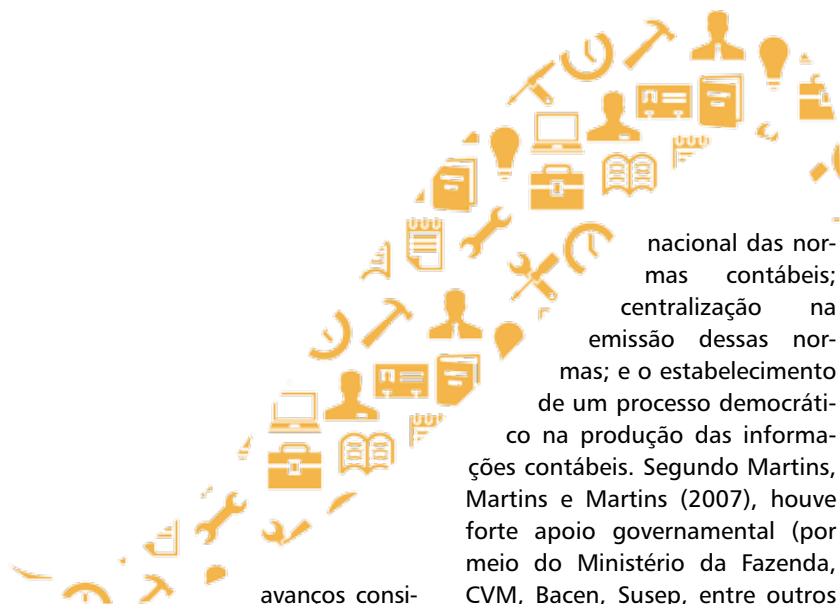
cia de modelos contábeis às IFRS e, por último, algumas definições acerca do fenômeno *functional illiteracy*. Na segunda, são apresentados os aspectos metodológicos utilizados na investigação. Na terceira seção, é apresentada a discussão dos dados; na quarta, são apresentadas as considerações finais; e, por último, são realizadas algumas recomendações.

## 2. Revisão da literatura

### 2.1 Breve contextualização acerca do processo de convergência brasileiro

No Brasil, o processo de normatização contábil sempre foi pautado estritamente na lei (*Code Law*), com pouca participação do profissional contábil e dos usuários da informação contábil, privilegiando o credor, o Fisco, a orientação por meio de regras, o princípio do conservadorismo e, principalmente, a prevalência da forma (MARTINS, MARTINS e MARTINS, 2007).

A primeira tentativa de convergir a Contabilidade nacional à filosofia *Common Law* ocorreu em 1976, por meio da Lei n.º 6.404, que, entre outras mudanças, já buscava efetuar a segregação entre a Contabilidade Societária e Fiscal. Muito embora ainda dentro das amarras legais, a Lei propiciou



avanços consideráveis, como, por exemplo, a inserção da equivalência patrimonial, consolidação das demonstrações, correção monetária, introdução da demonstração das origens e aplicações de recursos e da mutação do patrimônio líquido (MARTINS, MARTINS e MARTINS, 2007).

No ano 2000, por meio do projeto de lei n.º 3.741/2000, ganhou força a ideia da criação de um organismo brasileiro, de direito privado, constituído por representantes dos agentes envolvidos (LEMES e SILVA, 2007). Em 2005, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por meio da Resolução n.º 1.055/05, criou o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), órgão independente formado por seis entidades: Associação Brasileira das Companhias Abertas (Abrasca), Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (Apimec), Bolsa de Valores de São Paulo (Bovespa), Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (Fipecafi) e Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon).

A missão do CPC pode ser segmentada em três linhas principais: introdução de convergência inter-

nacional das normas contábeis; centralização na emissão dessas normas; e o estabelecimento de um processo democrático na produção das informações contábeis. Segundo Martins, Martins e Martins (2007), houve forte apoio governamental (por meio do Ministério da Fazenda, CVM, Bacen, Susep, entre outros órgãos) à criação do CPC.

Em 28 de dezembro de 2007, por meio da sanção da Lei n.º 11.638, foram efetivamente estabelecidas as bases para que as IFRS pudessem ser aplicadas pelas empresas brasileiras. Embora a Lei n.º 11.638 tenha sido assinada em 28 de dezembro de 2007 e entrado em vigor em 1º de Janeiro de 2008, até 2010, o país passou por um período de adaptação cujas entidades não estavam obrigadas a apresentar as demonstrações, conforme as IFRS (LEMES e SILVA, 2007).

Entretanto, o ano de 2010 foi estabelecido como marco para o início da adoção das IFRS para as demonstrações financeiras consolidadas das entidades, assim, o CPC precisou editar as IFRS para mercado brasileiro em uma velocidade acelerada para cumprir o cronograma de convergência (LEMES, CARVALHO, 2010).

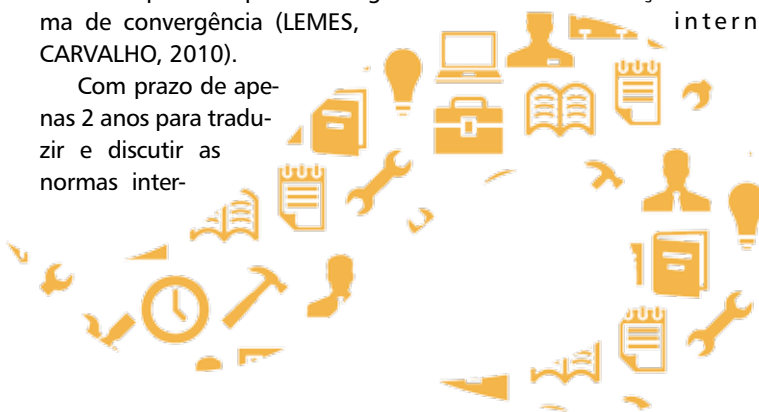
Com prazo de apenas 2 anos para traduzir e discutir as normas inter-

nacionais de contabilidade emitidas pelo Iasb, vislumbrando o contexto brasileiro, os trabalhos de emissão de Pronunciamentos Contábeis por parte do CPC foram intensos, o que acarretou em demasiada quantidade de informações geradas em pequeno período de tempo.

A pressão só foi amenizada devido à adoção de convergência similar à adotada pela China, com a importação direta de normas específicas que não apresentavam bruscas alterações à prática contábil costumeiramente adotada no país, atrelada à adoção por fases (PENG e VAN DER LAAN SMITH, 2010). O processo de convergência brasileiro abrange, além das empresas abertas (S.A.s), micros e pequenas empresas e, mais recentemente, o setor público, que passa por um momento de transição para a aplicação das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor (Ipsas).

Em dezembro de 2009, por meio da emissão da Resolução n.º 1.255, o CFC, mesmo sem o caráter de obrigatoriedade, inseriu as micros, pequenas e médias empresas no processo de convergência às IFRS, grupo esse que compreende, aproximadamente, 99% das empresas em funcionamento são micro e de pequeno porte e 40% dos trabalhadores são formalmente ocupados no período entre 2003 a 2006 (CALOËTE, 2008: 01).

O país encontra-se em condição de destaque internacional



nal no tocante à convergência às IFRS em decorrência de ser um dos poucos países do mundo a implementar, por meio de força legal, as normas internacionais nos demonstrativos individuais das empresas em detrimento de exigir, apenas, as demonstrações consolidadas (LEMES, CARVALHO, 2010).

## 2.2 Estudos anteriores acerca do processo de convergência

No último trimestre de 2009, cerca de 150 de um total de 191 países já exigiam ou aceitavam as IFRS emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB) para o preparo das demonstrações financeiras (LEMES; CARVALHO, 2010).

Essa adoção/aceitação por parte de, aproximadamente, 78% das nações do mundo têm despertado a atenção e, por consequência, a preocupação dos pesquisadores acerca do processo de convergência para as IFRS, sobretudo, em economias emergentes (BALL, 2006; HASSAN, 1998; POINTS & CUNNINGHAM, 1998), que segundo estudo realizado pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), deterão cerca de 57% do Produto Interno Bruto (PIB) em 2030 (OECD, 2010).

O *International Standards of Accounting and Reporting* (ISAR) propôs a realização de pesquisas,

por meio de estudos de casos nacionais, com o intuito de elencar as boas práticas de convergências às IFRS e, posteriormente, contribuir para o sucesso na transição das práticas contábeis locais às exigências internacionais (ISAR, 2006).

Seguindo esta orientação, Peng e Van Der Laan Smith (2010) realizaram um estudo longitudinal entre 1992 a 2006 acerca do processo de convergência do Chinese GAAP às IFRS. No período em análise, foram verificados progressos significativos em direção à convergência por meio da estratégia de combinar a emissão de quatro sucessivos GAAP nos anos de 1992, 1998, 2001 e 2006 atrelados à progressiva importação direta de alguns itens que refletiam a prática tradicional de contabilidade no modelo local.

Já Clerments, Neill e Stovall (2010), ao estudarem as motivações de alguns países para protelarem a implantação das IFRS, observaram que os fatores culturais apresentam forte relevância à ocorrência de substanciais diferenças entre a prática local e a norma internacional. Outra contribuição dos autores foi que a dimensão do país é relevante ao êxito na adoção das normas, em outras palavras, notaram que nações de maior extensão territorial apresentam menores chances de adoção

das IFRS, devido, sobretudo, ao conjunto bem definido de normas já em vigor.

Larson e Street (2004), por meio de um estudo de caso com 17 países europeus, afetados pela decisão de a União Europeia exigir que todas as empresas elaborem as demonstrações contábeis consolidadas de acordo com as IFRS, constataram que a taxação (contabilidade fiscal) e a natureza complexa da IFRS (incluindo os instrumentos financeiros) são os dois maiores obstáculos à convergência às IFRS.

O presente estudo tem como objetivo principal estudar o processo de convergência nacional, entretanto, efetuando uma leitura com foco em uma das principais carências inerentes a países em desenvolvimento: o problema educacional, mais especificamente, na ótica do *functional illiteracy*.

## 2.3 Definições de *functional illiteracy*

Embora o termo *functional illiteracy* não apresente tradução direta, convencionou-se a referir-se ao termo como analfabetismo funcional. Keller (1991) caracteriza os indivíduos que apresentam a problemática como pessoas que não possuem as habilidades mínimas de leitura, escrita e cálculo para satisfazer às demandas intrínsecas

“Os autores sugerem que os níveis de proficiência exigidos necessitam ser apreciados de acordo com as competências normalmente disponíveis no local no país.”

Tabela 1 – Evolução do Indicador de Alfabetismo (população de 15 a 64 anos)

	2001 2002	2002 2003	2003 2004	2004 2005	2007	2009
Analfabeto	12%	13%	12%	11%	9%	7%
Rudimentar	27%	26%	26%	26%	25%	21%
Básico	34%	36%	37%	38%	38%	47%
Pleno	26%	25%	25%	26%	28%	25%

Fonte: IPM, 2010

à vida social e profissional dos nossos tempos.

Ainda segundo o autor, ler (e entender) um jornal ou uma revista, entender as instruções de um manual, identificar os ingredientes de uma embalagem de alimento, preencher um formulário de emprego e ler as instruções de segurança de um equipamento são exemplos de tarefas corriqueiras impossíveis de serem realizadas por tais indivíduos.

O alfabetizado funcional é aquele cidadão que apresenta capacidade de leitura, escrita e fala em língua nativa e obtém êxito em solucionar problemas que envolvam cálculos de álgebra no trabalho e na sociedade (KIRSCH et al., 1993). Assim, no cenário contrário, ou seja, a incapacidade de satisfazer a essas demandas de leitura, escrita, comunicação e domínio de operações matemáticas inerentes à vida profissional e em sociedade caracteriza o analfabeto funcional.

O Instituto Paulo Montenegro (IPM), que mantém um programa chamado Índice de Analfabetismo Funcional (Inaf), no Brasil, alerta a dimensão e o efeito do *functional illiteracy* nas instituições nacionais. IPM (2010: 05) diz:

É considerada analfabeta funcional a pessoa que, mesmo sabendo ler e escrever, não tem as habilidades de leitura, de escrita e de cálculo necessárias para viabilizar seu desenvolvimento pes-

soal e profissional.

[...] Corresponde à condição dos que não conseguem realizar tarefas simples que envolvem a leitura de palavras e frases ainda que uma parcela destes consiga ler números familiares (números de telefone, preços, etc.).

Ainda segundo o instituto, apenas 25% da população economicamente ativa do Brasil é plenamente alfabetizada, ou seja, cerca de  $\frac{3}{4}$  apresenta dificuldades de leitura e interpretação de dados. A Tabela 1 apresenta a evolução do indicadores de alfabetismo na última década.

Kirsch et al. (1992) alertam que o nível de escolaridade exigido para executar atividades laborais e ter sucesso nas diversas ocupações não é plenamente satisfeito pelas pessoas que cotidianamente desempenham as funções. Os autores sugerem que os níveis de proficiência exigidos necessitam ser apreciados de acordo com as competências normalmente disponíveis no local no país. Assim, em um cenário com latentes deficiências na formação educacional, como no caso brasileiro, existe um contexto de depreciação das competências dos profissionais de uma forma geral.

Crowley (1997) seg-


menta a alfabetização em três níveis: letramento acadêmico tradicional, alfabetização funcional e letramento laboral, sendo este último aquele que será trabalhado na presente pesquisa. Segundo Shubin (1993), as habilidades que são necessárias para o sucesso no ambiente de negócios estão cada vez mais complexas. Essas habilidades incluem, por exemplo, a comunicação, domínio de informática, capacidade de resolver problemas, pensamento crítico e criativo, entre outros.

Nesse cenário, considerando a ocorrência do *functional illiteracy* em grande parte da população economicamente ativa, tornou-se pertinente discutir o potencial de impacto do *functional illiteracy* no processo de convergência às IFRS.

### 3. Metodologia da investigação

Quanto à classificação da pesquisa, inexistente consenso, tendo em vista a diversidade de segmentações propostas, como pode ser notado em Gil (2002), Demo (1989) Beuren (2009), entre outros. Entretanto, entende-se que o presente estudo, quanto a sua tipologia, é exploratório, tendo em vista a inexistência de conhecimentos prévios acerca do impacto do fenômeno *functional illiteracy* no processo de convergência às





IFRS. Beuren (2009: 80) contribui a esse respeito:

A caracterização do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada. Por meio de um estudo exploratório, busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a conclusão da pesquisa.

Kumar (2005) corrobora a definição de Beuren, afirmando que a pesquisa exploratória é desenvolvida com o intuito de proporcionar uma visão ampla acerca de determinado fenômeno em estudo. Assim, justifica-se a caracterização do presente estudo como exploratório, tendo em vista o objetivo de explorar o *functional illiteracy* no contexto brasileiro.

Entretanto, o estudo apresenta, também, um enfoque descritivo quanto a sua tipologia no momento em que se propõe a descrever as características singulares do fenômeno em estudo, *functional illiteracy*, estabelecendo relação com o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade.

Acerca das pesquisas descritivas, Andrade (2002) afirma que essas se detêm em observar, registrar, analisar, classificar e interpretar os fenômenos, sem a interferência do pesquisador na realidade observada.

Quanto aos procedimentos adotados, o estudo classifica-se como pesquisa bibliográfica, tendo em vista que o problema de pesquisa foi solucionado com base em referenciais teóricos publicados em livros, periódicos internacionais e nacionais. Cervo e Bervian (1983: 55) definem pesquisas bibliográficas como:

[...] explica um problema a partir de referenciais teóricos publicados em documentos. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental. Ambos os casos buscam conhecer e analisar as contribuições ou científicas do passado existente sobre um determinado assunto, tema ou problema.

Dada a natureza qualitativa do problema de pesquisa proposta, o estudo de caso foi a técnica escolhida como instrumento metodológico nesta investigação.

Richardson (1999: 80) contribui afirmando que “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos e vividos por grupos sociais”.

Com relação à técnica de estudo de caso, Gil (2002: 54) afirma que “consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento”. O estudo de caso, outrora considerado superficial, mostra-se a técnica mais indicada à investigação de um fenômeno contemporâneo em seu contexto natural, cujos limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente percebidos (KUMAR, 2005). Assim, pode-se perceber que a técnica satisfaz à necessidade da presente pesquisa, tendo em vista os objetivos propostos.

Para a operacionalização do presente estudo, foram utilizadas fontes secundárias para recolhimento das informações trabalhadas (GIL, 2002). Em decorrência de o objeto de pes-



quisa se deter em investigar o efeito do *functional illiteracy* ao processo de convergência do BR-GAAP para as normas internacionais de contabilidade (IFRS), foi formulado o seguinte questionamento: **Até que ponto o fenômeno do *functional illiteracy* tem potencial de impactar o processo de convergência à norma internacional de contabilidade – IFRS?**

#### 4. Resultados

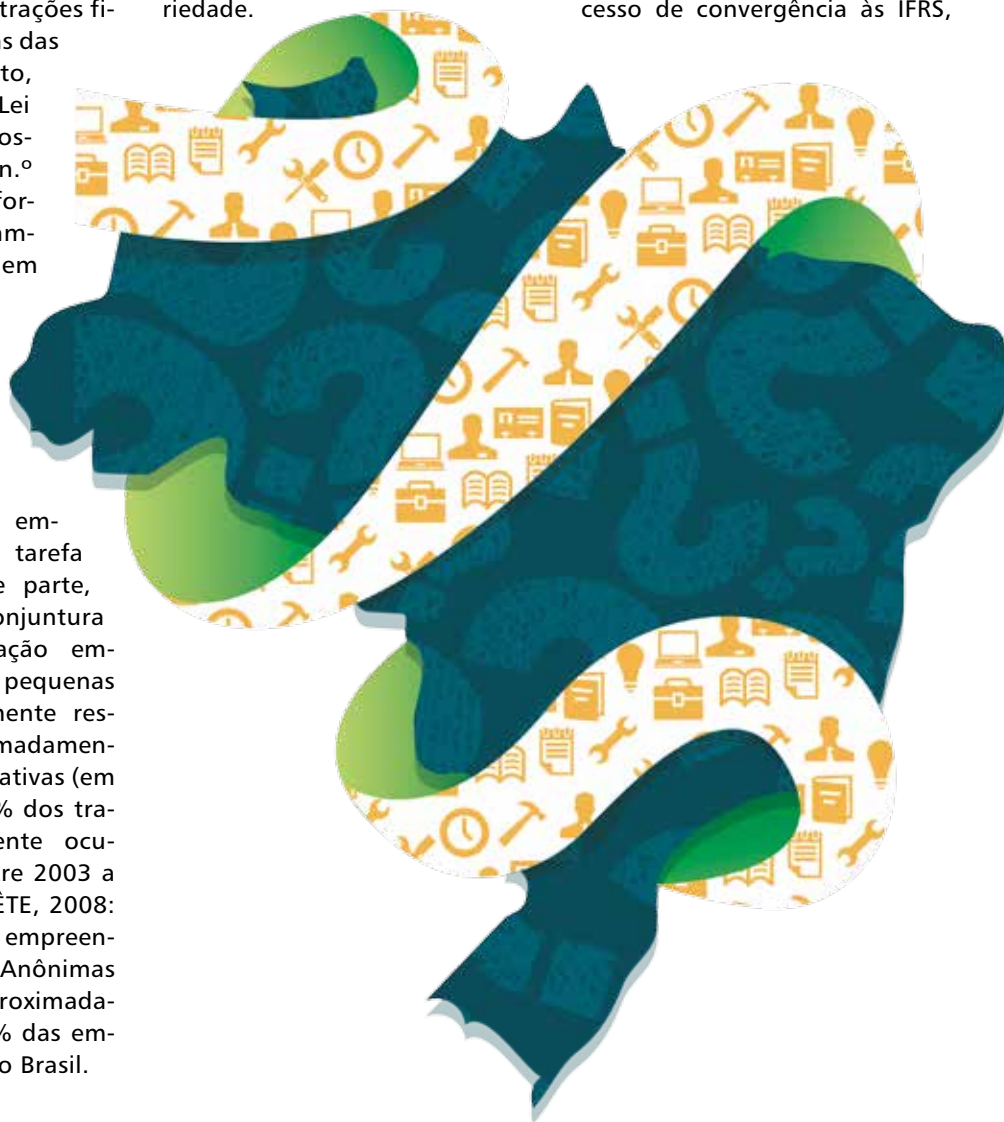
Como apresentado anteriormente, o ano de 2010 foi fixado como marco à adoção inicial das IFRS para demonstrações financeiras consolidadas das entidades. Entretanto, desde o advento da Lei n.º 11.638/2007 e, posteriormente da Lei n.º 11.941/2009, os esforços nacionais detiveram-se, em grande parte, em ações de divulgação e, sobretudo, de conscientização da importância da adoção das IFRS por parte das empresas nacionais.

Um dos grandes empecilhos ao êxito da tarefa decorreu, em grande parte, devido à própria conjuntura nacional de formatação empresarial. As micros e pequenas empresas são atualmente responsáveis por, aproximadamente, 99% das empresas ativas (em funcionamento) e 40% dos trabalhadores formalmente ocupados no período entre 2003 a 2006 no Brasil (CALOËTE, 2008: 01). Isto é, os grandes empreendimentos, Sociedades Anônimas (S/As), respondem, aproximadamente, por apenas 1% das empresas em operação no Brasil.

Tendo em vista que a lei, inicialmente, teve como foco as companhias de capital aberto, a participação das empresas compreendidas pela iniciativa foi, praticamente, irrelevante, frente ao universo até então marginalizado. Esse cenário só veio a ser revertido em dezembro de 2009, com a emissão da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) n.º 1.255 (em vigência apenas em 2010), que contemplou o processo convergência das micros, pequenas e médias empresas, muito embora essas sejam, apenas, convidadas a convergir, não existindo o caráter de obrigatoriedade.

Pela precocidade da norma, praticamente inexitem empresas de pequeno porte que já adotem as IFRS nas demonstrações e nas práticas contábeis. Entretanto, alguns outros fatores despertam atenção no Brasil, como, por exemplo, a forte vinculação fiscal à contabilidade societária, a dimensão geográfica, a quantidade de empresas e algumas características dos profissionais da Contabilidade, como quantidade e qualidade, aprofundam as dificuldades de convergência.

A vinculação fiscal à contabilidade societária representa um dos maiores obstáculos ao processo de convergência às IFRS,



“Tendo em vista que a lei, inicialmente, teve como foco as companhias de capital aberto, a participação das empresas compreendidas pela iniciativa foi, praticamente, irrelevante, frente ao universo até então marginalizado.”

conforme constatado por Larson e Street (2004). No Brasil, devido à forte influência do modelo de contabilidade *Code Law*, é notada uma relutância por parte considerável dos profissionais da Contabilidade em discutir as alterações previstas pelas normas internacionais, dados iminentes, porém temporários, conflitos de ordem tributária.

Esse fato é agravado devido à forte preponderância da contabilidade de micros e pequenos empreendimentos, com o único intuito de satisfação das exigências legais, isto é, historicamente a preocupação dos pequenos empresários deteve-se em não chamar a atenção do Governo o que, em muitos dos casos, acarretava em sonegação fiscal, devido à leniência do Fisco.

Como a contabilidade era costumeiramente subutilizada pelos empresários, os potenciais benefícios de sua utilização estratégica potencialmente podem ser ignorados ou mesmo desconhecidos. Por outro lado, os profissionais da Contabilidade que, durante toda sua jornada profissional, detiveram-se à escritura fiscal, podem apresentar grave vulnerabilidade nas competên-

cias gerenciais, tendo em vista a inexperiência na área.

Como Clernents, Neill e Stovall (2010) observaram, a dimensão territorial do país é um fator complicador à adoção das normas, o que explica em parte a dificuldade enfrentada pelo país. Entretanto, as características da classe contábil nacional contribuem para o processo. Existem no país, 395.029 profissionais ativos, sendo, aproximadamente, 73,65% com curso superior e 27,35% com nível técnico. Cerca de 70,5% dos profissionais têm mais de 15 anos de experiência na atividade, e 51,2% atuam na área da Contabilidade Comercial (CFC, 2010).

Ainda segundo o CFC, cerca de 93% dos técnicos de contabilidade dedicam-se, exclusivamente, às micros, pequenas e médias empresas (CFC, 2009). Apesar da experiência média de 15 anos, como o processo de convergência foi posto em pauta nos últimos 3 anos, este fator apresenta pouca relevância prática no tocante à convergência.

Segundo dados do Instituto Paulo Montenegro, órgão ligado ao Governo federal, apenas, comédidos 25% da população economicamente ativa brasileira

é efetivamente alfabetizada. A pesquisa avalia as competências necessárias em uma sociedade letrada, suficientes para exercer, com autonomia, seus direitos, prerrogativas e responsabilidades (IPM, 2010).

Ainda segundo a pesquisa, o *functional illiteracy* é um fenômeno extremamente pertinente no Brasil, tendo em vista o cenário apresentado. A distribuição do 1/4 da população plenamente alfabetizada ocorre de forma concentrada. Isto é, as regiões mais desenvolvidas economicamente, Sul e Sudeste do País, concentram cerca de 85% desse público. Nesse cenário, apenas 3,75% da população com plena capacidade de alfabetização encontra-se disponível para todo o restante do País.

Adicionalmente, cita-se o fato de que, historicamente, os melhores estudantes buscam carreiras em outras profissões consideradas pela população de forma geral como “mais importantes”, como, por exemplo, engenharia, psicologia, advocacia e medicina (HARDIN, O'BRYAN e QUIRIN, 2000). Nesse aspecto, considerando a conjuntura de alfabetização da população brasileira, inexistem evidências



empíricas que permitam refutar a hipótese de que os contabilistas estejam à margem dessa realidade de baixas competências efetivas de alfabetização.

O incentivo por parte do Governo federal à formação técnica até meados da década de 80, com vistas a minimizar o deletério déficit educacional nacional; à tímida e desordenada expansão do ensino superior iniciada somente na década de 70 – pautada em uma política de expansão sem o estabelecimento de um padrão mínimo de qualidade – (Ipea, 2009); e, sobretudo, à própria característica da Contabilidade nacional, historicamente baseada em regras, dada a preponderância da influência da escola europeia continental, *Code Law*, fomentaram o atual cenário de preocupação.

Chris Poullaos (2009) afirma que não haverá controle efetivo do mercado enquanto os profissionais da Contabilidade não satisfizerem às demandas intrínsecas ao nível de desenvolvimento da sociedade, isto é, não chegarão ao nível de profissionalização/qualificação exigida por parte do mercado e do Estado.

A função de contador nas organizações evoluiu bastante nas últimas décadas. Conforme Kester (1928), a profissão contábil está intimamente relacionada ao nível de desenvolvimento dos negócios, o que fomenta o abandono de uma visão operacional e fiscalizadora em direção a uma atuação/postura mais gerencial/estratégica.

O *International Accounting Education Standards Board* (laesb), em estudo publicado no final de 2008, estabeleceu as competências requeridas ao profissional da Contabilidade frente ao atual processo de convergência às IFRS, condensadas

em cinco fatores: habilidades intelectuais; técnicas e funcionais; pessoais; relacionamento interpessoal e comunicação e, por fim, habilidade organizacional e gestão. As empresas de capital aberto captam os profissionais, em tese, mais qualificados o processo de convergência e, como consequência, garantem um processo menos tortuoso rumo às IFRS.

Nesse cenário, caso haja incentivos/imposição à convergência das micros, pequenas e médias empresas para as normas internacionais de contabilidade, o *functional illiteracy* presente nos profissionais da Contabilidade nacionais, possivelmente, dificultará o processo.

Assim, considerando a conjuntura atual, é possível formular o *insight* de que, no próximo passo necessário à disseminação/universalização do padrão internacional de contabilidade, o Brasil enfrentará um difícil e silencioso empecilho, presente em grande parte dos 99% dos negócios do país (micros, pequenas e médias empresas), o fenômeno do *functional illiteracy*.

## 5. Considerações finais

As crises financeiras, historicamente desencadeiam surtos de controles por parte dos governos (RLBSTEIN, 2002). Sobretudo, após os escândalos financeiros ocorridos nos Estados Unidos da América em meados de 2002, houve um grande consenso internacional acerca da necessidade da adoção mais consistente das normas internacionais de contabilidade (ARMS-TRONG, 2010).

Dada essa iminente demanda por maior transparência, o laesb obteve grande êxito na proliferação de países que adotaram seu

modelo de contabilidade proposto, as IFRS, que não se restringe apenas a questões específicas da contabilidade, mas também a uma série de temas ligados à divulgação do desempenho empresarial (LEMES, CARVALHO, 2010).

A adoção por parte da União Europeia, em 2005, foi um dos principais incentivadores à migração massiva rumo às normas internacionais de contabilidade ao redor do globo. Atualmente, cerca de 150 nações exigem ou aceitam as IFRS para o preparo das demonstrações financeiras, incluindo aí o Brasil.

Dada a sua extensão territorial (CLERNENTS, NEILL e STOVALL, 2010), à forte relevância da taxação – contabilidade fiscal – (LARSON e STREET, 2004), e ao sistema predominantemente *Code Law*, era de se esperar um cenário de latente dificuldade à implantação das IFRS no Brasil. Entretanto, a adoção combinada da convergência por fase atrelada à importação de normas diretas, a exemplo do case Chinês, propiciou êxito nas grandes corporações nacionais (PENG e VANDER LAAN SMITH, 2010).

Nesse contexto, o Brasil encontra-se em condição especial no momento em que apresenta situação antagônica. Se, por um lado, aparece com *status* de destaque ao exigir, por força legal, a produção de divulgação de demonstrações contábeis individuais em detrimento de apenas consolidadas, como é de praxe nas demais nações do globo, apresenta um universo de, aproximadamente, 99% das empresas até recentemente excluídas dos debates acerca das IFRS.

Tendo em vista que a contabilidade das micros, pequenas e médias empresas historicamente detinha-se na satisfação das exigências fiscais em detrimento

dos demais benefícios advindos do sistema de contabilidade, acarretando no desconhecimento parcial das potencialidades da Ciência Contábil à gestão empresarial; considerando que os profissionais da Contabilidade que costumeiramente prestam serviços a essas instituições são, na sua imensa maioria, técnicos em contabilidade com experiência média de 15 anos, sem, entretanto, ostentarem vivência práticas com exceção da contabilidade fiscal, torna-se possível identificar a conjuntura que, previsivelmente, impactará no processo de convergência rumo às IFRS.

Profissionais da Contabilidade incapazes de satisfazer às demandas de leitura, escrita, comunicação e domínio de operações matemáticas inerentes à profissão contábil são incompatíveis com o atual nível de sofisticação demandado pelas IFRS. Nessa conjuntura, o *functional illiteracy* é um empecilho real ao processo de convergência das micros, pequenas e médias empresas, isto é, cerca de 99% das empresas nacionais.

O presente estudo apresenta como limitação de pesquisa a inexistência de dados específicos acerca do *functional illiteracy* entre os profissionais da Contabilidade. Portanto, ressalta-se que existe um distanciamento entre os fatores macroeconômicos e o objeto proposto neste estudo.

Diante do que foi norteado, pode-se formular o *insight* de que as micros, pequenas e médias empresas nacionais instaladas nas regiões Norte e Nordeste e Centro-Oeste, no momento em que forem incentivadas e/ou exigidas, por via legal, a elaborar os demonstrativos contábeis, conforme as normas internacionais de contabilidade, enfrentarão tortuosos desafios.



## Referências

ANDRADE, M. M. de. (2002). *Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas*. 5 ed. São Paulo: Atlas.

ARMSTRONG, C. S., BARTH, M. E. e JAGOLINZER, A. D. (2010). Market Reaction to the Adoption of IFRS in Europe. *The Accounting Review*. Vol. 85, No. 1. p.p. 31–61

BALL, R. (2006). *International Financial Reporting Standards (IFRS): pros and cons for investors*. *Accounting and Business Research*. International Accounting Policy Forum. pp. 5 - 27.

BEUREN, I. M. (Org.) (2009). *Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade – Teoria e Prática*. São Paulo: Atlas.

CALOËTE, E. M. F. (2007). *Principais indicadores de número de estabelecimentos, ocupação da mão-de-obra e valor da massa salarial das empresas formalmente estabelecidas no Brasil 2003-2006*. Disponível em < [http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/F144997E39E789A88325740A00456680/\\$File/NT000375AE.pdf](http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/F144997E39E789A88325740A00456680/$File/NT000375AE.pdf)> Acesso em: 12 Nov 2010.

CERVO, A. L., BERVIAN, P. A. (1983). *Metodologia Científica: para uso dos estudantes universitários*. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil.

CLERNENTS, C. E., NEILL, J. D. e STOVALL, O. S. (2010). Cultural Diversity, Country Size, And The IFRS Adoption Decision. *Journal of Applied Business Research*; Mar/Apr2010, Vol. 26 Issue 2, p115-126, 12p, 6 Charts

CFC, Conselho Federal de Contabilidade (2010). *Perfil do contabilista brasileiro*. Brasília. Disponível em: < [http://www.cfc.org.br/uparq/perfil\\_web.pdf](http://www.cfc.org.br/uparq/perfil_web.pdf)>. Acesso em: 26 Dez 2010.

CROWLEY et al. (1997). *Functional illiteracy in Construction Industry*. *Journal of Construction Engineering and Management*. V. 123. Nº 2.

DEMO, P. (1989). *Metodologia científica em ciências sociais*. 2. ed. São Paulo: Atlas.

HASSAN, N. (1998). The impact of socio-economic and political environment on accounting system preferences in developing economies. *Advances in International Accounting*, (Suppl. 1), 43–88.

GIL, A. C. (1999). *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 5 ed. São Paulo: Atlas.

(2002). *Como elaborar projetos de pesquisas*. 4 ed. São Paulo: Atlas.

HARDIN, J. R., O'BRYAN, D, QUIRIN, J.J. (2000). Accounting versus engineering, law, and medicine: perceptions of influential high school teachers. *Advances in Accounting*, v. 17, p. 205-220.

International Federation of Accountants, (IAESB). (2008). *Professional Skill and General Education*. New York.

IMEL, S. (1988). Workplace Literacy Programs. Columbus, OH: ERIC Clearinghouse on Adult Career and Vocational Education. *ERIC Digest* 70.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (IPEA). (2009). *Ensino Superior: Uma Agenda para Repensar seu Desenvolvimento*. Disponível em: < [http://desafios.ipea.gov.br/pub/td/1995/td\\_0388.pdf](http://desafios.ipea.gov.br/pub/td/1995/td_0388.pdf)> Acesso em: 16 Dez. 2010.

INSTITUTO PAULO MONTENEGRO (IPM). (2010). *Folheto Analfabetismo Funcional - 2009*. São Paulo.

INTERGOVERNMENTAL WORKING GROUP OF EXPERTS ON *International Standards of Accounting and Reporting* (ISAR) (2006). *Review of practical implementation issues of International Financial Reporting Standards*. United Nations Conference on Trade and Development (UNCTAD) Geneva, 10–12 October 2006. Item 3 of the provisional agenda.

KELLER, A. R. (1991). Working Without Words: The need for workplace literacy. *IABC Communication World*, August, pp 22-25.

KESTER, R.B. (1928). The importance of the controller. *The Accounting Review*, v.3. p.237-252, Sept.

KIRSCH, et al. (1993). *Adult literacy in America*. Nat. Ctr. for educational Statistics, U.S. Govt. Printing Ofc., Washington, D.C..

\_\_\_\_\_. (1992). *Beyond the school doors: the literacy needs of job seekers served by the U.S. Department of Labor*. Educational Testing Services, Princeton, N.J..

KUMAR, R. (2005). *Research Methodology – a step-by-step guide for beginners*. 2nd ed. London: Sage.

LARSON, R. K, STREET, D. L. (2004). Convergence with IFRS in an expanding Europe: progress and obstacles identified by large accounting firms' survey. *Journal of International Accounting, Auditing & Taxation*; Vol. 13 Issue 2, p89-119, 31p.

LEMES, S.; CARVALHO, L. N. (2010). *Contabilidade Internacional para graduação: texto, estudos de casos e questões de múltipla escolha*. São Paulo: Atlas.

LEMES, SIRLEI; SILVA, MIRIÃ GONÇALVES. A Experiência de Empresas Brasileiras na Adoção das IFRS. *Contabilidade Vista & Revista*, Vol. 18, Nº 3, 2007.

MARTINS, Eliseu; MARTINS, Vinícius A.; MARTINS, Eric A. (2007). NORMATIZAÇÃO CONTÁBIL: ENSAIO SOBRE SUA EVOLUÇÃO E O PAPEL DO CPC. *Revista de Informação Contábil*, Vol. 1, nº 1 p. 7-30.

ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). (2010). *Perspectivas sobre o desenvolvimento mundial 2010: deslocação da riqueza*. Disponível em: <[www.oecd.org/dataoecd/23/3/45461580.pdf](http://www.oecd.org/dataoecd/23/3/45461580.pdf)> Acesso em 22 Dez 2010.

O'SULLIVAN, K. (2010). *Brazil Is Booming (And Maddening)*. CFO, 87567113, Jul/Aug2010, Vol. 26, Número 6.

PENG, S.; VAN DER LAAN SMITH, J. (2010). Chinese GAAP and IFRS: An analysis of the convergence process. *Journal of International Accounting, Auditing & Taxation*; Jun2010, Vol. 19 Issue 1, p16-34, 19p.

PREVITS, G. J., PARKER, L. D. e COFFMAN, E. N. (1990). *Accounting History: definition and relevance*, Abacus, 26(1).

POINTS, R., CUNNINGHAM, R. (1998). The application of international accounting standards in transitional societies and developing countries. *Advances in International Accounting*, (Suppl. 1), 3–16.

POULLAOS, Chris (2009). "Professionalisation", in Edwards, J., & Walker, S. (Org.), *The Routledge Companion to Accounting History* (pp. 247-273). New York: Routledge.

RICHARDSON, R. J. (1999). *Pesquisa Social: métodos e técnicas*. 3 ed. São Paulo: Atlas.

RLBSTEIN, L. E. (2002). Market vs. Regulatory Responses to Corporate Fraud: A Critique of the Sarbanes-Oxley Act of 2002. *Journal of Corporation Law* 28: 1-67.

SHUBIN, M. (1993). *Literacy is redefined for the workplace*. *Personnel J.*, 72(11), 36.

WAGONER, J. (2009). The Convergence Movement Six Years after Norwalk. *Journal of Financial Service Professionals*, Jan2009, Vol. 63 Issue 1, p10-12, 3p.