

---

# Contabilidade Internacional – análise dos periódicos internacionais sobre pesquisas em educação contábil face à convergência e globalização

*International Accounting – an analysis of international reviews on accounting education research in face of the globalization and convergence.*

---

## **Gilson Cella**

Especialista em Contabilidade Pública pela Universidade de Brasília (UnB).

Coordenador de Orçamento e Contabilidade da Apex-Brasil.

Endereço: SBN, Quadra 2, Lote 11, Ed. Apex-Brasil, Asa Norte

CEP:70040-020 – Brasília/DF - Brasil

E-mail: gilson.bsb2@gmail.com

Telefone:(61) 3426-0202

## **Jomar Miranda Rodrigues**

Mestre em Ciências Contábeis pelo Programa Multiinstitucional UnB, UFPB e UFRN.

Professor Assistente da Universidade de Brasília.

Endereço:Prédio da FACE, 1º andar, Sala B1-B2, Campus Darcy Ribeiro, Asa Norte

CEP:70910-900 – Brasília/DF - Brasil

E-mail:jomar@unb.br

Telefone:(61) 3107-0795

## **Jorge Katsumi Niyama**

Pós-doutor em Contabilidade Internacional pela Universidade de Otago (Nova Zelândia).

Doutor em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP.

Professor Titular do Programa Multi-institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UnB, UFPB e UFRN.

Endereço:Prédio da FACE, 1º andar, Sala B1-B2, Campus Darcy Ribeiro, Asa Norte

CEP:70910-900 – Brasília/DF - Brasil

E-mail:jkatsumi@unb.br

Telefone:(61) 3107-0795

Artigo recebido em 30/07/2010. Revisado por pares em 02/06/2011. Recomendado para publicação em 02/06/2011 por Sandra Rolim Ensslin (Editora Científica). Publicado em 18/11/2011.

## Resumo

As diferenças entre as práticas contábeis vêm sendo gradativamente harmonizada por meio de um conjunto de normas contábeis de alta qualidade e de interesse público, que é um dos objetivos do Colegiado de Padrões Contábeis Internacionais (IASB), através da publicação das Normas Internacionais de Relatórios Financeiros (IFRS). Neste contexto de convergência local e internacional e de mudanças provocadas pela globalização dos relatórios financeiros, a formação dos contadores apresenta-se como uma preocupação dos organismos internacionais de contabilidade, estimulando as instituições de ensino a adequar-se a estas mudanças. O objetivo deste artigo é fazer uma análise dos periódicos internacionais para verificar quais são os temas das pesquisas em educação contábil face à convergência e globalização dos relatórios financeiros. Os resultados demonstraram que são três os temas mais frequentes nas pesquisas: educação continuada da classe contábil, harmonização e convergência internacional da Contabilidade, e assuntos para pesquisa em contabilidade.

**Palavras-chave:** Relatórios financeiros. Relatórios financeiros globais. Educação em contabilidade. Pesquisa em contabilidade.

## Abstract

The differences between the accounting practices have been gradually harmonized through a set of high-quality accounting standards and public interest, which is one of the goals of the International Accounting Standards Board (IASB), through the publication of International Financial Reporting Standards (IFRS). In this context of convergence of international and local convergence, and changes caused by globalization of financial reporting, the training of accountants is presented as a concern of international accounting organizations, encouraging educational institutions to adapt to these changes. The aim of this paper is to analyze international accounting journals to see which are the subjects of research in accounting education in the face of globalization and convergence of financial reporting. The results showed that there are three most common themes in the polls: continuing education of the accounting, harmonization and convergence of international accounting, and subjects for research in accounting.

**Keywords:** Financial reporting. Global financial reporting. Education in accounting. Accounting research.

## 1 Introdução

Este estudo iniciou a partir da análise do artigo “Relatórios Financeiros Globais: Implicações para os acadêmicos dos Estados Unidos” (Global Financial Reporting: Implications for U.S. Academics) de Mary E. Barth (2008) que apresentou desafios e oportunidades, criados pelos relatórios financeiros globalizados para a educação contábil.

Os relatórios financeiros estão rapidamente se tornando globalizados e os maiores mercados de capitais do mundo têm papéis importantes a desempenhar neste contexto global.

A contabilidade “é considerada a linguagem dos negócios não é homogênea em termos internacionais, pois cada país ainda tem e mantém as suas práticas contábeis locais” (Niyama, 2005, p. 15), apesar dos progressos da harmonização das normas internacionais de contabilidade.

A harmonização destas diferenças está sendo gradativamente obtida através do conjunto de normas contábeis de alta qualidade e de interesse público, que

é um dos objetivos do Colegiado de Padrões Contábeis Internacionais (IASB), através da publicação das Normas Internacionais de Relatórios Financeiros (IFRS). Estas normas ainda irão representar um padrão único que deverá ser seguido pelos países que adotarem as IFRS.

Neste contexto de convergência local e internacional e com as mudanças provocadas pela globalização dos relatórios financeiros, a formação dos contadores apresenta-se como uma preocupação dos organismos internacionais de contabilidade, estimulando as instituições de ensino a adequar-se a estas mudanças (RICCIO; SAKATA, 2004).

Portanto, o problema de pesquisa é formulado na seguinte pergunta: Quais são os temas que estão sendo pesquisados em educação contábil, face à convergência e globalização dos relatórios financeiros?

O objetivo deste artigo é fazer uma análise dos periódicos técnicos internacionais de contabilidade, sobre a educação em contabilidade, para verificar quais são as pesquisas em educação contábil neste contexto atual de convergência e globalização dos relatórios financeiros.

A metodologia utilizada foi uma pesquisa qualitativa e documental em artigos publicados em periódicos internacionais ou em bases de dados de contabilidade, sendo identificados 56 artigos com temas relacionados à formação em contabilidade, ao estudo das diferenças internacionais e à apresentação dos relatórios financeiros. Através da análise dos artigos selecionados, estes temas mais abrangentes foram focados em temas de educação.

A relevância desta pesquisa está na necessidade da educação continuada em contabilidade, face às mudanças no ambiente mundial, a partir do berço profissão contábil, que são as instituições de ensino.

## 2 Referencial Teórico

### 2.1 O Brasil e a internacionalização da contabilidade

#### 2.1.1 Como o Brasil está procedendo a Internacionalização da Contabilidade

No Brasil, a introdução das Normas Internacionais de Contabilidade foi iniciada e acompanhada por diversos órgãos reguladores, além do compromisso de agências e representantes do mercado. Estas ações tiveram início em 2006, por iniciativa do Banco Central do Brasil através do Comunicado nº 14.259 de 10/3/2006 (MOURAD; PARASKEVOPOULOS, 2010).

Em 2007 a CVM e a SUSEP emitiram atos normativos requerendo a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas em IFRS a partir de 2010.

---

Com a publicação da Lei nº 11.638/2007 houve a introdução de diversos aspectos das Normas Internacionais de Contabilidade no Brasil, tendo início uma implantação gradual das normas, em um processo de convergência da Contabilidade Internacional no Brasil.

### *2.1.2 Harmonização e Convergência*

A harmonização é um processo que preserva as características contábeis do país, permitindo uma reconciliação das informações contábeis aprimorando a troca de informações em relação à sua interpretação e compreensão (NIYAMA, 2005).

A convergência ou início da adoção das normas internacionais surgiu no Brasil com a Resolução nº 1055/05 do CFC criando o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). Esta resolução destacou que o objetivo da emissão de Pronunciamentos Técnicos de Contabilidade é a centralização e uniformização considerando a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais (CFC, 2010).

O IASB busca uma adoção do IFRS pelos 150 países que exigem ou aceitam normas de IFRS para os relatórios financeiros, adotando, portanto medidas de convergência. A adoção de uma única contabilidade a nível mundial evitará a existência de vários estágios de adoção de normas e publicação de relatórios financeiros (LEMES; CARVALHO, 2010).

### *2.1.3 A evidenciação dos relatórios financeiros*

Para Niyama (2005) a maior parte dos autores não aborda a evidenciação contábil sob a perspectiva da Contabilidade Internacional. Ao se estudar as diferenças internacionais, o sistema legal vigente influencia os relatórios financeiros das empresas, pois a contabilidade é a linguagem de comunicação empresarial, que objetiva suprir os usuários com informações relevantes para seu processo decisório.

As características inerentes à evidenciação ou características qualitativas das informações contábeis são: Compreensibilidade, Relevância, Confiabilidade, e Comparabilidade (CFC, 2008).

Alguns usuários podem obter informações além das Demonstrações Contábeis por meio de ferramentas específicas disponíveis para tomada de decisão. Entretanto, diversos usuários confiam nas demonstrações como sua principal fonte de informação financeira. Este é um aspecto muito relevante, segundo a estrutura conceitual básica (MOURAD; PARASKEVOPOULOS, 2010).

## 2.1.4 Os relatórios financeiros internacionais

Em 2007, a Comissão de Valores Mobiliários dos EUA (SEC) anunciou o início da discussão pública para aceitação de Demonstrações Contábeis das empresas estrangeiras preparadas de acordo com os IFRS, sem reconciliação do lucro e patrimônio líquido para os US GAAP. No mesmo ano a SEC decidiu eliminar a reconciliação requerida às empresas de fora dos EUA, desde que preparassem suas demonstrações contábeis em IFRS. Estas atitudes da SEC representaram o ponto de mudança para relatórios financeiros globais nos EUA e, conseqüentemente, consolidando a atuação das IFRS pelos demais países e empresas com interesses no mercado americano. Embora o posicionamento da SEC tenha surpreendido algumas pessoas, representam a próxima etapa do compromisso de longo prazo dos EUA com relatórios financeiros globais (BARTH, 2008).

O próximo passo, também com grande impacto, será aceitar que as empresas registradas nos EUA divulguem suas demonstrações em IFRS, como parte das etapas de convergência entre FASB e IASB até 2011, de acordo com a atualização de 2008 do “Memorando de Entendimento” (IASB, 2010).

## 2.2 A Educação em Contabilidade

### 2.2.1 A Qualidade da Educação em Contabilidade

Ensinar e sensibilizar os alunos e profissionais da área contábil para a natureza, o alcance e as oportunidades das questões de contabilidade a nível internacional tornou-se um elo importante na internacionalização da profissão contábil. Estas atividades educacionais podem ser associadas a seminários oferecidos por instituições de ensino superior, nas diversas atividades de debates técnicos, tanto educacionais quanto profissionais, envolvendo as diversas estruturas de organizações profissionais, públicas e privadas, desenvolvendo e incrementando suas experiências sobre os negócios em geral e sobre a contabilidade, em particular (CHOI; MUELLER, 1992).

Existem inúmeros fatores que impactam a educação de um país, mas a qualidade da educação na área contábil tem um impacto significativo no modelo de sistema contábil que desenvolve (NIYAMA, 2005 apud SAUDAGARAN, 2004; NOBES, 1998).

Segundo Niyama (2005 apud SAUDAGARAN, 2004) o autor Saudagaran compara a longa tradição da contabilidade e o elevado padrão de ensino de alguns países, com a baixa qualidade da educação contábil e a contabilidade tratada apenas como escrituração de livros fiscais.

A formação dos Contadores tem sido uma preocupação constante dos



organismos internacionais de Contabilidade. A educação em Contabilidade está inserida num contexto mundial de formação, e a nível local ou nacional, relacionada com empresas, associações de profissionais, órgãos públicos e reguladores, faculdades, escolas, todos envolvidos na estruturação, regulamentação e ampliação do conhecimento contábil no mundo (RICCIO, 2004).

Segundo Niyama (2005, p. 32):

O ensino de contabilidade no Brasil tem limitada influencia nos relatórios financeiros, principalmente por três fatores:

- a) Poucos cursos notoriamente de alta qualidade;
- b) Poucos professores com formação e titulação adequada; e
- c) Controle governamental sobre as regras a serem adotadas para elaboração e divulgação dos relatórios financeiros.

A educação em Contabilidade relacionada com relatórios financeiros deveria começar pela estrutura conceitual básica, pois esta estrutura especifica os conceitos por detrás dos relatórios, sendo a base na qual todos os relatórios financeiros são construídos. Os estudantes que entendem esta estrutura conceitual terão uma base mais sólida e não ficarão surpresos ao se deparar com tema específico em que diferentes normatizadores, em momentos diferentes, estabelecerem diferentes regras para operacionalizar os mesmos conceitos e princípios. Eles podem deixar de compreender este ponto importante, se a educação de contabilidade incide apenas sobre as regras. Também correm o risco de tornar seu conhecimento obsoleto em um tempo relativamente curto (BARTH, 2008).

### *2.2.2 Estrutura Conceitual da Contabilidade e a Profissão Contábil*

A estrutura conceitual foi elaborada pelo Instituto Brasileiro de Pesquisas Contábeis (IPECAFI), aprovada pela Diretoria Nacional do Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON) em 22 de novembro de 1985 em pronunciamento para divulgação, e referendada pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM) através da Deliberação CVM nº 29 de 05 de fevereiro de 1986 (IUDÍCIBUS, 2000).

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) aprovou a Resolução 530/81 com as Normas Brasileiras de Contabilidade referentes aos Princípios Fundamentais de Contabilidade. Através da Resolução CFC 750/93 houve a atualização dos princípios fundamentais e a Resolução CFC Nº. 1.282/10 atualizou e consolidou os dispositivos da Resolução CFC n.º 750/93, para assegurar a adequada aplicação

das Normas Brasileiras de Contabilidade à luz dos Princípios de Contabilidade, buscando a harmonização dos dois documentos vigentes (Resolução CFC n.º 750/93 e NBC T 1).

O CFC também publicou a Resolução CFC n.º 785/95 que aprovou a NBC T 1 – Características da Informação Contábil, modificada pela Resolução CFC n.º 1282/08 que aprovou a NBC T 1 considerando que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, a partir do “Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements” do IASB, aprovou o Pronunciamento Conceitual Básico – Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis.

A Estrutura conceitual Básica no Brasil caracteriza-se por uma hierarquia conceitual:

Através da denominação de princípios contábeis geralmente aceitos tem-se uma representação de um conjunto de regras, normas, procedimentos e critérios para a orientação da atividade do contador (NIYAMA; SILVA, 2008, p. 99).

Esta estrutura conceitual é um elemento chave no entendimento das normas internacionais, pois apresenta a base dos princípios e os fundamentos das definições dos elementos contábeis. Este estudo é o início do processo de entendimento contábil das várias operações da empresa (MOURAD; PARASKEVOPOULOS, 2010).

A relevância da estrutura conceitual para a profissão contábil é abaixo caracterizada:

Aparentemente, a existência de uma estrutura conceitual e do arcabouço teórico da contabilidade está associada à existência de uma profissão contábil amadurecida, com status, e capaz de influenciar a edição de normas contábeis. Além disso, a existência de um arcabouço teórico sólido significa que os objetivos da contabilidade e das demonstrações contábeis têm um alicerce conceitual de padrões e princípios que fundamentam uma boa contabilidade, mais independente e imune às interferências governamentais (NIYAMA, 2005, p.33).

Demonstrando a relevância do assunto, o IASB mantém em sua agenda técnica, desde 2004, vários tópicos de revisão da sua estrutura conceitual, que se apresenta dividida em oito fases, entre elas: objetivos e características qualitativas; elementos e reconhecimento; mensuração; apresentação e evidenciação.

### *2.2.3 O fortalecimento da profissão*

As falhas na formação do profissional têm efeito sobre a profissão contá-

bil, pois a mesma precisa de pessoas que estão bem fundamentadas em conceitos econômicos e que pretendem tomar as melhores decisões profissionais. As pessoas que adquiriram habilidades e interesses, mas ficam limitadas ao registro dos montantes das transações passadas, não serão capazes de bem servir as necessidades dos usuários das demonstrações financeiras e, portanto, dos profissionais de contabilidade (BARTH, 2008).

Segundo Niyama (2005), o arcabouço teórico da contabilidade está associado à existência de uma profissão contábil amadurecida. Este amadurecimento inicia nas escolas de contabilidade, que tem sua formação na academia. Com este arcabouço sólido e boa formação, não existe espaço para criar mecanismos contábeis que não atendam esta base.

Demonstrando a importância e relevância da formação no Brasil, foi sancionada pelo Presidente da República e publicada no Diário Oficial da União em junho de 2010, a Lei 12.249/2010 que altera as normas que regulamentam a profissão contábil no Brasil. Com a nova Lei, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e os Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs) passam a ser responsáveis pela fiscalização do exercício da profissão contábil. De acordo com o art. 12º desta Lei:

Os profissionais a que se refere este Decreto-Lei somente poderão exercer a profissão após a regular conclusão do curso de Bacharelado em Ciências Contábeis, reconhecido pelo Ministério da Educação, aprovação em Exame de Suficiência e registro no Conselho Regional de Contabilidade a que estiverem sujeitos.

Esta mudança significativa retoma os Exames de Suficiência, suspensos desde 2004.

De acordo com o CFC (2010):

O Conselho só conseguirá continuar avançando como categoria e se adequando às demandas da Contabilidade em tempo de economia globalizada e revolução tecnológica se investir na formação de profissionais. O Exame de Suficiência é um instrumento fundamental para estimular a modernização das instituições de ensino e dos currículos dos cursos de Ciências Contábeis e de Técnico em Contabilidade. A consequência imediata dessas mudanças será a formação de profissionais com uma base mais sólida. O esforço para o aprimoramento não termina, no entanto, com a aprovação no Exame de Suficiência. O Sistema Contábil Brasileiro está voltado para a necessidade da qualificação e tem desenvolvido um projeto de educação continuada dos mais avançados do País.



### **3 Metodologia e amostra dos principais temas objeto de estudo da educação e pesquisa em Contabilidade**

#### *3.1 Periódicos Selecionados para Pesquisa:*

Como fontes de pesquisa textual, foram utilizados periódicos internacionais publicados de 2006 a 2010, alguns com classificação no Scopus (BEUREN, 2008) e para a consulta desses periódicos foram usadas as bases de dados CAPES, periódicos, Factiva.com e ProQuest, acessados da Biblioteca da UnB.

Os periódicos pesquisados foram: Abacus; Accounting & Business Research; Accounting Horizons; Accounting Review; Issues in Accounting Education; Journal of Accountancy; Journal of Accounting & Economics; Journal of Accounting Research; Journal of Financial Service Professionals; Journal of Management Accounting Research; Socio-Economic Review; The Wharton School; e University of Queensland

#### *3.2 Palavras-Chaves para a Seleção dos Artigos*

Além dos periódicos selecionados, é necessário definir critérios para efetuar a pesquisa. Entre estes critérios está a identificação de palavras-chaves para a busca. Após a leitura das referências bibliográficas, foram utilizadas as seguintes palavras-chaves: Financial Reporting, International Standards, Accounting Standards, Globalization e Accounting Education.

Com busca a estas palavras, foram encontrados 56 artigos nos periódicos internacionais de contabilidade ou em bases de dados, publicados entre 2006 e 2010, utilizados para a apuração dos resultados da pesquisa. A justificativa para este período está associada às análises dos periódicos técnicos a partir das publicações de relatórios financeiros de 2005, ano do início da publicação das Demonstrações Contábeis em IFRS pela Comunidade Européia.

Estes artigos selecionados foram analisados e classificados, sendo elaborada uma base de dados com as seguintes informações: a) título do trabalho; b) autores; c) data do artigo; d) ano da publicação; e) periódico de publicação; f) quantidade de páginas; g) país de origem; h) sumário do trabalho; i) palavras-chave; j) objetivo do trabalho; k) resultados obtidos; l) classificação pelo critério de pesquisa.

#### *3.3 Classificação dos Artigos em Temas*

Para a classificação dos artigos em temas foi utilizada a pesquisa realizada por Barth (2008) e publicada no artigo “Relatórios Financeiros Globais: Implica-

ções para os acadêmicos dos Estados Unidos”. Norteando-se por esta pesquisa, e a partir da leitura dos títulos, introdução e conclusões dos artigos selecionados, foi possível estruturar os critérios de análises dos artigos.

A classificação dos artigos em temas foi estruturada por semelhança de objetivos dos artigos e características dos assuntos. Alguns artigos foram classificados inicialmente em dois ou três tópicos, mas para fins de apuração dos resultados, foram revisados e classificados no assunto que apresentava maior relevância no artigo publicado.

No Quadro 1 são apresentados estes assuntos, de maneira estruturada a partir da relevância do assunto, buscando identificar nos três temas selecionados, de conteúdo mais abrangente, um foco ou um direcionamento para os achados, sem esgotar as possibilidades de combinação dos temas e do foco identificado.

**Quadro 1 - Estrutura dos tópicos de pesquisa**

<b>Principais temas em educação</b>	<b>Foco do tema para educação em contabilidade</b>
1) Formação em Contabilidade	1.1) Educação continuada em contabilidade
	1.2) Currículo da formação em contabilidade
	1.3) Assuntos para pesquisa em contabilidade
2) Diferenças internacionais	2.1) Harmonização e convergência internacional da Contabilidade entre países
	2.2) Regulação Contábil (Enforcement)
3) Apresentação das Demonstrações Contábeis	3.1) Informações nas Demonstrações Contábeis
	3.2) Julgamentos na elaboração de relatórios
	3.3) Características qualitativas dos relatórios

Fonte: Dados da pesquisa.

### *3.4 Apresentação da estrutura dos temas*

#### *1 Formação em Contabilidade:*

A formação dos Contadores tem sido uma preocupação constante dos organismos internacionais de Contabilidade (RICCIO, 2004).

Os estudantes precisam entender que a estrutura conceitual é uma base sólida e a educação de contabilidade não deve incidir apenas sobre as regras, pois pode tornar este conhecimento obsoleto em um tempo relativamente curto (BARTH, 2008).

### *1.1 Educação continuada em Contabilidade:*

Existem muitos desafios dos educadores no processo de permanente atualização de todos os profissionais, dos estudantes durante o processo de formação, e da educação continuada da classe contábil em relação aos IFRS e aos relatórios financeiros globalizados e convergentes (BARTH, 2008).

### *1.2 Currículo de formação em Contabilidade:*

O International Federation of Accountants (IFAC) tem missão de estreitar o relacionamento profissional contábil e contribuir para o desenvolvimento profissional, a nível mundial. Esta entidade possui um Comitê de Educação que objetiva o aperfeiçoamento da educação na área contábil, tendo publicado elementos essenciais para o ensino de contabilidade, destacando-se uma proposta curricular que poderia ser adotada a nível mundial (NIYAMA, 2005). Quanto maior for a semelhança entre o currículo internacional e o local, maior a harmonização da educação contábil (ECHTERNACHT et al, 2007).

O CFC, como responsável pelo registro e fiscalização do exercício profissional em contabilidade, apresentou uma proposta de harmonização dos currículos dos cursos de Ciências Contábeis no Brasil (CARNEIRO, 2008).

### *1.3 Assuntos para pesquisa em Contabilidade:*

Os normatizadores procuram ativamente localizar todos os possíveis aspectos das questões que estão avaliando. Assim, a pesquisa pode fornecer uma visão imparcial e pode beneficiar muito a partir das análises e resultados dos estudos individuais, sínteses e análises.

De maneira semelhante, a pesquisa pode ajudar os normatizadores na identificação de questões fundamentais para as quais devem buscar soluções (BARTH, 2008).

## *2. Diferenças Internacionais:*

A educação busca neste aspecto identificar as características do passado, as diferenças internacionais, os efeitos da globalização do mercado de capitais, a qualidade relativa dos valores contabilizados em diferentes conjuntos de normas, e os efeitos de outros fatores que variam internacionalmente (BARTH, 2008).

### *2.1 Harmonização e convergência internacional da Contabilidade entre países:*

O estudo deste tópico objetiva avaliar o sistema jurídico, a proteção dos acionistas e a conformidade das demonstrações financeiras e fiscais, e as mudanças culturais.

Barth (2008) questiona se todas as empresas estiverem obrigadas a seguir um padrão internacional, então não haverá mais diferenças no modo de interpretação das normas pelas empresas, devido a diferenças em sua história e cultura.

### *2.2 Regulação Contábil (Enforcement):*

O uso das IFRS ao redor do mundo está orientando para a convergência contábil global, sendo este processo conduzido pelo IASB, cujo objetivo é desenvolver, com interesse público, um conjunto único de normas de contabilidade globais de alta qualidade, trabalhando em estreita cooperação com investidores, normatizadores, reguladores, auditores, acadêmicos e outras pessoas interessadas no desenvolvimento de padrões de elevada qualidade global.

Em setembro de 2009, o Grupo dos 20 líderes mundiais (G20) reafirmou seu compromisso com a convergência global das normas de contabilidade, convidando os organismos de Contabilidade Internacional a redobrar seus esforços para alcançar um conjunto único de normas de contabilidade globais de alta qualidade, no âmbito dos seus independentes processos de normatização, e completar seu projeto de convergência em Junho de 2011 (IASB, 2010).

### *3. Apresentação das Demonstrações Contábeis:*

Para o IASB, o objetivo deste projeto é estabelecer um padrão que vai orientar a organização e apresentação das informações nas Demonstrações Contábeis, com o objetivo de melhorar a utilidade das informações fornecidas. (IASB, 2010).

#### *3.1 Informações nas Demonstrações Contábeis:*

As demonstrações contábeis fornecem informações sobre: desempenho financeiro, fluxo de caixa, posição patrimonial, resultados do período, movimentação do capital e distribuição de resultados, e outras informações úteis para a tomada de decisão pelos usuários (LEMES; CARVALHO, 2010).

#### *3.2 Julgamentos na elaboração de relatórios:*

Apesar da aparente precisão das demonstrações financeiras, as mesmas

estas estão repletas de julgamentos, e muitas vezes os estudantes podem ficar freqüentemente surpresos com situações que não se enquadram em uma única resposta correta. De acordo com Barth (2008) com a implementação das IFRS, que são normas baseadas em princípios, a tendência destas situações é aumentar ainda mais.

### 3.3 Características Qualitativas dos Relatórios:

A estrutura conceitual especifica que a informação contábil deve ser imparcial. As características qualitativas das informações contábeis são: compreensibilidade, relevância, confiabilidade, e comparabilidade.

Segundo Barth (2008) a informação tem a qualidade de confiabilidade quando está livre de erros materiais e de parcialidade e podem ser consideradas pelos usuários como representação fiel daquilo que ela pretende representar.

## 4 Resultados e análise

### 4.1 Distribuição por ano de Publicação do Artigo

A justificativa para o período da pesquisa está associada às análises das publicações técnicas a partir das publicações de relatórios financeiros ao final de 2005, ano do início da publicação das Demonstrações Contábeis em IFRS pela Comunidade Européia. Os resultados estão apresentados na Tabela 1, abaixo, e evidenciam uma participação do ano de 2009 como o ano da publicação de aproximadamente 52% dos artigos.

O provável motivo é a definição pelo IASB EM 2009 da antecipação de várias ações dos trabalhos de Convergência entre IFRS e US GAAP, estabelecendo o ano de 2011 como limite para conclusão dos esforços de convergência global das normas de contabilidade (IASB, 2010).

Tabela 1 - Ano de publicação dos artigos da pesquisa.

<b>Ano do artigo</b>	<b>Artigos encontrados</b>	<b>% do ano</b>
2010	7	19,57%
2009	24	51,97%
2008	3	4,11%
2007	13	11,92%
2006	9	12,43%
<b>Total geral</b>	<b>56</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Dados da pesquisa



#### 4.2 Distribuição dos Periódicos por País

Todos os periódicos são publicados no idioma inglês, fato que justifica em parte a participação dos Estados Unidos como a origem de 76,79% dos artigos encontrados, apresentados na Tabela 2, abaixo.

**Tabela 2 - Distribuição dos artigos por país**

<b>Países e/ou regiões</b>	<b>Artigos</b>	<b>%</b>
Estados Unidos	43	76,79%
Europa, Austrália	2	3,57%
Estados Unidos, Europa	2	3,57%
Reino Unido	2	3,57%
Estados Unidos, França	1	1,79%
Austrália, Reino Unido	1	1,79%
Estados Unidos, Grécia	1	1,79%
Austrália, Nova Zelândia	1	1,79%
China	1	1,79%
Alemanha, Suíça, Áustria	1	1,79%
Estados Unidos, Alemanha	1	1,79%
<b>Total geral</b>	<b>56</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

#### 4.3 Distribuição dos artigos encontrados pelos temas da pesquisa

Abaixo são apresentados os resultados da pesquisa, com a quantidade de artigos encontrados e o percentual de participação em relação ao total. O Quadro 2 apresenta a distribuição dos artigos pelos temas de pesquisa.

**Quadro 2 – Distribuição dos artigos encontrados pelos temas da pesquisa**

Principais temas em educação	Qtde. Artigos	%	Foco do tema para educação em contabilidade	Qtde. Artigos	%	Ranking Freq.
1) Formação em Contabilidade	26	46,4	<b>1.1) Educação continuada em contabilidade</b>	<b>13</b>	<b>23,2</b>	<b>1º</b>
			1.2) Currículo da formação em contabilidade	4	7,1	6º
			<b>1.3) Assuntos para pesquisa em contabilidade</b>	<b>9</b>	<b>16,1</b>	<b>3º</b>
2) Diferenças internacionais	15	26,8	<b>2.1) Harmonização e convergência internacional da Contabilidade entre países</b>	<b>10</b>	<b>17,9</b>	<b>2º</b>
			2.2) Regulação Contábil (Enforcement)	5	8,9	5º
3) Apresentação das Demonstrações Contábeis	15	26,8	3.1) Informações nas Demonstrações Contábeis	4	7,1	6º
			3.2) Julgamentos na elaboração de relatórios	4	7,1	6º
			3.3) Características qualitativas dos relatórios	7	12,5	4º
	<b>56</b>	<b>100,0</b>		<b>56</b>	<b>100,0</b>	

Fonte: Dados da pesquisa.

#### 4.4 Análise dos Resultados da Temática da Pesquisa

Os principais temas da pesquisa estão listados no Quadro 2. Em análise aos resultados, os três assuntos ranqueados como mais frequentes, representaram 32 artigos ou 57,1% do total de achados. Nos próximos parágrafos está apresentada uma análise pormenorizada dos resultados sobre estes temas.

##### 4.4.1 Tema 1.1. Educação Continuada em Contabilidade

Apresentou maior frequência (23,2%), demonstrando que a educação contábil, neste processo de convergência e internacionalização das normas de contabilidade, tornou-se um assunto bastante pesquisado face à necessidade urgente de atualização profissional.

Esta necessidade de atualização está associada às grandes mudanças dos últimos anos. Embora os profissionais de contabilidade tenham experimentado estas mudanças ao longo dos últimos 20 anos, a maior mudança nos padrões de contabilidade ainda está por vir (THOMAS, 2009). Parte da solução para a educação em grande escala é buscar e aumentar as parcerias entre as atividades educacionais e as atividades profissionais (GEARY, KUTCHER; PORCO, 2010).

Além das mudanças, segundo Munter e Reckers (2009) os professores

consideram que parte da requalificação e desenvolvimento será fornecida pelos editores e autores de livros de contabilidade, mas existem outras considerações sobre este assunto. A profissão contábil enfrenta um dilema e um desafio. O dilema é que os resultados desejados não vão irão por si só ou sem intervenção. O desafio é “o que fazer sobre isso”, e quem vai dar um passo adiante e prover a liderança necessária.

Outra possibilidade de mudança pode começar pela educação interna nas empresas. A partir deste foco na educação interna, os membros das equipes contábeis e respectivos projetos relacionados devem começar a trabalhar na “fase zero” o mais breve possível (DULITZ, 2009).

A educação continuada também deve levar o estudante a buscar soluções para os relatórios financeiros em situações contábeis não-usuais, como por exemplo, consolidação de partes relacionadas sobre controle comum (NURNBERG e SCHAEFER, 2010). Mas o ensino da contabilidade, como educação profissional, deve ser amplamente formativo e engloba três esferas de ampla preparação profissional: conhecimento técnico, habilidades práticas, e, fundamental, o propósito normativo e identidade profissional (WILKERSON, 2010).

#### *4.4.2 Tema 2.1. Harmonização e Convergência Internacional da Contabilidade*

Em análise aos resultados obtidos para o tema “2.1 - Harmonização e convergência internacional da Contabilidade entre países”, que apresentou a segunda maior frequência (17,9%), nota-se que aquelas empresas obrigadas a seguir um padrão internacional, apresentam diferenças no modo de interpretação das normas, devido a diferenças em sua história, seu sistema jurídico, tratamento dos acionistas, critérios de elaboração das demonstrações financeiras, cultura e outros. As diferenças sociais e culturais e as dificuldades relacionadas ao estabelecimento de normas globais são etapas do processo de uniformização. (MARRERO; BRINKER, 2007).

A evolução da pesquisa de Harmonização Internacional da Contabilidade reflete uma tendência de isomorfismo institucional, sendo este aspecto importante para futuras pesquisas (BAKER; BARBU, 2007). Também é necessário acompanhar as mudanças nas divulgações dos resultados e nos lucros das empresas, após o início do processo de harmonização das normas, pois pode demonstrar quais são os assuntos que necessitam maior atenção dos normatizadores (HENRY, LIN; YA-WEN, 2009).

Por outro lado, segundo Sunder (2009) existe necessidade de se re-examinar o “consenso” de que as IFRS são a melhor forma de apresentar as Demonstrações Contábeis, superando as normas adotadas atualmente pelos países. No decorrer deste debate, os pesquisadores são procurados por sua neutralidade,

seu pensamento analítico e destacado raciocínio. A contabilidade é uma ciência aplicada e não está sob os acadêmicos a responsabilidade de ajudar a melhorar a eficácia dos relatórios financeiros em benefício dos mercados de capital e outras partes (FÜLBIER; HITZ; SELLHORN, 2009).

#### 4.4.3 Tema 1.3. Assuntos para pesquisa em contabilidade

Em análise aos resultados obtidos para o tema “1.3 - Assuntos para pesquisa em contabilidade”, que apresentou a terceira maior frequência (16,1%) surgiram muitas questões que podem motivar a investigação sobre a globalização dos relatórios financeiros.

Uma das questões é que a academia é reconhecida como o primeiro produtor de talentos para o nível de entrada da profissão contábil e também o maior fornecedor de educação executiva via mestrados e cursos customizados. A academia é menos reconhecida por seu impacto sobre a eficiência e a eficácia da prática profissional. Se a comunidade que pratica contabilidade houvesse compreendido completamente o imenso valor da pesquisa acadêmica, ele estaria disposto a investir ainda mais e apoiar a cara proposição de desenvolver e reter pesquisadores contábeis com doutorado (MOEHRLE et al, 2009).

Outra questão de pesquisa é na Contabilidade Gerencial, pois há cada vez mais uma necessidade de integrar um número de diferentes abordagens teóricas e metodológicas para a criação de novos conhecimentos (HOPWOOD, 2008).

Como parte do processo de pesquisa, e apesar do aumento significativo do volume de publicações nos últimos anos, os pesquisadores da educação contábil não tem acesso a bases de dados que possibilitariam acelerar as revisões detalhadas das pesquisas anteriores (BRASEL e HENTZ, 2006).

Há também uma questão sobre a necessidade de prover recursos e orientação para que os pesquisadores analisem e entendam os motivos das rejeições de tantos trabalhos enviados para publicação para os diversos periódicos técnicos. (STOUT, REBELE, HOWARD, 2006)

## 5 Considerações finais

Esta análise apresentou a educação continuada em contabilidade para a classe contábil, neste contexto de convergência e globalização, como o principal tema encontrado em 13 dos 56 artigos de periódicos técnicos internacionais de contabilidade, representando 23,2% dos achados. Apesar das grandes mudanças dos últimos anos, as maiores mudanças para a formação em contabilidade ainda está por vir, apesar de já começarem a influenciar o dia-a-dia de todos os profissionais.

O segundo assunto com maior frequência foi a convergência internacional da Contabilidade, que foi identificado em 10 artigos e apresentou a frequência de 17,9%, concluindo que as empresas globalizadas e em processo de convergência às normas internacionais de contabilidade buscam eliminar as diferenças no modo de interpretação das normas e nos critérios de elaboração das demonstrações financeiras, mesmo tendo que conviver com diferenças culturais e legais nos seus países de origem.

O terceiro assunto mais frequente, mas não menos importante, com de 16,1% dos artigos, são os futuros rumos da pesquisa em contabilidade, com muitas questões em aberto que motivam a investigação sobre a globalização dos relatórios financeiros, onde os assuntos são todos os aspectos dos relatórios, as diferenças internacionais, a regulação, etc.. Estes assuntos já demandam orientações para os estudantes e profissionais.

Os demais assuntos como o currículo da formação em contabilidade, a regulação contábil, as informações apresentadas nas Demonstrações Contábeis e suas características qualitativas, e o grau de julgamentos na elaboração de relatórios também representam grande relevância, pois estão relacionados a outros aspectos da evidenciação dos relatórios financeiros globais.

Com esta análise, o foco da atenção dos educadores em Contabilidade, para fazer frente às mudanças impostas atualmente pela convergência da contabilidade internacional e pela globalização dos relatórios financeiros, deve estar na permanente educação continuada de toda a classe contábil que inclui os próprios educadores, os profissionais das diversas áreas e segmentos, e os estudantes em processo de formação.

Neste processo de atualização, é necessário conhecer e avaliar as divergências e semelhanças buscando a convergência independentemente da cultura, sistema legal, características dos mercados de capitais, e outros, pois as empresas seguirão um padrão internacional e não haverá mais diferenças no modo de interpretação das normas.

A formação, também compreende a pesquisa, o currículo, a regulação da contabilidade nos países. Atualmente a globalização da contabilidade tem sido abordada nas disciplinas de Contabilidade Internacional e Teoria da Contabilidade, mas face à convergência surge a necessidade de ampliar o ensino sobre relatórios financeiros globais, através de um fortalecimento da educação e da profissão. Este fortalecimento passa pelo conhecimento mais abrangente e mais aprofundado de economia, estatística, valuation, modelos econômicos e outros assuntos que atualmente não fazem parte dos currículos. Estes conhecimentos exigirão muito mais da formação, atraindo cada vez mais os melhores profissionais para a profissão, promovendo o seu crescimento e desenvolvimento. Esta melhoria será observada cada vez mais nos relatórios financeiros e nos mercados de capitais.



A Contabilidade ainda tem muitos desafios para cumprimento do seu papel de “linguagem dos negócios”, e a academia, como formadora dos profissionais e berço da profissão, tem que estar sempre atente às mudanças no ambiente mundial, e na busca de oportunidade para fortalecimento do seu papel.

## Referencias

BAKER, C. Richard BARBU, Elena M. “Evolution of research on international accounting harmonization: a historical and institutional perspective” *Socio-Economic Review* (2007) 5, 603–632

BARTH, Mary E. “Global Financial Reporting: Implications for U.S. Academics.” *The Accounting Review* 83, Nº 5, Pg. 1159 a 1179, September 2008

BEUREN, Ilse Maria; SOUZA, José Carlos “Em busca de um delineamento de proposta para classificação dos periódicos internacionais de contabilidade para o Qualis Capes.” *Revista de Contabilidade e Finanças da USP*; São Paulo, Vol. 19, Nº 46 e páginas 46 a 58, janeiro/abril 2008;

BRASEL, Kelsey HENTZ, Brian “Increasing Accessibility to Academic Publications in Accounting Education: A Database for Research and Teaching” *Issues in Accounting Education*. Sarasota: Nov 2006. Vol. 21, Iss. 4; pg. 411, 6 pgs

CARNEIRO, Juarez D. (coordenador) [et al.] “Proposta nacional de conteúdo para o curso de graduação em Ciências Contábeis.” Brasília: fundação Brasileira de Contabilidade, 2008.

CHOI, Frederick D.S., MUELLER, Gerhard G. “International Accounting” Second Edition. U.S.A: Prentice-Hall, Inc., 1992.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS (CVM), site [www.cvm.gov.br](http://www.cvm.gov.br) “Estudo sobre as Diferenças e Similaridades das Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS) e as Normas e Práticas Contábeis Brasileiras”. Acesso em 08/12/09.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resolução CFC nº 1.103, de 28 de setembro de 2007. Cria o Comitê Gestor da Convergência no Brasil. Resolução CFC Nº. 1.121/08: Aprova a NBC T 1 – Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis. Resolução CFC Nº. 1.282/10: Atualiza e consolida dispositivos da Resolução CFC n.º 750/93, que dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Sítio [www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br) acessos em junho de 2010.

DELOITTE TOUCHE TOHMATSU Deloitte’s IAS Plus Website <http://www.>

---

iasplus.com IASB Projects and Meetings. Projects and timetable. Active agenda projects.

DULITZ, Lewis. “IFRS: A Preparer’s Point of View” *Journal of Accountancy*. New York: Apr 2009. Vol. 207, Num. 4; pg. 46

ECHTERNACHT, Tiago H.S.; NIYAMA, Jorge K., ALMEIDA, Cíntia “O ensino da Contabilidade Internacional em cursos de graduação no Brasil: uma pesquisa empírica sobre o perfil dos docentes e recursos didáticos e metodológicos adotados” *UnB Contábil – UnB, Brasília*, vol. 10, no 2, Jul/ Dez – 2007

ERNST & YOUNG. Fipecafi. “Manual das normas internacionais de contabilidade: IFRS versus normas brasileiras.” São Paulo: Atlas, 2009.

FÜLBIER, Rolf Uwe; HITZ, Joerg-Markus; SELLHORN, Thorsten “Relevance of Academic Research and Researchers” *Role in the IASB’s Financial Reporting Standard Setting* Abacus; Dec2009, Vol. 45 Issue 4, p455-492, 38p

GEARY, William. KUTCHER, Eugene J.. PORCO, Barbara M. “Partnering with Practice: Staffing to Achieve Excellence in Accounting Education” *Issues in Accounting Education*. Sarasota: May 2010. Vol. 25, Iss. 2, p. 199-213 (15 pp.)

HENRY, Elaine; LIN, Stephen; YA-WEN Yang “The European-U.S. GAAP “Gap””: IFRS to U.S. GAAP Form 20-F Reconciliations.” *Accounting Horizons*; Jun2009, Vol. 23 Issue 2, p121-150, 30p.

HOPWOOD, Anthony G “Whither Accounting Research?” *The Accounting Review*. Sarasota: Oct 2007. Vol. 82, Iss. 5; pg. 1365, 10 pgs

HOPWOOD, Anthony G. “Management Accounting Research in a Changing World” *Journal of Management Accounting Research*. Sarasota: 2008. Vol. 20 pg. 3, 11 pgs

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IASB), site <http://www.iasb.org> Standard-setting process. How to develop IFRSs. The IASB’s technical agenda. Acessos em Maio e Junho de 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, MARTINS, Eliseu GELBCKE, Ernesto Rubens “Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações: aplicável às demais sociedades” FIPECAFI, 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2000

LEMES, Sirlei, CARVALHO, L. Nelson. “Contabilidade internacional para graduação.” São Paulo: Atlas, 2010.

MARRERO, Jose BRINKER Jr., Thomas M. “Are Accounting Standards Uniform? Recognizing Cultural Differences Underlying Global Accounting Standards.” *Journal of Financial Service Professionals*; Jan2007, Vol. 61 Issue 1, p16-18, 3p”

MOEHRLE, Stephen R.; ANDERSON, Kirsten L.; AYRES, Frances L.; BOLT-LEE, Cynthia E.; DEBRECENY, Roger S.; DUGAN, Michael T.; HOGAN, Chris E.; MAHER, Michael W.; PLUMMER, Elizabeth “The Impact of Academic Accounting Research on Professional Practice: An Analysis by the AAA Research Impact Task Force.” *Accounting Horizons*; Dec2009, Vol. 23 Issue 4, p411-456, 46p

MOURAD, Nabil Ahmad, PARASKEVOPOULOS, Alexandre. “IFRS: Introdução às normas internacionais de contabilidade.” São Paulo: Atlas, 2010.

MUNTER, Paul. RECKERS, Philip M J.. “IFRS and Collegiate Accounting Curricula in the United States: 2008 A Survey of the Current State of Education Conducted by KPMG and the Education Committee of the American Accounting Association” *Issues in Accounting Education*. Sarasota: May 2009. Vol. 24, Num. 2; pg. 131

NIYAMA, Jorge Katsumi. Silva, César Augusto Tibúrcio. “Teoria da Contabilidade.” São Paulo: Atlas, 2008.

\_\_\_\_\_. “Contabilidade Internacional.” São Paulo: Atlas, 2005.

NOBES, Christopher “The survival of international differences under IFRS: towards a research agenda.” *Accounting & Business Research*; 2006, Vol. 36 Issue 3, p233-245, 13p

NURNBERG, Hugo. SCHAEFER, Thomas F. “Integrative Case in Advanced Accounting” *Issues in Accounting Education*. Sarasota: May 2010. Vol. 25, Iss. 2, p. 323-329 (7 pp.)

RICCIO, E.L., SAKATA, M.G. “Evidências da Globalização na Educação contábil: Estudo das grades curriculares dos cursos de graduação em universidades brasileiras e portuguesas.” *Revista Contabilidade & Finanças – USP São Paulo*, Nº. 35 Pg. 35 - 44 maio/agosto 2004.

STOUT, David E REBELE, James E HOWARD, Thomas P. “Reasons Research Papers Are Rejected at Accounting Education Journals” *Issues in Accounting Education*. Sarasota: May 2006. Vol. 21, Iss. 2; pg. 81, 18 pgs

SUNDER, Shyam “IFRS and the Accounting” Accounting Horizons; Mar2009, Vol. 23 Issue 1, p101-111, 11p

THOMAS, James. “Convergence: Businesses and Business Schools Prepare for IFRS” Issues in Accounting Education. Sarasota: Aug 2009. Vol. 24, Num. 3; pg. 369.

TSAKUMIS, George T. “The influence of culture on accountants” application of financial reporting rules.” Abacus; Mar2007, Vol. 43 Issue 1, p27-48, 22p

WILKERSON Jr., Jack E “Accounting Educators as the Accounting Profession’s Trustees: Lessons from a Study of Peer Professions” Issues in Accounting Education. Sarasota: Feb 2010. Vol. 25, Iss. 1, p. 1-13 (13 pp.)