



Regulação Contábil Brasileira: Percepção de uma Amostra de Contadores Acerca da Influência da Legislação Tributária sobre os Serviços Prestados a Micro e Pequenas Empresas

Resumo

O estudo analisou a percepção dos contadores quanto aos impactos da regulação social da contabilidade (representada neste estudo pela legislação tributária) sobre os serviços prestados por contadores à Micro e Pequenas Empresas (MPE). A fundamentação teórica foi desenvolvida com base na teoria da regulação contábil e na teoria contratual da firma afim de discutir a forma pela qual o estado utiliza-se de sua prerrogativa de regulador social para minimizar os custos de monitoramento da relação contratual estabelecida entre ele e as MPE. A coleta de dados deu-se por questionário eletrônico, desenvolvido também com base nas teorias já mencionadas, obtendo 181 respostas. Os resultados indicaram que a maioria dos contadores percebem consequências negativas na relação entre contabilidade e legislação tributária, conforme exposto na literatura, a saber: Visão distorcida da sociedade, principalmente clientes, em relação aos contadores que são vistos como “calculadores de impostos”; A regulação social é vista como uma fator que dificulta a implementação de padrões contábeis para empresas de menor porte; e A elevada demanda por serviços de contabilidade tributária gera baixa procura por serviços relacionados a contabilidade gerencial e conseqüentemente, falta de motivação dos contadores em gerar tais informações. Além disso, os resultados indicaram que os contadores executam com mais frequências atividades relacionadas a regulação social e que o estado é o principal usuário das informações por eles geradas. Com base nos resultados o estudo conclui que, na percepção dos contadores, nem os usuários da informação contábil nem os próprios contadores são beneficiados pela regulação social, sendo o próprio estado o possível único beneficiário dessa regulação.

Palavras chave: Legislação Tributária, Regulação Contábil, MPE, Teoria Contratual da Firma.



1 INTRODUÇÃO

A regulação é um conjunto de técnicas, normas, leis e resoluções, que quando aplicadas direcionam para um comportamento específico, sendo uma forma de ação de uma entidade reguladora através do controle de atividades, entidades ou indivíduos. No âmbito da contabilidade, a regulação surge para direcionar a elaboração e divulgação de informações através das demonstrações contábeis (Cardoso, Silva, Mário, & Iudícibus, 2010)

A contabilidade, como ciência social aplicada, exerce papel significativo no fornecimento de informações econômico-financeiras que permite decisões e julgamentos adequados por parte dos diversos setores que utilizam a informação contábil (Cardoso et al., 2010; Oliveira, Müller, & Nakamura, 2000). A informação ocupa lugar significativo em qualquer segmento e porte empresarial. Todavia, se a empresa não utiliza esses dados de forma bem trabalhada, não gerará informação oportuna para a tomada de decisão, podendo influenciar negativamente na gestão e, por conseguinte, gerar a descontinuidade do negócio (Kos, Espejo, Raifur, & Anjos, 2014; Stair & Reynolds, 2016). Nesse contexto, a informação contábil torna-se relevante para micro e pequenas empresas (MPE).

Dados do relatório de sobrevivência das empresas no Brasil, elaborado pelo SEBRAE (2016), indicam que 41,6% das MPE fecham suas portas em até 2 anos de atividade. As causas apontadas pelo estudo são: Situação antes da abertura; Planejamento do negócio; Gestão do negócio; e Capacitação dos donos em gestão empresarial. Pode-se observar que ao menos duas das quatro causas de mortalidade da empresa estão diretamente ligadas com o fornecimento de informação para apoio ao planejamento e gestão, evidenciando assim a importância do fornecimento de informações úteis pela contabilidade.

Além disso, vários estudos apresentam a influência estatal como uma das causas para a elevada taxa de mortalidade de MPE, a qual é materializada pela elevada burocracia e carga tributária. Tais demandas são absorvidas pelo setor de contabilidade, que acabam dando preferência a estas atividades em detrimento de outras, relacionadas ao fornecimento de informação útil para a tomada de decisão (BONACIM, CUNHA, & CORRÊA, 2009; Matias, Quaglio, Oliveira, Lima, & Bertolin, 2018; Ortigara, 2006). Tal tipo de interferência do Estado sobre os serviços contábeis é apresentado na literatura como Regulação Social (Laughlin, 2007).

Dado o exposto, o presente estudo tem a seguinte pergunta de pesquisa: *Qual a percepção dos contadores quanto a influência da regulação social da contabilidade, materializada pela Legislação Tributária, sobre os serviços prestados por escritórios para Micro e Pequenas Empresas (MPE)?*

O artigo está dividido em cinco partes, sendo a primeira apresentando a contextualização do tema e a pergunta de pesquisa. Na segunda, apresenta-se o referencial teórico que embasa a criação do questionário e a discussão dos resultados obtidos pelo mesmo. Na terceira, tem-se a metodologia utilizada para a construção do artigo. Posteriormente, é realizada a análise e a discussão dos resultados obtidos. Por fim, estão as conclusões, bem como as limitações do estudo e sugestão para novas pesquisas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Classificação dos sistemas contábeis internacionais e os tipos de regulação contábil

O processo de internacionalização dos mercados expôs as diferenças entre os sistemas contábeis nos diversos países do mundo. Segundo Dutra, Niyama e Aquino (2007), são várias as causas que podem explicar essas diferenças, como o sistema legal vigente, nível de influência da profissão contábil, influência da legislação fiscal sobre a contabilidade, nível de qualidade da



educação na área contábil, existência de um arcabouço conceitual teórico e o nível de desenvolvimento da teoria contábil, estrutura empresarial, forma de captação de recursos, dentre outras razões.

Se tratando do sistema legal, os sistemas contábeis podem ser classificados em dois tipos: os baseados no *common law* e no *code law*. Em países sob o *code law*, as leis determinam as normas contábeis propriamente ditas e o contador, na elaboração das demonstrações contábeis, precisa unicamente seguir às leis. Em contrapartida, nos países de direito consuetudinário ou *common law*, nos quais as leis apresentam regras mínimas possíveis sem muitos detalhes, fica a cargo dos próprios contadores a forma de reconhecer a melhor forma de representação econômica dos fatos (Dantas, Rodrigues, Mendes, & Niyama, 2014)

No que se refere à influência da Legislação Fiscal sobre a contabilidade, verifica-se que em países de sistema legal *common law*, as demonstrações contábeis destinadas ao público em geral não contemplam regras tributárias e exercem pouca influência sobre as atividades desempenhadas na contabilidade, porém em países de sistema legal *code law* existe um conjunto detalhado de procedimentos contábeis que atendem propósitos fiscais, e estes exercem grande influência sobre as atividades desempenhadas dentro da contabilidade (Lima & Nascimento, 2010). Segundo Martins, Martins e Martins (2007), o Brasil está sob a égide do sistema *code-law*, com ênfase no fisco, essencialmente, as práticas contábeis estão fundamentadas e limitadas ao que está previsto em lei.

Nobes e Parker (1998) destacam dois grupos de países de acordo com seu sistema contábil: Os de modelo Anglo-Saxônico, que tem como integrantes a Inglaterra, País de Gales, Irlanda, Escócia, Austrália, Nova Zelândia, Estados Unidos, Canadá, Malásia, Índia, África do Sul e Cingapura; e os de modelo Continental composto pela França, Alemanha, Itália, Japão, Bélgica, Espanha, Países do Leste Europeu e Países da América do Sul. Pode-se observar que essa classificação é muito semelhante a classificação de Dantas Rodrigues, Mendes e Niyama (2014), sendo os países Anglo-Saxônicos de sistema *common law* e os países Continentais os de sistema *code law*.

Dutra, Niyama e Aquino (2007) apresenta as características de cada um desses modelos, expostas no quadro abaixo:

Tabela 1. Características dos países de modelo Anglo-Saxão e Continental

Modelo Anglo-Saxão	Modelo Continental:
<ul style="list-style-type: none">• Existência de uma profissão contábil forte e atuante;• Sólido mercado de capitais, como fonte de captação de recursos;• Pouca interferência governamental na definição de práticas contábeis;• As demonstrações financeiras buscam atender, em primeiro lugar, os investidores.	<ul style="list-style-type: none">• Profissão contábil fraca e pouco atuante;• Forte interferência governamental no estabelecimento de padrões contábeis, notadamente a de natureza fiscal;• As demonstrações financeiras buscam atender primeiramente os Credores e o governo em vez de investidores;• Importância de bancos e outras instituições financeiras (inclusive governamentais) em vez de recursos provenientes do mercado de capitais como fonte de captação pelas empresas.

Fonte: Adaptado Dutra, Niyama e Aquino (2007).

As diferenças nos sistemas contábeis são perceptíveis também na forma como a contabilidade é regulada. No sistema *code law* ou no modelo continental, a regulação contábil é baseada em regras com forte influência governamental. Já no *sistema common law* ou no modelo Anglo-Saxônico, a



regulação baseia-se em princípios contábeis com forte influência de órgãos normatizadores da classe contábil (Dantas et al., 2014).

Laughlin (2007) divide a regulação da contabilidade em duas esferas, a primeira seria externalizada pelos padrões contábeis a segunda pela regulação social, econômica ou não contábil. A primeira seria exercida pelos órgãos de poder normativo, como por exemplo o CFC, IASB, FASB, já a segunda se caracteriza pelo poder mandatório, pela força da imposição da lei, esse poder seria exercido pelo estado e pelos órgãos reguladores controlados por ele, como por exemplo ANEEL, ANTT, ANS, ANATEL, entre outros.

Os dois tipos de regulação da contabilidade definidos por Laughlin podem existir simultaneamente em um único país, porém o tipo de regulação que exercerá mais influência sobre a contabilidade dependerá do sistema ou modelo jurídico-contábil. Nos países de sistema *code law* ou modelo continental, a regulação social é que prevalece; já nos países de sistema *common law* ou no modelo anglo-saxônico, serão os padrões contábeis que exercerão maior influência sobre às atividades e rotinas contábeis.

2.2 Por que a contabilidade é regulada?

A teoria da contabilidade discute as razões pelas quais a contabilidade precisa de regulação, uma vez que, por muito tempo, ela existiu sem a necessidade de um padrão normativo e sem a interferência do Estado em muitas economias importantes, como EUA, Reino Unido, Austrália e Canadá (Tavares & Anjos, 2014).

O principal argumento favorável à regulação da contabilidade parte do princípio econômico, da existência de falhas de mercado relacionadas a produção privada da informação contábil. As falhas de mercado ocorrem quando um bem é produzido em quantidade e/ou qualidade divergente do “ótimo social”. Assim, para compensar um possível déficit ou superávit da produção desse bem em relação ao ótimo social, o regulador induz o produtor a modificar sua produção, alinhando oferta com demanda informacional. Dessa forma, o pressuposto é que sem a intervenção do regulador o mercado de informação não funcionará de forma justa e eficiente para todos os participantes, surgindo assim demanda por regulação (Leftwich, 1980).

Em contabilidade, a principal falha de mercado está relacionada a assimetria informacional. O pressuposto é que, na ausência de regulação, informações importantes das organizações não seriam divulgadas logo, na ausência de outras fontes, informações ruins não seriam incorporadas ao preço dos bens ou das ações, gerando problemas de eficiência de alocação de recursos e protegendo as empresas, em detrimento do usuário (Tavares & Anjos, 2014).

Apesar dessa abordagem, existem argumentos que concluem que a regulação da contabilidade não é necessária, baseando-se principalmente na hipótese de que as empresas possuem incentivos privados para produzir informação contábil, seja para redução dos custos de agência, para reduzir custos de obtenção de crédito ou na relação contratual entre empresas e seus contratantes (clientes, fornecedores, investidores, estado), que baseiam suas cláusulas contratuais em números contábeis (Tavares & Anjos, 2014). Essa abordagem é ainda mais tácita quando existem poucas partes contratantes, como no caso de empresas de pequeno porte.

Outro ponto contrário a regulação analisa o regulador como um próprio grupo de interesse, que não busca o interesse social por meio de uma distribuição ótima da informação contábil, mas objetiva se perpetuar no poder considerando os interesses dos grupos mais influentes. Esta é a teoria econômica da regulação do grupo de interesse (Cardoso et al., 2010). Martins et al. (2007) explica essa teoria, fazendo relação com o sistema jurídico do país. Segundo ele, nos países sob a égide do



code law o Estado, como regulador da contabilidade através das leis, usa esse poder para alcançar seu interesse tributante, fazendo com que a contabilidade seja voltada para o interesse da arrecadação. Assim a informação contábil deixa de ser produzida para os diversos usuários para atender um único: o Estado.

Em suma, as relações de agência geram a assimetria informacional e a subprodução de informação (Leftwich, 1980), estas são consideradas uma falha de mercado (Tavares & Anjos, 2014). Assim sendo, a regulação ganha importância para reduzir essas falhas. Porém, em firmas clássicas (empresas de pequeno porte), onde conflitos de agência são muito reduzidos ou inexistentes, a regulação perde sua importância, sendo pouco necessária (Leftwich, 1980). Apesar disso, as práticas contábeis em pequenas empresas são bastante influenciadas pela regulação social, através da legislação fiscal, dado o sistema jurídico *code law* o qual o Brasil pertence. Esse fato pode ser explicado pelo interesse do Estado, que usa seu poder regulador (impositivo) para satisfazer sua necessidade tributária em detrimento dos outros usuários da informação contábil (Martins et al., 2007).

2.3 Impactos da regulação social sobre a contabilidade

A relação entre Estado, Tributação e empresas pode ser explicada pela teoria dos contratos. Sob essa ótica as empresas podem ser entendidas como um conjunto de contratos entre os indivíduos que compõe a organização e esses indivíduos, chamados de agentes (acionistas, gestores, fornecedores, clientes, funcionários, credores e o governo), contribuem com recursos econômicos e não econômicos, em troca cada um deles recebe o direito de receber recursos da empresa (Lopes & Iudicibus, 2004).

Nessa teoria, a contabilidade tem diversas funções, dentre elas a de mensurar a contribuição que cada um dos agentes realiza para uma empresa e determinar o tamanho do direito que cada um deles tem sobre a ela, nessa ótica, a tributação é o direito que o Estado tem a receber de uma organização em troca de sua contribuição, que são os serviços e bens públicos (Sunder, 2014).

Sob essa visão, o estado passaria a ter dupla relação com as empresas, a primeira como órgão regulador (Martins et al., 2007) e a segunda como um dos agentes contratantes da empresa, possuindo direitos sobre ela (Sunder, 2014), dessa forma o estado pode utiliza-se dessa posição para, através do seu poder regulador e impositivo sobre a contabilidade para determinar o tamanho do seu direito e facilitar a fiscalização e arrecadação de recursos através de uma grande quantidade de legislações fiscais e declarações acessórias (Lopes & Iudicibus, 2004; Martins et al., 2007; Sunder, 2014).

Estudos sugerem que essa posição privilegiada do estado pode gerar efeitos sobre as empresas e sua contabilidade. Algumas pesquisas sugerem um efeito negativo relacionado a visão que a sociedade tem sobre a contabilidade, principalmente para empresários de micro e pequenas empresas, por exemplo, as de Holmes e Nicholls (1988), Faria, Azevedo e Oliveira (2012), Ribeiro, Freire e Barella (2013), identificaram que empresários de MPE acreditam que a contabilidade está voltada para o atendimento das exigências fiscais. Para Stroehrer e Freitas (2008a), isso se deve ao fato do contador ser quem normalmente reporta a necessidade do atendimento de uma nova norma fiscal, de multas relacionadas ao não cumprimento desta, da exigência de alguma obrigação acessória e também porque o contador é o responsável pelo cálculo dos impostos e contribuições, dessa forma, este fato seria responsável pela criação de uma aversão cultural dos proprietários de MPE pelo profissional de contabilidade. A grande quantidade de atividades voltadas para o atendimento das necessidades do estado faz com que, muitas vezes, os próprios contadores se vejam unicamente como “provedores de serviços relacionados a obrigações fiscais e legais” (Caneca, 2008, p. 153).



Outro impacto seria relacionado ao volume de exigências fiscais e legais, os profissionais contábeis priorizam o atendimento das necessidades do Estado e o cumprimento da Legislação Fiscal e Tributária, não conseguindo produzir informação de caráter gerencial, por um limite na capacidade produtiva (tempo de mão-de-obra) (Stroeher & Freitas, 2008). Nessa mesma linha, estudos como os de Moreira, Encarnação, Bispo, Colauto e Angotti (2013) Beuren, Barp e Filipin (2013), concluem que a maioria dos gestores de MPE não utilizam a informação contábil gerencial na gestão de seus negócios, principalmente porque ela não é fornecida pela contabilidade.

Para sanar a limitação do tempo total de mão-de-obra disponível, atendendo as demandas da regulação social e dos gestores por informação gerencial, escritórios contábeis teriam que contratar mais pessoas, o que incorreria em uma necessidade de aumento dos honorários cobrados a MPE e poderia causar uma redução no número de clientes (LIMA, CHACON, & SILVA, 2004). Em contraponto, estudos brasileiros como os de Caneca (2008), Umbelino (2008), Miranda, Libonati, Freire e Silva Neto (2008) e Miranda, Freire, et al. (2008) indicam que gestores estariam dispostos a pagar mais a seus contadores para que eles lhe fornecessem informação que lhe ajudassem a gerir seus negócios.

Para Pinto (2014), a relação custo e benefício não pode ser negligenciada e a regulação social imposta pelo estado impacta no custo da informação contábil, podendo causar a não adoção de padrões contábeis por órgãos normativos da classe, como o Conselho Federal de Contabilidade (daqui em diante CFC), que visa uma melhoria na qualidade da informação contábil, redução da assimetria informacional e do custo de obtenção de capital. Ainda segundo o autor, esta é uma das principais críticas a implementação de regulação e padrões contábeis específicos para MPE, empresas como estas vivem sob escassez de recursos e qualquer elevação no custo necessário para a obtenção de informações contábeis, caráter fiscal ou gerencial, poderia inviabilizá-la.

Portanto, conforme apresentado nessa breve discussão, a regulação social traz alguns impactos negativos aos serviços contábeis prestados a MPE, são eles: A visão da sociedade de que o contador é um “calculador de impostos”; Dificuldade na implementação de padrões contábeis para empresas de menor porte; A baixa procura por informação gerencial por gestores de MPE e a falta de incentivo dos contadores para gerar essas informações.

3 METODOLOGIA

Este estudo é de abordagem qualitativa do tipo descritivo. Segundo Gil (2008), a pesquisa descritiva tem como objetivo a apresentação das características de determinada população, sendo também incluídas aquelas pesquisas que tem por finalidade o levantamento de opiniões, atitudes ou crenças de uma determinada população.

Os contadores participantes foram contatados através de e-mail, com a ajuda do Conselho Regional de Contabilidade de alguns Estados brasileiros, que compartilharam a pesquisa com os contadores cadastrados, como também através da busca de e-mails de escritórios de contabilidade no site de busca do Google e do conhecimento pessoal dos pesquisadores. Foram obtidos o número de 181 respostas válidas de profissionais de contabilidade, correspondendo a amostra final.

O levantamento dos dados ocorreu entre os meses de julho a outubro de 2019 e os questionários foram enviados por e-mail, através de formulário do *Google Docs*. Após a coleta, as respostas foram tabuladas em planilhas do Microsoft Office Excel 2016. Com o objetivo de trazer maior credibilidade as respostas, foram considerados válidos questionários respondidos por profissionais de contabilidade com registro ativo no CRC e que atuam no setor privado, seja como proprietário ou como funcionário de empresas prestadoras de serviços contábeis, outro critério de exclusão foi o percentual de clientes



MPE, escritórios que tivessem percentual menor do que 70% seriam excluídos da amostra, para que empresas que trabalhassem com grandes empresas não enviassem os resultados. A partir destes critérios, um único questionário foi excluído, pois o respondente exercia suas atividades no setor público.

O instrumento utilizado no levantamento dos dados, foi um questionário desenvolvido pelos pesquisadores, baseado na revisão da literatura especializada a partir de construtos teóricos relacionados a teoria da regulação da contábil, teoria contatual da firma e a relação entre contabilidade e regulação fiscal. O questionário aplicado dividiu-se em dois blocos, a fim de captar a influência da regulação sobre os serviços prestados por escritórios contábeis à micro e pequenas empresas.

O primeiro bloco possui perguntas relacionadas ao perfil pessoal do respondente e características dos serviços por ele prestados, como a frequência. No segundo bloco, contadores foram indagados acerca de sua percepção da influência dos padrões contábeis e da regulação social (representada pela regulação do estado através da Legislação Tributária), sobre suas atividades bem como das relações entre eles. Após as questões relacionadas ao perfil dos respondentes e das empresas contábeis que estes representavam, foram feitas 14 perguntas, em formato de Escala Lickert de 5 pontos. Os resultados obtidos da escala Lickert foram analisados pela frequência absoluta e relativa das respostas e confrontados com a literatura.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

4.1 Perfil dos Respondentes

Os resultados obtidos no estudo serão apresentados nas seguintes tabelas, descrevendo aspectos importantes relacionados ao perfil pessoal dos respondentes e dos serviços prestados por eles a MPE.

Os participantes foram indagados a responder sobre seu grau de instrução, tempo de experiência na contabilidade e o cargo que ocupam dentro do escritório contábil. Quanto às informações do escritório de contabilidade, os participantes foram questionados quanto ao número de clientes, o tempo que este está no mercado e o percentual de clientes que se enquadravam como ME e EPP.

Tabela 2. Grau de instrução e região dos respondentes

Grau de Instrução	n	M.E.	Região	n	%
Técnico em Contabilidade	19	26	Sul	63	35%
Bacharel em Contabilidade	79	18			
Especialização	74	19	Sudeste	6	3%
Mestrado	6	29	Centro-oeste	78	43%
Doutorado	3	25	Nordeste	34	19%
Total	181	20	Total	181	100%

Legenda: M.E. = Média de Experiência em Anos

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

A tabela 2 mostra que, dos 181 respondentes, a maioria está dividido entre bacharéis em contabilidade e especialistas (pós-graduação *latu sensu*), com 79 e 74 respondentes, respectivamente. Outro dado relevante é o baixo número de mestres e doutores na pesquisa. Quando perguntados sobre o tempo de experiência que eles tinham no ramo contábil, mestres foram os que apresentaram a maior média de experiência, com 29 anos, seguidos dos técnicos (26) e doutores (25). Quanto a região em



que os contadores exercem suas atividades, a maioria dos participantes trabalha na região Centro-oeste (43%) e sul (35%), 19% dos participantes trabalham na região nordeste e apenas 3% na região sudeste.

4.2 Perfil dos Serviços prestados pelos respondentes à micro e pequenas empresas

No que se refere às características dos serviços prestados, o questionário buscou identificar a percepção dos contadores quanto à finalidade dos serviços contábeis que eles prestavam e também a frequência que eles realizavam estes serviços, os resultados obtidos serão apresentados nas tabelas 3 e 4.

Tabela 3. Principal usuário dos serviços contábeis prestados pelos respondentes

Usuário da Informação Contábil	n	%
Fazenda Municipal/Estadual/Federal	100	55%
Administração da Empresa/Sócios	53	29%
Fornecedores	5	3%
Bancos	22	12%
Investidores	1	1%
Total	181	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

No que se refere a percepção dos contadores, quanto ao principal usuários dos serviços prestados por eles a MPE, a tabela 3 indica que mais da metade dos participantes acredita que o Estado, através dos órgãos de Fazenda, é que mais utiliza de seus serviços, e apenas 29% tem a administração da empresa como aqueles que mais utilizam a informação contábil, os bancos representaram apenas 12% dos respondentes.

Em seguida, foi apresentada uma relação com atividades e serviços realizados dentro da contabilidade e os contadores foram solicitados a afirmar com que frequência eles prestavam esses serviços. Estes foram classificados em três categorias, com base em Laughlin (2007), a primeira relacionada a atividades que são exigidas pela Interpretação Técnica Geral do Brasil (ITG) 1000, representando assim os Padrões Contábeis; a segunda relacionada a atividades ligadas a prestação de contas ao estado, representando a regulação social; e a terceira se refere a serviços relacionados a contabilidade gerencial, que não são regulados nem pelo Estado e nem pelos órgãos de classe contábeis. As respostas estão plotadas na tabela 4.

Tabela 4. Frequência dos Serviços Prestados pelos Contadores

Tipo de Regulação	Atividades/Serviços	N	M	T	S	A	QS
Padrões Contábeis	Livro Diário	21 (12%)	21 (12%)	4 (2%)	2 (1%)	117 (64%)	16 (9%)
	Demonstração do Resultado	16 (9%)	29 (16%)	10 (6%)	8 (4%)	102 (56%)	16 (9%)
	Balanço Patrimonial	13 (7%)	15 (8%)	5 (3%)	5 (3%)	127 (70%)	16 (9%)
	Depreciação	32 (18%)	59 (33%)	4 (2%)	0 (0%)	68 (37%)	18 (10%)
	Impairment	100 (55%)	5 (3%)	2 (1%)	1 (0%)	39 (22%)	34 (19%)
Regulação Social	Folha de pagamento dos funcionários	6 (3%)	168 (93%)	0 (0%)	0 (0%)	5 (3%)	2 (1%)
	Apuração de impostos e encargos sociais	5 (3%)	168 (92%)	0 (0%)	0 (0%)	5 (3%)	3 (2%)
	Sped Fiscal/EFD	16 (9%)	153 (85%)	0 (0%)	0 (0%)	8 (4%)	4 (2%)
	Envio de Declarações Fiscais	7 (4%)	147 (81%)	1 (0%)	0 (0%)	23 (13%)	3 (2%)
Não Regulados (Contabilidade Gerencial)	Lucratividade por Produto/Serviço	75 (41%)	33 (18%)	10 (6%)	6 (3%)	20 (12%)	37 (20%)
	Caixa Gerado no Período	45 (25%)	79 (44%)	8 (4%)	6 (3%)	22 (12%)	21 (12%)
	Controle de Estoques	39 (22%)	49 (27%)	6 (3%)	4 (2%)	60 (33%)	23 (13%)
	Formação de Preço de Venda	75 (41%)	31 (17%)	6 (3%)	7 (4%)	10 (6%)	52 (29%)
	Retorno sobre o Investimento	75 (41%)	19 (10%)	5 (3%)	5 (3%)	27 (15%)	50 (28%)

Legenda: N – Nunca, M – Mensalmente, T – Trimestralmente, S – Semestralmente, A – Anualmente, QS – Apenas quando solicitado pelo cliente.

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

A tabela 4 mostra que os serviços que apresentaram maior frequência de realização (mensalmente) estão relacionais a regulação social da contabilidade, como apuração de impostos (92% dos respondentes) e envio de declarações (81%), enquanto que atividades exigidas pela ITG 1000 nunca são realizadas ou as são apenas quando solicitadas, como impairment (55% e 19% dos respondentes, respectivamente). A tabela mostra também que outras atividades são mais comumente realizadas uma única vez no ano, como Balanço Patrimonial (70% dos respondentes), Demonstração de Resultado (56%) e o Livro Diário (64%), que deveria ser gerado com mais periodicidade, como o nome sugere.

Por outro lado, atividades não reguladas normalmente nunca são geradas ou geradas apenas quando solicitadas, como o cálculo da lucratividade por produto (41% e 20% dos respondentes, respectivamente), do retorno sobre o investimento (41% e 28%) e formação de preços de venda (41% e 29%). Os resultados indicam que as atividades de contabilidade gerencial tendem a ser negligenciadas pelos contadores participantes ao passo de que os serviços relacionados à regulação social demandam mais tempo e esforço na execução por parte dos contadores. Outra indicação, é que os serviços relacionados aos padrões contábeis são realizados com periodicidade normalmente longa, indicando que os contadores dedicam pouco tempo a sua execução.

Os resultados apresentados nas tabelas 3 e 4 evidenciam que a regulação social da contabilidade exerce influência sobre os tipos de serviços prestados por contadores a MPE e também sobre sua visão acerca da utilização dos seus serviços. Assim sendo, na próxima subseção os



participantes serão indagados acerca de temas relacionados a esta influência, que conforme apresentado no referencial teórico, intervém negativamente nos serviços contábeis prestados a MPE.

4.3 Percepção acerca da relação entre Contabilidade e Regulação Social

O primeiro grupo foi composto por perguntas que objetivavam capturar a percepção dos respondentes sobre o sistema jurídico/contábil brasileiro, e também sobre temas relacionados a regulação contábil, tanto no âmbito dos padrões e normas de contabilidade quanto no âmbito da regulação fiscal; o segundo grupo de perguntas visou capturar a percepção dos respondentes acerca da influência da regulação fiscal sobre os serviços prestados por escritórios de contabilidade a empresas ME e EPP, um resumo com as perguntas e as respostas obtidas dos respondentes se encontra na tabela 5.

Antes da análise das respostas obtidas, buscou-se analisar o grau de confiabilidade através da validade interna das respostas obtidas. Para tanto, foi realizado um teste estatístico de confiabilidade conhecido como Alfa de Cronbach, uma medida comumente utilizada de confiabilidade, os valores do Alfa de Cronbach variam de 0 a 1 (BLAND & ALTMAN, 1997). A literatura indica que o limite mínimo geralmente aceito para validade é de 0,7 porém, se tratando de pesquisas exploratórias, pode-se diminuir para 0,6 (HAIR JR., BABIN, MONEY, & SAMUOEL, 2005). Os resultados obtidos apresentam um valor de 0,827, o que atesta a validade interna do questionário.

A Tabela 5 descreve os temas relacionados ao sistema jurídico/contábil e à regulação contábil.

Tabela 5. Percepção dos Contadores sobre aspectos relacionados ao Sistema Jurídico/Contábil e a Regulação Contábil

Afirmativa	DT	DP	I	CP	CT
a) O estado, através da Legislação, determina a forma como maioria dos serviços contábeis devem ser prestados.	11 (6%)	28 (15%)	8 (4%)	68 (38%)	66 (37%)
b) Os contadores tem sua atuação profissional limitada às normas e leis fiscais, por esse motivo, questões relacionadas a mensuração e reconhecimento são solucionadas com base na fórmula e não com base na essência econômica dos fatos contábeis.	23 (13%)	25 (14%)	15 (8%)	70 (38%)	48 (27%)
c) Micro e Pequenas empresas produzem informações contábeis sob demanda, para atender exigências de agentes que se relacionam com elas, como bancos e fornecedores.	12 (7%)	16 (9%)	16 (9%)	81 (44%)	56 (31%)
d) Proprietários de micro e pequenas empresas, em geral, não utilizam a contabilidade na tomada de decisão de seus negócios.	13 (7%)	26 (14%)	15 (8%)	59 (33%)	68 (38%)
e) Se tratando de empresas ME e EPP, informações gerenciais são processadas, em geral, de forma interna, fora do sistema contábil dos escritórios.	10 (6%)	29 (16%)	18 (10%)	74 (40%)	50 (28%)
f) A ITG 1000 é de simples compreensão e aplicação.	20 (12%)	33 (18%)	44 (24%)	57 (31%)	27 (15%)
g) Normas contábeis específicas e mais simples para empresas de menor porte melhoram a compreensão e a comparabilidade da informação para os usuários.	11 (6%)	13 (7%)	21 (12%)	50 (28%)	86 (47%)

Legenda: DT – Discordo Totalmente, DP – Discordo Parcialmente, I – Indiferente, CP – Concordo Parcialmente, CT – Concordo Totalmente.

Fonte: Dados de Pesquisa (2019).

As afirmativas “a” e “b” objetivam identificar a percepção dos respondentes sobre o sistema jurídico/contábil operante no Brasil. Na afirmativa “a”, 75% dos participantes concordam, seja



parcialmente ou totalmente, que “o Estado, através da legislação, determina a forma como maioria dos serviços contábeis devem ser prestados”, já na afirmativa “b”, 65% concordam que essa limitação da legislação faz com que as questões relacionadas a mensuração e reconhecimento sejam solucionadas com base em fórmulas (leis e normas) e não com base na essência econômica da transação. Estas perguntas baseiam-se na influência apontada pela literatura do sistema jurídico/contábil sobre o tipo de regulação e, conseqüentemente, sobre as rotinas contábeis de um determinado país (NOBES, 2011, 2013). Conforme Martins et al. (2007), no Brasil esse sistema é essencialmente *code-law*, com ênfase no fisco, essencialmente, as práticas contábeis estão fundamentadas e limitadas ao que está previsto em lei. Assim, a forma Legal é mais relevante do que a essência econômica das transações. As respostas dos contadores estão em consonância do que é estabelecido na literatura e mostra que eles percebem essa influência na execução de suas atividades.

Na afirmativa “c”, 75% contadores concordaram que MPE produzem informações contábeis sob demanda dos agentes com as quais estas se relacionam. Um dos principais argumentos contra a regulação contábil é que ela é desnecessária, visto que as firmas teriam incentivos privados para produzir informação contábil sem a necessidade de que o governo ou um órgão regulador determine como e quando essas informações devem ser processadas (Tavares & Anjos, 2014). Mediante as respostas, é possível inferir que, se tratando de MPE, a maioria dos contadores concorda que a regulação não é necessária, ao menos para este grupo de empresas.

A afirmativa “d” apresentou a seguinte frase: “Proprietários de micro e pequenas empresas, em geral, não utilizam a contabilidade na tomada de decisão de seus negócios”, 71% dos respondentes concordaram com a afirmação. A literatura aponta que escritórios contábeis se preocupam muito mais com a questão fiscal do que com a informação gerencial fazendo com que, muitas vezes, a informação para tomada de decisão seja deixada de lado, uma vez que esse tipo de informação não é gerada, e logo não utilizada pelos gestores (Beuren et al., 2013; Caneca, 2008), as respostas obtidas indicam que eles concordam com o que é apontado na literatura.

Se a informação gerencial não é gerada dentro da contabilidade onde ela seria? Alguns estudos como o de Nunes e Serrasqueiro (Nunes & Serrasqueiro, 2004) afirmam que, se tratando de pequenas empresas, quando gestores possuem algum tipo de informação para tomada de decisão, esta é gerada fora do sistema contábil, que normalmente é terceirizado, de forma interna às empresas. A afirmativa “e” foi apresentada aos contadores participantes para averiguar se eles tinham essa visão, 68% dos respondentes afirmaram concordar com essa afirmativa, isso indica, que eles têm ciência desta deficiência nos serviços por eles prestados, o que pode gerar impactos significativos na saúde financeira e, por consequência, continuidade de seus clientes (Kos et al., 2014; Stair & Reynolds, 2016).

As afirmativas “f” e “g” foram feitas para verificar a percepção dos contadores quanto à regulação contábil normativa para micro e pequenas empresas, ou seja, aquela representada pelos padrões contábeis. A primeira visou verificar se eles acreditavam que este tipo de norma era simples de ser aplicada, o que segundo a literatura reduziria os custos de sua aplicação e a tornaria viável (Pinto, 2014), 30% dos respondentes consideraram a ITG 1000 de difícil aplicação, enquanto 46% concordaram que sua aplicação era simples. Um fato interessante é que 24% dos respondentes se mantiveram neutros, o que pode indicar que esta norma não é conhecida deste grupo. Já a segunda visou identificar a percepção deles quanto aos benefícios apresentados na literatura para a regulação contábil, em particular compreensibilidade e comparabilidade das informações (Pinto, 2014) 75% dos respondentes concordaram com essa visão. Os resultados indicam que a regulação referente aos padrões contábeis para micro e pequenas empresas é bem vista pelos contadores que participaram da



pesquisa, o que evidencia que este tipo de regulação não impacta negativamente nos serviços prestados pelos contadores participantes.

A Tabela 6 apresenta afirmativas relacionadas a relação entre contabilidade e a Legislação Tributária, que representa nesta pesquisa a regulação social da contabilidade e busca identificar a percepção dos respondentes quanto aos efeitos dessa relação.

Tabela 6. Resposta dos Contadores Acerca da Relação Entre Contabilidade e Legislação Tributária

Afirmativa	DT	DP	I	CP	CT
a) Na rotina dos escritórios contábeis, as exigências fiscais/legais são mais importantes do que os normativos contábeis emitidos pelo CFC.	20 (11%)	29 (16%)	21 (12%)	60 (33%)	51 (28%)
b) A relação entre a contabilidade e a Legislação Tributária implica em dificuldades na plena implementação de normas contábeis emitidas pelo CFC para ME e EPP.	14 (8%)	30 (17%)	28 (15%)	53 (29%)	56 (31%)
c) O atendimento em conjunto dos padrões contábeis para ME e EPP emitidos pelo CFC, das exigências fiscais e legais e da demanda da gestão por informação gerencial não implica na necessidade de aumento dos honorários cobrados atualmente dos serviços contábeis.	62 (34%)	40 (22%)	23 (13%)	38 (21%)	18 (10%)
d) Um escritório de contabilidade pode não fornecer informações gerenciais para seus clientes ME e EPP devido ao elevado tempo demandado para cumprir obrigações fiscais e legais.	42 (23%)	38 (21%)	11 (7%)	44 (24%)	46 (25%)
e) Escritórios contábeis, em geral, fornecem principalmente informações de caráter fiscal e legal.	6 (3%)	18 (9%)	10 (6%)	59 (33%)	88 (49%)
f) Ao contratar serviços contábeis, gestores de ME e EPP desejam mais frequentemente serviços relacionados ao cumprimento de obrigações legais do que mensuração do patrimônio e do lucro aferido.	10 (6%)	14 (8%)	9 (5%)	64 (35%)	84 (46%)
g) Uma possível adoção de um imposto único e de fácil apuração pelo governo, junto da redução da burocracia estatal para empresas de menor porte, reduziria drasticamente o mercado de escritórios contábeis.	29 (16%)	41 (23%)	20 (11%)	40 (22%)	51 (28%)

Legenda: DT – Discordo Totalmente/ DP – Discordo Parcialmente / I – Indiferente / CP – Concordo Parcialmente / CT – Concordo Totalmente.

Fonte: Dados de Pesquisa (2019).

Sunder (2014) divide a elaboração de regras contábeis como regras emitidas pelo setor privado (padrões contábeis) e regras emitidas pelo setor público (regulação social), afirmando que dentre estas duas, o tipo de regulação que exercerá maior influência sobre a contabilidade será aquela emanada do órgão que possui maior poder e representatividade. Com base nisso, a afirmativa “a” indagou aos contadores qual destes eram mais importantes na execução de suas atividades diárias, 61% dos participantes concordaram que as exigências fiscais e legais eram mais importantes em seu trabalho do que os normativos emitidos pelo CFC. Considerando-se que os normativos do Conselho Federal de Contabilidade visam dar mais qualidade a informação contábil produzida (Pinto, 2014), enquanto as leis fiscais visam reduzir o custo de participação nos contratos que o estado estabelece com as empresas (Sunder, 2014), essa influência tende a ser prejudicial para os serviços prestados por contadores às empresas (em especial MPE).

O IASB elenca diversos benefícios observados na aplicação de padrões contábeis para MPE, dentre eles uma melhoria na qualidade da informação contábil, redução da assimetria informacional,



do custo de obtenção de capital, porém a influência do governo na contabilidade através de leis e normativos fiscais dificulta a plena implementação desses padrões, destarte, dificilmente a informação contábil absorverá tais benefícios (Pinto, 2014). Nesse contexto, a afirmativa “b” indagou aos respondentes se a relação entre contabilidade e a Legislação Tributária dificulta a plena implantação dos padrões contábeis para MPE, 60% dos contadores concordam que a relação entre a Legislação Tributária e a contabilidade dificulta a implementação de normas contábeis aplicadas a ME e EPP. A resposta dos contadores indica que a percepção deles vai ao encontro da visão de Pinto (2014).

Uma das principais críticas realizadas à adoção de padrões contábeis específicos para pequenas empresas está relacionada ao custo e benefício. Sabe-se que muitos pesquisadores criticam a adoção de normas contábeis para MPE pelo elevado custo de produção (considerando a escassez de recursos de empresas desse tipo), assim, se o custo de elaboração da informação for superior ao benefício esperado desta, tal informação deve ser desprezada (Pinto, 2014).

Sob essa premissa, considerando também a necessidade de atendimento concomitante deste e da regulação fiscal imposta pelo estado (Nunes & Serrasqueiro, 2004), os contadores foram indagados na afirmativa “c” sobre a não necessidade de aumento de seus honorários para o atendimento de ambos padrões, 56% dos participantes discordaram da afirmação, ou seja, acreditam que para o amplo atendimento dos padrões contábeis, da regulação social (fiscal) e da demanda por informação gerencial seria necessário um aumento de seus honorários atualmente recebidos.

As respostas dos entrevistados estão coerentes com os argumentos de Pinto (2014) e evidenciam que a necessidade de atendimento à regulação fiscal implica em uma barreira para o atendimento dos padrões contábeis emitidos pelo CFC, que visa melhorar a qualidade da informação contábil visto que, conforme exposto na afirmativa “f” da Tabela 5, os contadores consideram a aplicação dos padrões contábeis para MPE simples, o que não implicaria em custos elevados para sua implantação.

Estudos como o de Beuren, Barp e Filipin (2013), concluem que a maioria dos gestores de MPE não utilizam a informação contábil gerencial, principalmente porque ela não é fornecida pela contabilidade. Afirmativa “d” tenta identificar um possível motivo para tal fato, o motivo apresentado aos contadores participantes foi o tempo demandado para fazer outro serviço que é da sua competência, o atendimento das obrigações fiscais e legais impostas pelo estado, 49% dos participantes concordaram com esta afirmativa, 44% discordaram dela. Apesar de não ter tido a maioria absoluta de aceitação, o fator tempo pode ser levado em consideração como uma das justificativas para a não geração da informação contábil visto que ele é um fator limitante da capacidade produtiva dos escritórios de contabilidade, para um aumento desse fator seria necessária a contratação de mais funcionários, que por sua vez poderia encarecer o serviço, impactando na relação custo e benefício abordada no parágrafo anterior.

Na afirmativa “e” contadores foram confrontados se eles concordavam que o tipo informação que eles produzem para MPE é essencialmente de caráter fiscal e legal em detrimento de outros tipos, 82% deles concordaram com esta afirmação. Estudos como o de Lima et al. (2004), Stroehner e Freitas (2008) tiveram achados nesta mesma linha de pensamento e trazem questões como a falta de interesse/procura do empresário por outros tipos de serviços e o baixo valor dos honorários como justificativas apontadas por contadores para este fato, porém estudos como o de Caneca (2008), Umbelino (2008), Miranda e Freire et al. (2008) e Miranda e Libonati et al. (2008) discordam dessa justificativa e apontam que não existem apenas demanda por outros serviços como de caráter gerencial como que os empresários estariam dispostos a pagar mais para ter esse tipo de serviço.



Na afirmativa “f”, os contadores foram indagados acerca da demanda por serviços contábeis por empresas ME e EPP, no tocante a preferência destes por serviços relacionados ao cumprimento de obrigações fiscais em detrimento de outros serviços, como mensuração do patrimônio e do lucro, 81% dos respondentes concordaram com esta visão. A resposta dos contadores coincide com os achados de diversos estudos nacionais e internacionais como os de Holmes e Nicholls (1988), Ribeiro, Freire e Barella (2013), estes afirmam que gestores de micro e pequenas empresas contratam serviços contábeis principalmente para esse fim, principalmente porque, na visão deles, a contabilidade existe somente para o atendimento das exigências fiscais, sendo renegada outras funções, como o auxílio na tomada de decisão.

Por fim, na afirmativa “g”, os contadores foram indagados se uma possível simplificação da regulação social (fiscal), através da simplificação da apuração de impostos e redução da burocracia estatal, reduziria o mercado para escritórios de contabilidade, 50% dos participantes concordaram com essa possibilidade. A percepção da maioria dos respondentes diverge dos achados da dissertação de Caneca (2008), nesta 73% dos contadores acreditam que seu contrato seria mantido numa possível simplificação dos impostos e 68,5% dos empresários afirmaram manter seu contrato com o contador nessa situação, apesar disso, a autora afirma que nas entrevistas, tanto contadores quanto empresários justificaram sua resposta com base na premissa de que empresários não teriam tempo para fazer tal trabalho, ainda segundo a autora, esse fato reforça a ideia de que “contadores se veem apenas como provedores de serviços relacionados a obrigações fiscais e legais” (Caneca, 2008, p. 153).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo investigou a percepção dos contadores brasileiros quanto a influência da regulação social sobre os serviços prestados a micro e pequenas empresas. Por meio da literatura levantada acerca do regime jurídico, da regulação social da contabilidade, da demanda pela regulação contábil, foram elaboradas perguntas que visaram identificar o conhecimento dos contadores sobre tais aspectos. Além disso, a literatura revisada evidenciou as principais influências da regulação social da contabilidade sobre os serviços contábeis. Os estudos evidenciam impactos negativos nessa relação, assim foram elaboradas perguntas que visaram identificar a percepção dos contadores sobre esses impactos.

Os resultados obtidos evidenciam que, na visão dos contadores participantes da pesquisa, o sistema jurídico *code law* exerce considerável influência sobre a contabilidade brasileira fazendo com que a regulação social, materializada pela Legislação Tributária, seja mais importante na execução de suas atividades do que os normativos emitidos pelo CFC. Este fato representa uma barreira para o fornecimento de informações gerenciais uma vez que, segundo os respondentes, seria necessário um aumento nos honorários cobrados e por esse motivo, escritórios de contabilidade tendem a fornecer principalmente, informação de caráter fiscal e legal, ou seja, informação que são de maior interesse do governo do que da gestão das MPE.

Por outro lado, a regulação representada pelos padrões contábeis emitidos pelo CFC para micro e pequenas empresas mostrou-se favorável na visão dos participantes. Pode-se inferir que tal percepção se deve pelo fato da ITG 1000 ser uma norma simplificada e não demandar um “alto padrão” na elaboração das informações financeiras, assim sendo, exige menos tempo de trabalho para que seja atendida. Outro resultado encontrado é que os contadores percebem benefícios apontados na literatura para este tipo de regulação, como a melhoria da compreensão e da comparabilidade das informações contábeis.



Por fim, a pesquisa concluiu que a maioria dos contadores (64%) percebe uma influência negativa da regulação social sobre os serviços contábeis prestados a MPE, essa influência negativa foi representada na literatura por: A visão da sociedade de que o contador é um “calculador de impostos”; Dificuldade na implementação de padrões contábeis para empresas de menor porte; A baixa procura por informação gerencial por gestores de MPE; E a falta de incentivo dos contadores em gerar essas informações e pela necessidade de aumento dos honorários para alcançar tal fim, podendo gerar redução na demanda por serviços contábeis.

Apesar dos importantes resultados a pesquisa possui algumas limitações principalmente no que se refere ao tamanho da amostra, outra limitação é que o estudo tem caráter qualitativo e os resultados obtidos são válidos apenas para a amostra estudada, ambas limitações impossibilitam a generalização dos resultados. Além disso, a coleta de dados foi realizada via questionário eletrônico, assim, possíveis vieses e aspectos subjetivos podem estar presentes nas respostas e, conseqüentemente, na análise dos dados. Portanto, recomenda-se que a pesquisa seja replicada, aumentando o número de respondentes e comparando com as evidências obtidas neste estudo.

Em conclusão, os resultados mostram que na visão dos contadores, nem os usuários da informação contábil nem os próprios contadores são beneficiados pela regulação social, sendo o próprio estado o possível único beneficiário dessa regulação, haja vista que esse tipo de regulação, segundo a literatura, serve para simplificar a mensuração, fiscalização e arrecadação dos direitos a receber do estado, obtidos através da relação contratual que este possui com as MPE. Como sugestão para pesquisas futuras, além da necessidade de replicação do estudo entre países e dentro do Brasil, visando aumentar o número de participantes. Também é interessante identificar a visão dos empresários sobre este impacto, além da visão dos próprios reguladores, afim de identificar se eles possuem essa visão e confrontar os achados com os desta pesquisa.

REFERÊNCIAS

- Beuren, I. M., Barp, A. D., & Filipin, R. (2013). Barreiras e possibilidades de aplicação da contabilidade gerencial em Micro e pequenas empresas por meio de empresas de serviços contábeis. *ConTexto (Porto Alegre)*, 13(24), 79–92.
- Bland, J. M., & Altman, D. G. (1997). Statistics notes: Cronbach's alpha. *Bmj*, 314(7080), 572.
- Bonacim, C. A. G., Cunha, J. A. C. Da., & Corrêa, H. L. (2009). Mortalidade dos empreendimentos de micro e pequenas empresas: causas e aprendizagem. *Gestão & Regionalidade*, 25(74), 61–78.
- Caneca, R. L. (2008). *Oferta e procura de serviços contábeis para micro, pequenas e médias empresas : um estudo comparativo das percepções dos empresários e contadores*. 2008. 181 f., il. Dissertação (Mestrado) Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília/UFPB/UFPE/UFRN, Recife.
- Cardoso, R. L., Silva, M. A., Mário, P. D. C., & Iudícibus, S. de. (2010). Análise Da Regulação Da Contabilidade À Luz Da Teoria Tridimensional Do Direito De Miguel Reale. *Revista Universo Contábil*, 6(1), 6–27. <https://doi.org/10.4270/ruc.2010101>
- Dantas, J. A., Rodrigues, F. F., Mendes, P. C. de M., & Niyama, J. K. (2014). Normatização da contabilidade: Princípios versus regras. In J. K. Niyama (Org.), *Teoria avançada da Contabilidade* (1º ed, p. 67–94). São Paulo: Atlas.
- Dutra, T. A. de G. L., Niyama, J. K., & Aquino, D. R. B. de. (2007). Mercado de Capitais como Fonte de Captação de Recursos e a Classificação do. *XXXI Encontro da ANPAD*, 1–16.
- Faria, J. A. e, Azevedo, T. C., & Oliveira, M. S. (2012). A utilização da contabilidade como



- ferramenta de apoio à gestão nas micro e pequenas empresas do ramo de comércio de material de construção de Feira de Santana/BA. *Revista da Micro e Pequena Empresa*, 6(2), 89–106.
- Gil, A. C. (org). (2008). Delineamento da Pesquisa. In *Métodos e técnicas de pesquisa social* (Vol. 264).
- Hair Jr., J. F., Babin, B., Money, A. H., & Samuol, P. (2005). *Fundamentos de métodos de pesquisa em administração*.
- Holmes, S., & Nicholls, D. (1988). An analysis of the use of accounting information by Australian small business. *Journal of small business management*, 26(2), 57.
- Kos, S. R., Espejo, M. M. dos S. B., Raifur, L., & Anjos, R. P. (2014). Compreensão e utilização da informação contábil pelos micro e pequenos empreendedores em seu processo de gestão. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 33(3), 35–50. <https://doi.org/10.4025/enfoque.v33i3.21069>
- Laughlin, R. (2007). Critical reflections on research approaches, accounting regulation and the regulation of accounting. *British Accounting Review*, 39(4), 271–289. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2007.08.004>
- Leftwich, R. (1980). Market failure fallacies and accounting information. *Journal of Accounting and Economics*, 2(3), 193–211. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(80\)90002-6](https://doi.org/10.1016/0165-4101(80)90002-6)
- Lima, I. G., & Nascimento, J. O. (2010). Contabilidade Internacional: Um estudo acerca da classificação dos sistemas contábeis G5 e G7. In *VII Convibra Administração–Congresso Virtual Brasileiro de Administração. Anais.*, 1–17.
- Lima, M. R. S., Chacon, M. J. M., & Silva, M. C. (2004). Uma contribuição à importância do fluxo de informações contábeis no processo decisório das micro e pequenas empresas: uma pesquisa realizada na cidade do Recife no estado de Pernambuco. In: *Conferencia Internacional de Empreendedorismo Latino Americana - CIPEAL*.
- Lopes, A. B., & Iudicibus, S. de. (2004). *Teoria Avançada de Contabilidade*. São Paulo: Atlas.
- Martins, E., Martins, V. A., & Martins, É. A. (2007). Normatização contábil: ensaio sobre sua evolução e o papel do cpc. *Revista de Informação Contábil*, 1(1), 7–30.
- Matias, A. B., Quaglio, G. D. M., Oliveira, B. G. de, Lima, J. P. R. de, & Bertolin, R. V. (2018). Níveis de Gastos e Eficiência Pública em Educação: Um Estudo de Municípios Paulistas Utilizando Análise Envoltória de Dados. *Revista de Administração da UFSM*, 11(4), 1051. <https://doi.org/10.5902/1983465916448>
- Miranda, L. C., Freire, D. R., Serbim, U. W., Caneca, R. L., Dinis, T. L. L., & Siqueira, R. M. (2008). Assessing the Willingness to Pay for Management Accounting Advice to Small Firms. IN: *International Council for Small Business World Conference Proceedings. Halifax - Canada: ICSB*, 1–19.
- Miranda, L. C., Libonati, J. J., Freire, D. R., & Silva Neto, O. S. (2008). Demanda por Serviços Contábeis pelos Mercadinhos: são os contadores necessários? *Contabilidade Vista & Revista* 2, 19, 131–151.
- Moreira, R. D. L., Encarnação, L. V., Bispo, O. N. de A., Colauto, R. D., & Angotti, M. (2013). A importância da informação contábil no processo de tomada de decisão nas micro e pequenas empresas. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 10(19), 119–140. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2013v10n19p119>
- Nobes, C., & Parker, R. (1998). *Comparative International Accounting* (5th ed). Prentice Hall Europe.
- Nobes, C. W. (2011). IFRS practices and the persistence of accounting system classification. *Abacus*, 47(3), 267–283.



- Nobes, C. W. (2013). The continued survival of international differences under IFRS. *Accounting and Business Research*, 43(2), 83–111. <https://doi.org/10.1080/00014788.2013.770644>
- Nunes, L. da C. F., & Serrasqueiro, Z. M. da S. (2004). a Informação Contabilística Nas Decisões. *Revista Contabilidade & Finanças*, 36, 87–96.
- Oliveira, A. G. de, Müller, A. N., & Nakamura, W. T. (2000). A utilização das informações geradas Pelo Sistema De Informação Contábil Como Subsídio Aos Processos Administrativos. *Revista FAE*, 3(3), 1–12.
- Ortigara, A. Â. (2006). *Causas que condicionam a mortalidade e/ou o sucesso das micro e pequenas empresas no estado de Santa Catarina*. 2006. 168 f. il. Tese (doutorado) - Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção. Universidade Federal de Santa Catarina. Santa Catarina.
- Pinto, L. J. S. (2014). Contabilidade para pequenas e médias empresas: desafios para a teoria da contabilidade. In J. K. Niyama (Org.), *Teoria avançada da Contabilidade* (1º ed, p. 159–182). São Paulo: Atlas.
- Ribeiro, A., Freire, E. J., & Barella, L. A. (2013). A informação contábil como instrumento de apoio às micro e pequenas empresas: percepção dos gestores de micro e pequenas empresas de paranaíta–mt, quanto à utilização de informações da contabilidade no processo de tomada de decisão, no ano de 2012. *Revista Eletrônica da Faculdade de Alta Floresta*, 2(1), 32–60. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Sebrae. (2016). Sobrevivência das empresas no Brasil. In *Sebrae*. <https://doi.org/10.15713/ins.mmj.3>
- Stair, R., & Reynolds, G. (2016). *Principles of Information Systems* (13th ed). Boston.
- Stroeher, A. M., & Freitas, H. (2008). O uso das informações contábeis na tomada de decisão em pequenas empresas. *Revista RAUSP-e*, 1(1), 1–33.
- Sunder, S. (2014). *Teoria da contabilidade e do controle* (1º ed). São Paulo: Atlas.
- Tavares, M. F. N., & Anjos, L. C. M. dos. (2014). Teoria da regulação x teoria da contabilidade. In J. K. Niyama (Org.), *Teoria avançada da Contabilidade2* (1º ed, p. 38–66). São Paulo: Atlas.
- Umbelino, W. S. (2008). *Avaliação Qualitativa do Desequilíbrio da Oferta de Serviços Contábeis nas Micros, Pequenas e Médias Empresas da Grande Recife*. 2008. 78 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)-Programa Multiinstitucional e Inter-Regional em Ciências Contábeis Universidade de Brasília/UEPB/UFPE/UFRN. Recife.