



Universidade de Brasília (UnB)

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas

(FACE)

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)

Curso de Graduação em Ciências Contábeis

Luis Felipe Eduardo de Almeida

IFRS para PMEs: uma Revisão Sistemática da literatura científica acerca da norma

Brasília - DF

2022

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Diêgo Madureira de Oliveira
Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor José Márcio de Carvalho
**Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas**

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias

Professor Doutora Fernanda Fernandes Rodrigues
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Diurno

Professor Doutor José Lúcio Tozetti Fernandes
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Noturno

Luis Felipe Eduardo de Almeida

IFRS para PMEs: uma Revisão Sistemática da literatura científica acerca da norma

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Linha de Pesquisa: Contabilidade para Tomada de Decisão

Área: Pesquisa em Contabilidade

Orientador: Prof^ª. Dr^ª. Fátima de Souza Freire

Brasília - DF

2022

AA447i Almeida, Luis Felipe Eduardo de
IFRS para PMEs: uma Revisão Sistemática da literatura científica acerca da norma / Luis Felipe Eduardo de Almeida; orientador Fátima de Souza Freire. -- Brasília, 2022.
40 p.

Monografia (Graduação - Ciências Contábeis) --
Universidade de Brasília, 2022.

1. IFRS para PMEs. 2. Revisão Sistemática. 3.
Convergência contábil. I. de Souza Freire, Fátima, orient.
II. Título.

LUIS FELIPE EDUARDO DE ALMEIDA

IFRS para PMEs: uma Revisão Sistemática da literatura científica acerca da norma

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia)
apresentado ao Departamento de Ciências
Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia,
Administração, Contabilidade e Gestão de
Políticas Públicas como requisito parcial à
obtenção do grau de Bacharel em Ciências
Contábeis, sob a orientação da Prof^a. Dr^a. Fátima
de Souza Freire.

Aprovado em 02 de maio de 2022.

Prof^a. Dr^a. Fátima de Souza Freire
Orientador

Prof. Dr. Nilton Oliveira da Silva
Professor - Examinador

Brasília - DF, maio de 2022.

*“Pois a sabedoria é mais proveitosa do que a
prata e rende mais do que o ouro”
(Provérbios 3:14)*

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus pela sua infinita misericórdia sobre minha vida, por ter me guardado e iluminado todos esses anos.

Agradeço à minha família, em especial aos meus pais, por toda a paciência e suporte para que eu conseguisse me graduar;

À minha namorada pelo apoio dado sempre;

À minha querida orientadora pelos direcionamentos e auxílios, e principalmente por não ter desistido de mim;

Aos meus colegas de curso por terem tornado mais leve a caminhada;

E, por fim, à Universidade de Brasília, por ter me proporcionado essa experiência única e, com certeza, inesquecível.

A todos, muito obrigado.

RESUMO

A harmonização contábil se faz cada vez mais necessária, devido ao nível de globalização vivido atualmente. Nesse contexto surge a figura do IASB, órgão internacional responsável por emitir os padrões contábeis, os chamados IFRS, bem como por manter as normas atualizadas através de consultas públicas. Por conta da grande importância das empresas de pequeno e médio porte para todos os países do mundo, foi emitido também um padrão específico para esse tipo de entidade, o IFRS para PMEs. Diante disso, o presente estudo buscou analisar as críticas em relação à norma para pequenas e médias empresas apontadas na literatura científica e verificar se as sugestões recebidas pelo IASB na sua última consulta pública estavam de acordo com os achados. O trabalho se caracterizou como um estudo exploratório, em que os dados foram coletados no primeiro momento por meio de pesquisa bibliográfica e analisados por meio do método da revisão sistemática, e no segundo momento a partir de uma pesquisa documental referente às cartas comentário enviadas ao IASB. Destaca-se que um dos critérios de inclusão dos artigos no primeiro momento da metodologia foi a classificação Quali-Periódicos, a fim de minimizar os vieses do relatório. A amostra foi composta por 17 artigos, sendo 82% deles classificados na categoria B1 da Quali-Capes, além da Colômbia ser o país da maior parte dos autores (40%). Os resultados indicam que os gestores de PMEs não estão estimulados a adotarem a norma, apesar do padrão trazer melhoria na qualidade das informações. As sugestões da comunidade partiram principalmente das Américas (31%) e de associações de contabilidade (39%). Conclui-se que os apontamentos da literatura se assemelham às sugestões recebidas pelo IASB.

Palavras-chave: IFRS para PMEs. Revisão Sistemática. Convergência contábil.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Método da revisão sistemática	23
--	----

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Número de publicações por ano	24
Gráfico 2 – Nacionalidade dos autores	25
Gráfico 3 – Classificação Quali-Periódicos	26
Gráfico 4 – Perfil dos respondentes das <i>comment letters</i>	31

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Comparativo entre o <i>IFRS for SMEs</i> e as <i>IFRS full</i>	16
Quadro 2 – Resultados quanto às questões com a legislação nacional	27
Quadro 3 – Resultados relacionados à análise do conteúdo da <i>IFRS for SMEs</i>	28
Quadro 4 – Resultados referentes às dificuldades de implementação da norma	29
Quadro 5 – Resultados referentes às dificuldades técnicas inerentes à norma	30
Quadro 6 – Sugestões e preocupações da comunidade: 1º bloco de questões	32
Quadro 7 – Sugestões e preocupações da comunidade: 2º bloco de questões	33
Quadro 8 – Sugestões e preocupações da comunidade: 3º bloco de questões	34

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Critérios de Classificação das PMEs	14
--	----

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
1.1 Objetivos	11
1.2 Justificativa	11
1.3 Estrutura do Trabalho	12
2 REFERENCIAL TEÓRICO	13
2.1 Características da PMEs	13
2.2 <i>IFRS for SMEs</i>	14
2.3 Convergência contábil	17
2.4 Consulta pública do IASB	18
3 METODOLOGIA	20
3.1 Revisão sistemática	20
3.2 Aplicação do método de revisão sistemática	21
3.3 Limitações	23
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS	24
4.1 Perfil da produção acadêmica	24
4.1.1 <i>Evolução temporal</i>	24
4.1.2 <i>País dos autores</i>	25
4.1.3 <i>Classificação dos periódicos</i>	26
4.2 Principais achados da literatura	27
4.2.1 <i>Questões com a legislação nacional</i>	27
4.2.2 <i>Análise do conteúdo</i>	28
4.2.3 <i>Dificuldades de implementação</i>	29
4.2.4 <i>Dificuldades técnicas inerentes à norma</i>	30
4.3 Consulta pública do IASB	31
4.3.1 <i>Perfil dos respondentes</i>	31
4.3.2 <i>Feedbacks</i>	32
5 CONCLUSÃO	35
REFERÊNCIAS	37
APÊNDICE	40

1 INTRODUÇÃO

Graças à crescente globalização vivida pelo mundo nas últimas décadas, os investimentos e transações entre empresas e indivíduos de diferentes países alcançaram um nível nunca visto na história. Por conta disso, a harmonização das informações contábeis no âmbito internacional se faz bastante necessária, a fim de gerar comparabilidade entre as entidades de várias partes do planeta apesar das diferentes culturas, economias, princípios e leis presentes em cada nação.

É neste contexto que surge a figura do *International Accounting Standards Board* – IASB, órgão responsável por emitir os padrões internacionais das normas de contabilidade desde 2001, quando substituiu o antigo responsável *International Accounting Standards Committee* – IASC. Os novos padrões emitidos pelo IASB são chamados de *International Financial Reporting Standards* – IFRS, em que se definem os critérios de identificação, classificação, mensuração e evidenciação dos eventos contábeis, e pouco a pouco estão em processo de substituição dos padrões emitidos pelo antigo órgão, os chamados *International Accounting Standards* – IAS. Atualmente estão vigentes mais de 30 padrões de normas, entre IFRS e IAS, que tratam sobre diversos temas contábeis, como por exemplo o pagamento baseado em ações, contratos de seguro e aquisição e controle de organizações.

No entanto, este conjunto de padrões, também chamado de *IFRS Full*, não possuía aplicabilidade prática às empresas de pequeno e médio porte, conhecidas como PMEs (em inglês SMEs – *Small and medium-sized entities*), tendo em vista que estas entidades possuem características muito específicas quando comparadas às empresas de capital aberto, tais quais a não obrigatoriedade de prestação pública de contas, normas simplificadas, faturamento e número de empregados limitados e etc. Essa grande diferença existente entre os tipos de entidade exigiu do IASB a criação de uma norma específica para as PMEs. Então, no ano de 2009, finalmente um dos temas tratados pelo órgão foi a contabilidade para pequenas e médias empresas, sendo emitida a *IFRS for SMEs*, que apresenta uma norma condensada seguindo os mesmos princípios das *IFRS Full* (HAVEROTH et al., 2017; PEDROZA, 2013).

Apesar da criação de um padrão voltado apenas para as pequenas e médias empresas, a aplicabilidade da norma na prática continuou apresentando dificuldades. Para se entender essa dificuldade, Pedroza (2013) cita como alguns dos motivos a influência da legislação tributária, o elevado custo para atualização dos profissionais, a disponibilidade de sistemas de informação e as diferenças entre o IFRS e os princípios contábeis geralmente aceitos (*Generally Accepted*

Accounting Principles - GAAP) de cada país.

A solução encontrada pelo IASB para amenizar essas dificuldades de implementação, além de verificar as opiniões dos grupos de interesse, sejam eles órgãos reguladores, empresas ou até mesmo indivíduos particulares, foi a criação de uma consulta pública a fim de entender quais ajustes podem ser feitos para melhorar a aplicação prática das IFRS. Essa consulta se dá por meio das *Comment Letters* (cartas comentário), permitindo a participação dos interessados em determinada norma. A partir dessa consulta, o IASB consegue também manter uma revisão constante de sua estrutura conceitual, mantendo seus padrões de normas sempre atualizados à demanda atual dos usuários (HAVEROTH et al., 2017).

Diante disso, o presente estudo busca esclarecer a seguinte questão de pesquisa: o que a literatura científica ao redor do mundo tem apontado sobre a IFRS para PMEs? Estes apontamentos estão de acordo com as sugestões realizadas pela comunidade na consulta pública do IASB?

1.1 Objetivos

Tendo em vista o contexto apresentado, esta pesquisa tem como objetivo geral analisar as críticas em relação a IFRS para PMEs apontadas na literatura científica ao redor do mundo, bem como verificar se as sugestões registradas na consulta pública do IASB estão de acordo com o encontrado na literatura. Com o intuito de se alcançar esse objetivo, foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos: identificar o perfil da produção acadêmica na área, analisar os resultados obtidos nas pesquisas acerca da IFRS para PMEs e, por fim, verificar quais foram as sugestões realizadas pelos interessados em contabilidade na última consulta pública do IASB acerca da *IFRS for SMEs*.

1.2 Justificativa

O presente estudo mostra-se relevante pelo fato das pequenas e médias empresas representarem o maior número de entidades no mundo, o que faz com que tenham importante papel na geração de empregos e consequente bem-estar da sociedade, bem como componham a “espinha dorsal” da economia dos países, sejam eles desenvolvidos ou emergentes (CARVALHO; LIMA; MONTEIRO, 2018; HAVEROTH et al., 2017; PERERA; CHAND, 2015). Pode-se citar também a importância da harmonização contábil neste processo de globalização dos negócios e transações vividos atualmente (IKUNO et al., 2012).

1.3 Estrutura do trabalho

O presente estudo encontra-se dividido em 5 capítulos. O primeiro traz a introdução, em que é apresentada uma breve contextualização do tema e são estabelecidos a motivação e os objetivos gerais e específicos deste trabalho. O segundo capítulo se trata do referencial teórico, onde são apontadas os principais critérios e características dos tipos de PMEs existentes no Brasil, os principais objetivos da *IFRS for SMEs* e suas diferenças com a *IFRS Full*, a harmonização no Brasil e no mundo e o modo de funcionamento das consultas públicas do IASB. Logo após, no terceiro capítulo, é tratada a metodologia, em que são indicados os métodos e técnicas utilizadas para o desenvolvimento desta pesquisa, a fim de alcançar os objetivos previamente propostos. No quarto são demonstrados os resultados obtidos, isto é, os apontamentos encontrados nos periódicos ao redor do mundo sobre a *IFRS for SMEs* e as sugestões realizadas pela comunidade contábil acerca da norma. Por fim, no quinto e último capítulo, estão descritas as considerações finais sobre o trabalho, incluindo uma síntese dos resultados obtidos, as limitações do estudo e as sugestões para outras pesquisas no tema.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Características das PMEs

A Lei Complementar nº 123, também conhecida como a Lei Geral das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, foi instituída em 2006 para regulamentar o disposto na Constituição Brasileira, que previa o tratamento diferenciado e favorecido à microempresa e empresa de pequeno porte. O objetivo dessa lei é de contribuir para o desenvolvimento e competitividade dessas empresas, com a finalidade de geração de empregos, distribuição de renda, inclusão social, redução da informalidade e fortalecimento da economia. Através da Lei Complementar 123/06, as PMEs têm como benefícios: simplificação e desburocratização, facilidades para acesso ao mercado, facilidades para obtenção de crédito e o estímulo à inovação e exportação (SEBRAE, 2022).

A definição de PME no cenário brasileiro varia de acordo com a norma e órgão, variando também os critérios estabelecidos. Segundo a Lei Complementar 123/06, art. 3º (BRASIL, 2006):

Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário [...] devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas.

Já de acordo com o CPC PME (CPC, 2011), norma elaborada com base na *IFRS for SMEs* (IASB, 2015), pequenas e médias empresas são definidas como aquelas que: “(a) não tem obrigação pública de prestação de contas; e (b) elaboram demonstrações contábeis para fins gerais a usuários externos”.

Existem ainda outros critérios usados no Brasil para a classificação das empresas em relação a seu porte, sendo que os mais frequentemente usados são o número de empregados e o faturamento anual. A tabela 1 resume as definições de acordo com o SEBRAE, que classifica o porte das empresas quanto ao número de empregados, e de acordo com o BNDES, que classifica quanto a receita operacional bruta anual. Essa classificação é importante, pois o banco oferece condições especiais para micro, pequenas e médias empresas, com o intuito de facilitar o acesso destas ao crédito (BNDES, 2022).

Tabela 1 – Critérios de classificação das PMEs

Classificação	Receita bruta anual	Número de empregados	
		Comércio e serviços	Indústria
MEI	Até R\$ 81 mil	No máximo 1	
Microempresa	Até R\$ 360 mil	Até 9	Até 19
EPP	De R\$ 360 mil a R\$ 4,8 milhões	De 10 a 49	De 20 a 99
Média	De R\$ 4,8 milhões a R\$ 300 milhões	De 50 a 99	De 100 a 499
Grande	Maior que R\$ 300 milhões	Acima de 100	Acima de 500

Fonte: elaboração própria com dados do SEBRAE e BNDES.

As pequenas e médias empresas representam a base de sustentação da economia brasileira. Segundo o SEBRAE (2021), o Brasil possui mais de 20 milhões de pequenos e médios empreendedores, o que representa 99% das empresas brasileiras. Ainda segundo a entidade, no ano de 2021, os pequenos negócios foram responsáveis pela criação de mais de 70% das novas vagas de trabalho e por compor aproximadamente 30% do PIB brasileiro.

Ainda referente à importância dessas empresas para a economia, Carvalho, Lima e Monteiro (2018, p. 3) afirmam que as PMEs:

[...] oferecem atuação complementar aos empreendimentos de grande porte, atuação estratégica no comércio exterior, possibilitando a diversificação na pauta de exportações e torna a economia menos suscetível às variações que ocorrem na conjuntura comercial mundial. Possuem, ainda, a capacidade de gerar uma classe empresarial legitimamente nacional, aumentando a participação da economia privada na economia do país.

Segundo Botinha e Lemes (2016, p. 77), a importância das PMEs se dá tendo em vista que essas empresas “têm se destacado na participação da formação da economia brasileira, contribuindo na produção de bens, na prestação de serviços e no número de empregos gerados, proporcionando renda à população.”

2.2 IFRS for SMEs

As empresas no Brasil acompanham o desenvolvimento dos padrões internacionais elaborados pelo IASB e recebem orientações sobre essas normas por intermédio do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, órgão criado em 2005 através da Resolução CFC (Conselho Federal de Contabilidade) nº 1.055. Possuindo amplo plano de trabalho para tradução, discussão, aprovação e publicação de todas as normas internacionais de contabilidade gradualmente, o CPC é responsável por introduzir os novos Pronunciamentos Técnicos em conformidade com os IFRS nas práticas contábeis brasileiras (CARVALHO; LIMA;

MONTEIRO, 2018; MUNHÃO et al., 2013).

Diante disso, em dezembro de 2009, foi aprovado o CPC PME - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas com glossário de termos, homologado pela Resolução do CFC 1.255/09, que abrange a área de pequenas e médias empresas. Equivalente ao *IFRS for SMEs*, esse pronunciamento definiu parâmetros específicos de registro e evidenciação contábil para as entidades desse porte num contexto nacional. A norma entrou em vigor para as empresas brasileiras para os exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2010 (CARVALHO; LIMA; MONTEIRO, 2018; HAVEROTH et al., 2017).

Por ser baseado na *IFRS for SMEs*, o CPC PME é delimitado por um conjunto independente e completo de princípios contábeis, ou seja, não é necessária a leitura juntamente com as demais normas. Este pronunciamento técnico unifica os procedimentos contábeis em esfera mundial ao deliberar sobre os padrões de mensuração e contabilização dos eventos contábeis de forma simplificada se comparado às obrigações das empresas de grande porte (BOTINHA; LEMES, 2016; CARVALHO; LIMA; MONTEIRO, 2018).

Carvalho, Lima e Monteiro (2018, p. 2) afirmam que o CPC PME foi criado para que as entidades atingidas por essa norma tivessem “a mesma compatibilidade nos relatórios contábeis que as companhias abertas, já que a unificação das informações financeiras e econômicas é o foco primordial quando da adoção desse pronunciamento”. Já o IASB (2015) traz que o objetivo das demonstrações financeiras das PMEs é:

[...] fornecer informações sobre a posição financeira, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade que sejam úteis para a tomada de decisões econômicas por uma ampla gama de usuários das demonstrações financeiras que não estejam em posição de exigir relatórios para atender suas necessidades específicas de informações.

O CPC PME está organizado em 35 seções, bem como o *IFRS for SMEs*, e contempla desde as características das PMEs, os conceitos e princípios gerais na elaboração das demonstrações contábeis, até as formas de identificação, classificação, mensuração e evidenciação dos itens patrimoniais das pequenas e médias empresas. Ao confrontar a norma completa (*IFRS full*) com a norma específica para PMEs, observa-se o enxugamento das normas, em que houve a redução das obrigações de divulgação de 3000 (três mil) para aproximadamente 300 (trezentas) (BOTINHA; LEMES, 2016; PERERA; CHAND, 2015).

O próprio IASB também cita 5 simplificações entre as normas completas e para pequenas e médias empresas:

(1) Alguns tópicos da *IFRS full* são omitidos porque não são relevantes para PMEs típicas; (2) Algumas opções de política contábil dos padrões completos

não são permitidas porque um método mais simplificado está disponível para PMEs; (3) Muitos dos princípios de reconhecimento e mensuração que estão nas normas completas foram simplificados; (4) Substancialmente menos divulgações são exigidas; e (5) O texto completo foi reformulado em ‘inglês simples’ para facilitar a compreensão e tradução.

Quagli e Paoloni (2012, p. 148) foram outros autores que relataram algumas simplificações entre o *IFRS full* e o *IFRS for SMEs*, sendo elas:

(1) para ágio e outros intangíveis com vida útil indefinida, o processo de impairment descrito na IAS 36 não é permitido, enquanto uma amortização clássica é estabelecida; (2) os custos de empréstimos devem ser reconhecidos como despesas sem aumentar o custo do ativo vinculado (o oposto da regra na IAS 23); (3) os custos de P&D devem ser reconhecidos como despesas, diferentemente da IAS 38 que permite o reconhecimento dos custos de desenvolvimento como um ativo em circunstâncias específicas; (4) os instrumentos financeiros são mensurados pelo custo amortizado ou pelo valor justo através de lucros e perdas em vez de estabelecer as quatro diferentes classes incluídas na IAS 39; (5) a revisão anual do valor residual, vida útil e depreciação de ativos não é necessário.

O quadro 1 mostra as principais diferenças entre o *IFRS for SMEs*, por meio do CPC PME, e o padrão completo de normas, o *IFRS full*.

Quadro 1 – Comparativo entre o *IFRS for SMEs* e as *IFRS full*

Assunto	Normas completas	CPC PMEs
Demonstração do valor adicionado	Aplicável	Não aplicável
Informações por segmento de negócio	Aplicável	Não aplicável
Ágio decorrente de rentabilidade futura (<i>goodwill</i>)	Não amortizado	Amortizado, se não for possível determinar com previsão o prazo, utiliza-se dez anos
Intangível com vida útil estimada	Amortizado de acordo com a vida útil estimada	Foi permitido o uso do prazo presumido de dez anos para fins de amortização
Divulgações (notas explicativas)	Completas e detalhadas	Simplificadas e reduzidas
Custos de empréstimos vinculados com ativos em construção	Devem ser ativados	Reconhecidos no resultado quando incorridos
Instrumentos financeiros	Regras complexas	Houve significativa simplificação
Propriedades para investimento	Avaliadas pelo valor justo	É permitido utilizar o método de custo, caso não seja possível ou o custo para obtenção do valor justo seja significativo. Nesse aspecto, as propriedades devem ser reclassificadas para o ativo imobilizado
Gastos com desenvolvimento	Devem ser ativados	É permitido reconhecer diretamente no resultado do exercício quando incorridos
Consolidação	Inclui a consolidação proporcional de <i>joint ventures</i>	Simplificação ocorre pela dispensa de consolidação proporcional de <i>joint ventures</i>
Ajuste a valor presente	Há norma específica sobre o tema	Esse tema é tratado em cada seção da norma, quando aplicável
Adoção inicial	Norma mais complexa	As regras PME incluem diversas exceções e isenções

Fonte: Botinha e Sales (2016)

2.3 Convergência contábil

Por conta do crescente aumento do número de transações internacionais geradas pela globalização vivida nos dias de hoje, a existência de um padrão de normas contábeis se faz cada vez mais necessário para atender aos usuários da informação. Porém, mesmo com a criação desse padrão, é necessário um processo de convergência por parte dos países para a sua real aplicação nas entidades (IKUNO et al., 2012).

Quando se fala em convergência contábil às normas internacionais, dois termos surgem na literatura, sendo eles “harmonização” e “padronização”. Segundo Ikuno et al. (2012, p. 143), harmonização se define como o “processo de aproximação das normas e práticas contábeis entre os países”, enquanto padronização seria “a adoção de um grupo padrão para todos os países, não permitindo a adaptação por parte dos países diante de suas características e necessidades”.

Portanto, segundo Carvalho, Lima e Monteiro (2018), o primeiro termo se adequa melhor à realidade vivida atualmente, tendo em vista que o processo de convergência busca uma consonância que pode ser entendida como o processo que visa a adoção de um acordo entre padrões, mediante um conjunto de princípios, sem abandonar as individualidades de cada nação.

Diante disso, essa harmonização das normas contábeis tem sido o objeto de alguns estudos acadêmicos nos últimos anos. Ikuno et al. (2012) constataram que a maior parte dos artigos publicados acerca do *financial reporting* nos periódicos internacionais entre os anos 2000 e 2009 tratavam sobre as “diferenças internacionais e a implicação no *financial reporting*”, seguidos de “mensuração e convergência” e “impacto da adoção das IAS/IFRS”. Outros autores concluíram que “os impactos da adoção voluntária do IFRS foram positivos quanto à qualidade das informações financeiras divulgadas pelas companhias” (SODERSTROM; SUN, 2007 apud CALIXTO, 2010, p. 162). Segundo Iudícibus e Lisboa (2007, p. 3), existe uma “série de inegáveis vantagens na internacionalização:”

- (a) a qualidade média das normas é claramente superior às atualmente existentes; (b) reduzem-se custos nas empresas (não terão que utilizar dois ou mais padrões ao mesmo tempo para efetuar os registros contábeis); (c) facilita-se o entendimento e a comparação por parte de investidores internacionais; (d) tem-se a impressão de que se entra no clube dos grandes.

Nas pesquisas focadas especificamente na harmonização da norma para pequenas e médias empresas, Botinha e Lemes (2016, p. 87) observaram que a adoção da *IFRS for SMEs* “poderá oferecer oportunidades de reduzir as exigências, facilitar a linguagem comum internacional e ainda, dar instrumento de avaliação a diversos agentes da cadeia de valor”. Já

Perera e Chand (2015) identificaram muitos problemas com a *IFRS for SMEs*, incluindo o ônus para as entidades, inconsistências com os relatórios a nível nacional e dificuldades no processo de adoção, além das dificuldades técnicas inerentes a certas seções da norma.

Ainda nesta linha, Quagli e Paoloni (2012), afirmaram que a *IFRS for SMEs* não tinha conseguido satisfazer as necessidades dos usuários no contexto europeu. Quanto à localização dos países e a influência disso na avaliação do padrão, os autores verificaram que a cultura contábil e o ambiente econômico pareceram muito relevantes para diferenciar os países.

Gonçalves, Moura e Motoki (2022) trouxeram as perspectivas dos profissionais do Brasil por meio da utilização de um questionário, em que foi constatado que o padrão para PMEs não é um obstáculo significativo a ser superado, porém a sua estratégia de implementação deve melhorar. Os autores verificaram ainda que uma familiaridade com o padrão e a utilização de uma educação continuada podem impulsionar a implementação da norma no país.

Seguindo no contexto brasileiro, um estudo que investigou como os contadores adotavam a norma para pequenas e médias empresas verificou que “as principais dificuldades da adoção do CPC PME pelos profissionais contábeis foram a falta de divulgação, orientação e treinamento por parte dos órgãos competentes e entidades classistas” (CARVALHO; LIMA; MONTEIRO, 2018, p. 13).

A partir da aplicação de um questionário para os contadores do Distrito Federal, Figueiredo, Martins e Rodrigues (2016) identificaram que os obstáculos para a adoção do CPC PME era o fato das demonstrações contábeis das pequenas e médias empresas atenderem principalmente ao governo e aos bancos, somado à falta de conhecimento dos contadores acerca da norma e o não interesse dos gestores na adoção.

2.4 Consulta pública do IASB

Com o objetivo de dar maior transparência ao seu processo normativo, o IASB possui uma estrutura dividida em seis etapas quando desenvolve um novo padrão internacional. O desenvolvimento de uma agenda pelo órgão leva em consideração os pontos relacionados à relevância para o usuário da informação, bem como a confiabilidade internacional que pode ser dada. Em seu trabalho, Ribeiro et al. (2016, p. 37) lista todas estas etapas:

- (1) definição de uma agenda; (2) planejamento do projeto; (3) desenvolvimento e publicação do documento de discussão (*Discussion Paper*); (4) desenvolvimento e planejamento da minuta de exposição (*Exposure Draft*); (5) elaboração e publicação da IFRS; e (6) programa de revisão após a norma ser publicada.

O órgão permite uma abertura para recebimento de comentários dos interessados na norma nas fases 3 (desenvolvimento do planejamento de discussão – *Discussion Paper*), 4 (desenvolvimento da minuta de exposição – *Exposure Draft*) e 6 (revisão da norma). Nesses momentos são emanadas opiniões de forma ativa, direcionadas aos membros do Conselho do IASB, por meio das chamadas *comment letters*, ou cartas comentário, em que os interessados podem expor suas opiniões, concordâncias e divergências acerca dos assuntos tratados. As opiniões julgadas coerentes são respondidas ou geram uma alteração propriamente nas normas (CARMO; RIBEIRO; CARVALHO, 2011; HAVEROTH et al., 2017; RIBEIRO et al., 2016).

A norma para PMEs já teve uma revisão de conteúdo finalizada no ano de 2015, em que a comunidade foi consultada em dois momentos acerca de alterações e sugestões para o padrão. A segunda revisão da *IFRS for SMEs* foi iniciada em 2020 e atualmente está em andamento, sendo que a primeira consulta à comunidade já foi realizada por meio das cartas comentário.

Um estudo de Haveroth et al. (2017), que tinha como objetivo identificar as características e perspectivas dos diversos grupos de interesse em relação à *IFRS for SMEs* a partir da análise das *comment letters* enviadas para o *Exposure Draft 2013/9* (primeira revisão de conteúdo), observou que todos os continentes participaram da consulta, porém havia uma concentração maior de respostas provenientes da Europa. Os autores identificaram ainda que as associações de contabilidade representaram a maior participação pelos grupos de interesse. Essas observações foram reiteradas pelo trabalho de Ribeiro et al. (2016), cujo objetivo era analisar o posicionamento dos grupos de interesse a partir dessas mesmas *comment letters*.

Outro artigo (CARMO; RIBEIRO; CARVALHO, 2011) investigou o impacto do sistema jurídico dos países na aceitação das normas internacionais, através da análise das *comment letters* enviadas para o *Discussion Paper* no momento de criação do padrão internacional para PMEs. Os autores indicaram que “não existem diferenças significativas entre as respostas aos questionamentos do IASB com base no sistema jurídico de origem do respondente e nem levando em conta diferentes categorias de respondentes”.

3 METODOLOGIA

A metodologia empregada para o desenvolvimento deste trabalho se caracteriza como um estudo exploratório, que segundo Gil (2017, p. 33) “tem como propósito proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses”. Este conceito se alinha ao que foi buscado neste trabalho, visto que o objetivo principal era justamente se familiarizar com os resultados da literatura acerca do tema.

Quanto à estratégia de pesquisa, pode-se afirmar que a metodologia foi dividida em duas etapas, a fim de coletar o material necessário tanto para realização da revisão sistemática dos artigos acerca do tema, quanto para identificação da opinião da comunidade sobre a norma.

No primeiro momento, a estratégia utilizada foi a de pesquisa bibliográfica, em que esta é elaborada com base em material já publicado, sendo que neste trabalho o foco se deu em artigos científicos. A maior vantagem dessa estratégia está no fato de permitir ao pesquisador a possibilidade de estudar uma variedade de fenômenos muito maior do que se poderia pesquisar diretamente (GIL, 2017, p. 34). Essa vantagem fica evidente neste estudo, pois seria praticamente impossível alcançar o objetivo proposto a partir de uma pesquisa direta.

Os dados foram analisados através da revisão sistemática, que segundo Cordeiro et al. (2007, p. 429) é conceituada por ser um “tipo de investigação científica, que tem por objetivo reunir, avaliar e sintetizar os resultados de múltiplos estudos primários, a fim de responder a uma pergunta claramente formulada”. Portanto, nas revisões sistemáticas, os objetos da investigação são os estudos primários, e a realização de uma revisão sistemática adequada depende da qualidade dos dados extraídos das fontes primárias (SAMPAIO; MANCINI, 2007).

Já na segunda etapa foi utilizada uma pesquisa documental, caracterizada por ser uma consulta de material proveniente de organizações (GIL, 2017, p. 34). A partir dessa pesquisa foram coletadas as cartas comentário enviadas ao IASB na sua última consulta pública, referente à segunda revisão de conteúdo da *IFRS for SMEs*, disponível no *site* www.ifrs.org. A consulta do IASB se deu por meio de questões, em que os interessados podiam expor suas opiniões, contrárias ou a favor, e sugestões acerca do tema da pergunta.

3.1 Revisão sistemática

Segundo Lopes e Fracolli (2008, p. 772), “entre as principais características da revisão sistemática estão: fontes de busca abrangentes, seleção dos estudos primários sob critérios

aplicados uniformemente e avaliação criteriosa da amostra”. Estas características representam a vantagem da utilização deste método, visto que esse tipo de revisão gera um processo replicável e transparente, trazendo assim a possibilidade de confirmação quanto às conclusões obtidas pelo pesquisador (IGARASHI; IGARASHI; BORGES, 2015).

Para Silva (*apud* IGARASHI et al., 2015, p. 140), a revisão sistemática segue a seguinte sequência metodológica: “(a) determinação do tema a ser revisado; (b) identificação, seleção e avaliação da qualidade dos estudos primários; (c) sintetização das informações relevantes; e (d) elaboração das conclusões”. Já Sampaio e Mancini (2007, p. 85) afirmam que o pesquisador deve elaborar um protocolo que defina os seguintes passos: “como os estudos serão encontrados, critérios de inclusão e exclusão dos artigos, definição dos desfechos de interesse, verificação da acurácia dos resultados, determinação da qualidade dos estudos e análise da estatística utilizada”.

No entanto, o processo que foi utilizado neste trabalho é dado pela Cochrane Collaboration, uma fundação internacional que tem como objetivo preparar, manter e disseminar revisões sistemáticas na área da saúde (CORDEIRO et al., 2007, p. 429). Segundo a instituição, o processo de elaboração de uma revisão sistemática possui oito etapas, sendo elas: (1) formular a pergunta da revisão sistemática; (2) buscar estudos; (3) selecionar estudos e coletar dados; (4) avaliar riscos e vieses nos estudos incluídos; (5) analisar os dados; (6) tratar dos vieses dos relatórios; (7) apresentar os resultados; e (8) interpretar os resultados e extrair conclusões (IGARASHI; IGARASHI; BORGES, 2015, p. 140).

3.2 Aplicação do método de revisão sistemática

Nesta seção são explicados os procedimentos que foram utilizados para a realização da pesquisa bibliográfica, sendo no primeiro momento feita conforme a técnica de revisão sistemática da Cochrane Collaboration, e posteriormente a partir do método de metassíntese.

Após o primeiro passo, isto é, a formulação da pergunta de revisão sistemática já exposta na introdução: “o que a literatura científica ao redor do mundo tem apontado sobre a IFRS para PMEs?”, foi realizada a busca dos estudos em quatro das maiores bases de dados do mundo, sendo elas a ScienceOpen, Scopus, Scielo e Spell, a partir dos termos “*IFRS for SMEs*”, “IFRS para PMEs” e “*International Financial Reporting Standards for small and medium-sized entities*”. A busca foi realizada no mês de fevereiro de 2022 e foi limitada a artigos publicados a partir do ano de 2009, por se tratar do ano de emissão da norma para pequenas e médias empresas, eliminando com isso os estudos baseados apenas em aspectos subjetivos ou acerca

do projeto inicial do padrão. Neste primeiro momento, a busca nas quatro bases somadas retornou 381 artigos.

Os procedimentos seguintes fazem referência aos passos três (seleção de estudos e coleta de dados) e quatro (avaliação de riscos e vieses), e foram alcançados com o auxílio da plataforma Rayyan - versão web. Por meio da exportação dos artigos para o software, este é capaz de identificar artigos duplicados, a língua principal do texto e ainda disponibilizar de forma facilitada as informações principais do artigo, tais quais o periódico, os autores e o resumo. Através do aplicativo, foram eliminados do objeto de estudo 227 trabalhos, sendo 226 por duplicação e 1 por não ser elaborado em inglês, espanhol ou português. Após essas exclusões restaram 154 artigos.

Os riscos e vieses nos estudos foram minimizados com a utilização da classificação Quali-Periódicos do quadriênio 2013-2016, que é um sistema usado pela CAPES para classificar a qualidade dos artigos a partir da análise dos periódicos onde eles foram publicados. Esta classificação está disponível para consulta no *site* sucupira.capes.gov.br. No caso deste estudo, foi realizada uma filtragem manual nos 154 artigos restantes, em que foram excluídos aqueles publicados em periódicos sem nenhuma classificação no sistema. Desta filtragem foram eliminados 87, restando assim 67 artigos.

Para finalizar os terceiro e quarto passos da técnica, foram realizados os *downloads* dos artigos e a leitura de seus resumos, a fim de verificar se o texto estava realmente ligado com o tema desta pesquisa. Essa última filtragem excluiu 50 estudos, sendo 44 por divergência no assunto e 6 por serem artigos de acesso restrito, sobrando enfim 17 artigos para dar prosseguimento na coleta de dados. No apêndice estão listados os artigos utilizados para esta pesquisa.

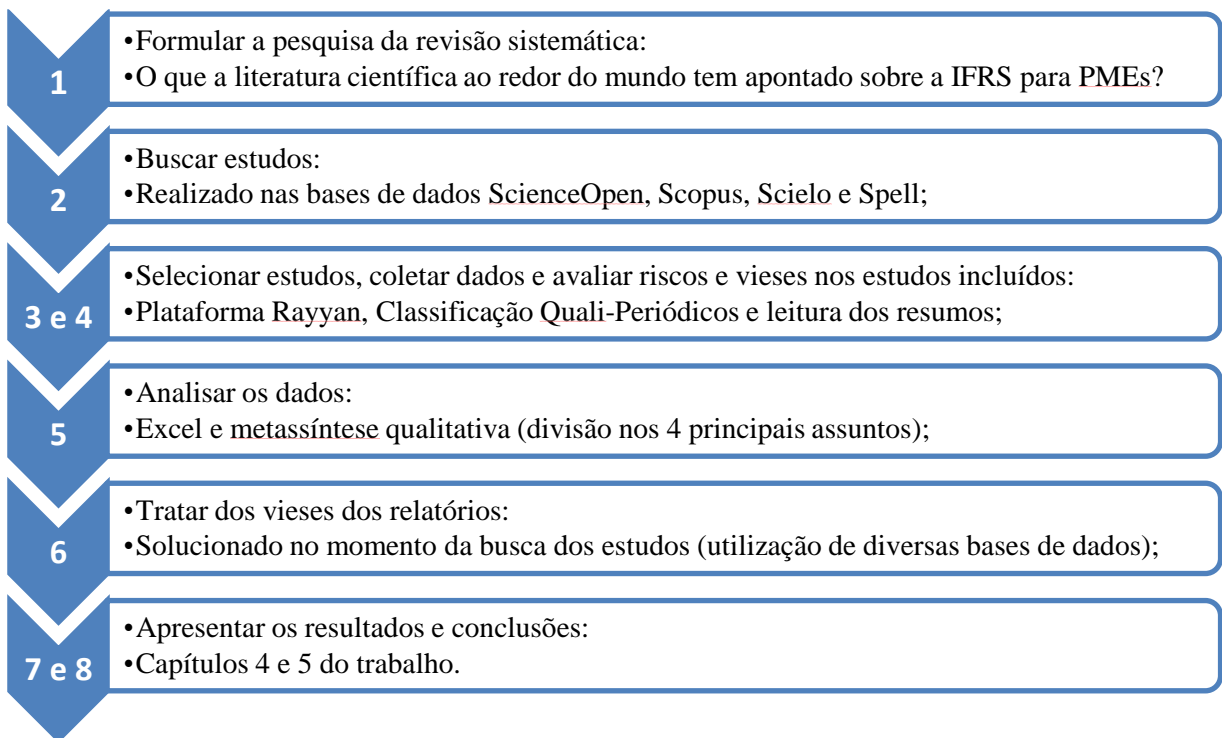
Referente ao quinto passo da técnica da Cochrane, os dados básicos coletados visavam atender o primeiro objetivo específico proposto, e incluem: título do artigo, ano de publicação, autores, país de origem e nome do periódico. Com o intuito de responder o segundo objetivo específico, foram coletados também os principais objetivos e os resultados de cada artigo, a partir da leitura da introdução e conclusão de cada um deles. Todos os dados foram então organizados e tabulados por meio do software Excel 2010, o que possibilitou a elaboração de gráficos e tabelas.

O método da metassíntese qualitativa, que segundo Lopes e Fracoli (2008, p. 774) se caracteriza por ser “uma integração interpretativa de resultados qualitativos que são, em si mesmos, a síntese interpretativa de dados”, foi utilizado para sintetizar os apontamentos da literatura. Esse processo se deu por meio da divisão dos resultados de acordo com o assunto

principal, conforme adaptado de Benhayoun e Abdellatif (2017) e Perera e Chand (2015), que indicaram os assuntos mais relevantes acerca do tema: questões com legislação nacional, análise do conteúdo, dificuldades de implementação e dificuldades técnicas inerentes à norma.

O item seis da técnica de revisão da Cochrane foi solucionado já no momento da busca dos artigos, tendo em vista que a utilização de diversas bases de dados diminui o problema dos vieses do relatório. Enquanto os itens sete e oito, apresentação de resultados e conclusões, estão expostos nos próximos capítulos deste trabalho. A figura 1 resume os passos e os procedimentos utilizados para a realização da revisão sistemática neste trabalho.

Figura 1 – Método da revisão sistemática



Fonte: elaboração própria.

3.3 Limitações

Como limitação nesta pesquisa, pode-se incluir o problema de que as fontes primárias muitas vezes apresentam dados coletados ou processados de forma equivocada, fazendo com que um trabalho fundamentado nessas fontes reproduza ou amplie seus erros (GIL, 2017). Outra limitação presente nessa pesquisa é o fato da inclusão e exclusão dos artigos não ter sido revisada por pares individuais, como é recomendado na elaboração de revisões sistemáticas, o que pode gerar um risco de viés por parte do pesquisador. Cabe citar também o fato de alguns artigos serem de acesso restrito, diminuindo a amostra da pesquisa.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Este capítulo trata acerca dos resultados obtidos ao se aplicar a metodologia descrita no capítulo anterior, e está dividido em três seções, sendo que cada uma faz referência a um objetivo específico proposto na introdução. A primeira seção trata sobre o perfil da produção científica referente a *IFRS for SMEs*, a segunda traz os principais resultados encontrados na literatura sintetizados numa metassíntese e, por fim, estão as opiniões da comunidade contábil na última consulta pública do IASB.

4.1 Perfil da produção acadêmica

Esta seção apresenta o perfil da produção acadêmica dos 17 artigos, listados no apêndice, que compuseram a amostra final do trabalho referentes ao tema *IFRS for SMEs*.

4.1.1 Evolução temporal

Primeiramente foi avaliado o número de publicações acerca do tema estudado em cada ano desde 2009, por se tratar do ano em que foi emitida a norma para pequenas e médias empresas.

Gráfico 1 – Número de publicações por ano



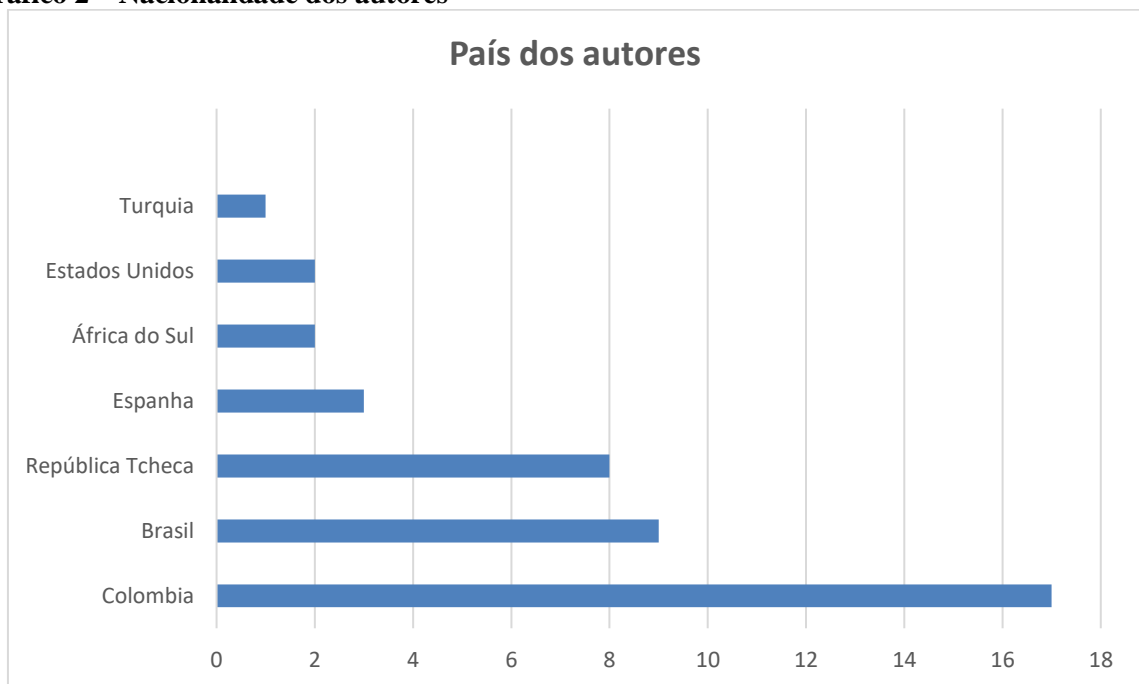
Fonte: elaboração própria.

Conforme pode ser visto no gráfico 1, acima, em três dos treze anos desde que a IFRS para pequenas e médias empresas foi emitida, não houve publicações acerca do tema, confirmando a literatura que afirma que apesar da importância das PMEs, existem poucos estudos acerca da contabilidade para entidades desse porte (HAVEROTH et al., 2017). Os anos de 2011 e 2018 apresentaram o maior número de artigos publicados, com cada ano trazendo 3 estudos. Além disso, outro ponto que merece destaque é o período entre 2013 e 2015, em que cada ano apresentou 2 publicações.

4.1.2 País dos autores

Dando prosseguimento na análise do perfil da produção, o segundo dado coletado da amostra foi o país de origem dos autores dos artigos. Para realização dessa parte foram selecionados os três primeiros autores listados em cada artigo, porém alguns estudos creditavam sua autoria somente a uma ou duas pessoas, o que gerou um total de 42 autores. O gráfico 2 traz uma sintetização destes dados.

Gráfico 2 – Nacionalidade dos autores



Fonte: elaboração própria.

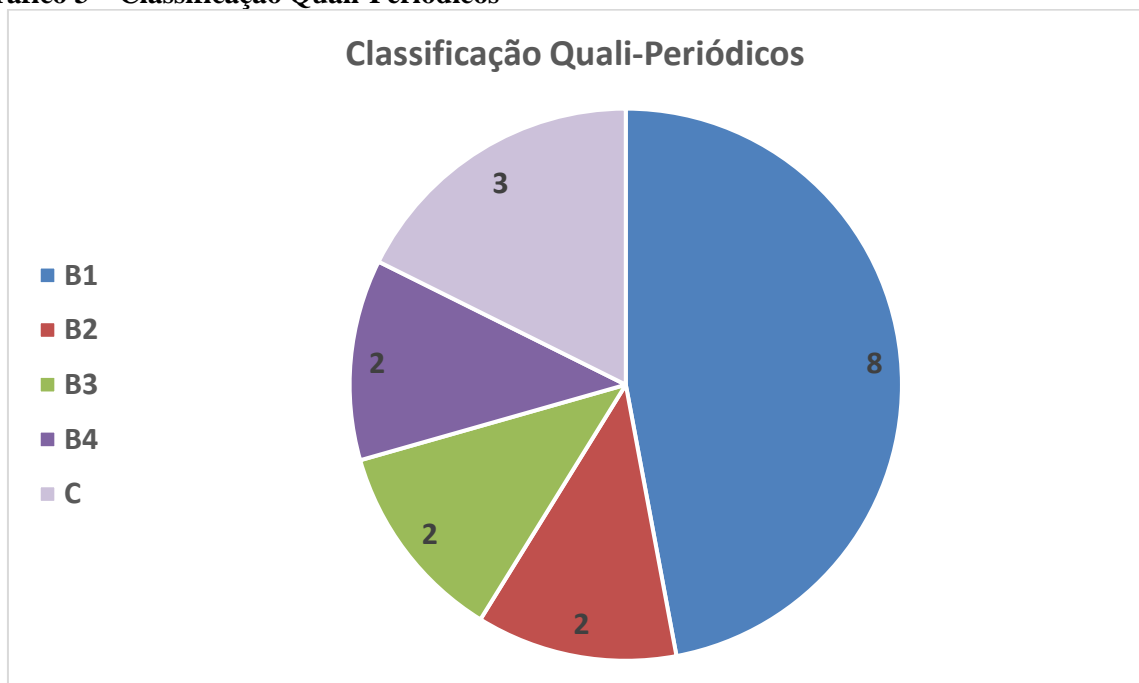
O país de origem dos autores se restringiu apenas a 7 nações, sendo que aquela que mais se destacou foi a Colômbia, com 17 autores participando da elaboração dos artigos da amostra, o que representa aproximadamente 40% do total. Outro país que merece destaque é o Brasil, com pouco mais de 21% dos autores, seguido da República Tcheca com 19%. Os quatro países

restantes, somados, representaram os outros 19% do total de autores da amostra.

4.1.3 Classificação dos periódicos

O último dado levantado para caracterização do perfil da produção acadêmica acerca do tema foi a classificação Quali-Periódicos dos periódicos responsáveis pela publicação dos artigos. Conforme descrito na metodologia, essa filtragem buscou minimizar os riscos e vieses limitando os artigos àqueles periódicos que possuíam alguma classificação no sistema da CAPES. Neste sistema os periódicos são classificados em estratos indicativos de qualidade A1, mais elevado; A2; B1; B2; B3; B4; B5 e C, mais baixo.

Gráfico 3 – Classificação Quali-Periódicos



Fonte: elaboração própria.

Como pode ser visto no gráfico 3, acima, o presente estudo não apresentou nenhum artigo categoria A, seja A1 ou A2. Apesar disso, aproximadamente 47% dos artigos se encontram classificados na categoria B1, o que representa o terceiro maior nível de acordo com a classificação feita pela CAPES. As categorias B2, B3 e B4 possuem, cada uma, 2 artigos, o que significa um pouco menos de 12% do total da amostra para cada uma das três categorias. Por fim, outros 3 trabalhos estão categorizados como classe C, representando aproximadamente 17% da amostra.

4.2 Principais achados da literatura

Esta seção trata sobre os principais apontamentos encontrados na literatura científica e está subdividida pelos assuntos mais importantes acerca do tema, conforme descrito na metodologia, sendo eles: questões com a legislação nacional, análise do conteúdo, dificuldades de implementação e dificuldades técnicas inerentes à norma.

4.2.1 Questões com a legislação nacional

Apenas 5 artigos da amostra apresentaram pelo menos um apontamento relacionado a legislação nacional, com um total de 6 resultados. A seguir, no quadro 2, estão dispostos os principais resultados encontrados sobre a adoção da norma para pequenas e médias empresas e as questões com a legislação de cada país, levando em conta seus princípios, culturas e particularidades.

Os principais achados em relação ao assunto indicam que a adoção ao *IFRS for SMEs* atende aos requisitos contábeis dos países. Na Espanha, as informações prestadas pelas PMEs anteriormente à norma internacional já eram próximas a ela, enquanto na Colômbia as empresas teriam que preparar informações consolidadas ao invés de demonstrações separadas. África do Sul, República Tcheca e Ucrânia apresentaram problemas com a adoção, devido a uma divergência de foco entre as informações necessárias para as empresas e aquelas exigidas pela norma.

Quadro 2 – Resultados quanto às questões com a legislação nacional

Artigo	Resultados
1	- O IFRS para PMEs provavelmente atende adequadamente aos requisitos de relatórios de PMEs na África do Sul; - A adoção do IFRS para PMEs será complicado pela dissonância entre um foco global/internacional e o limitado envolvimento em negócios internacionais das empresas de pequeno e médio porte sul-africanas.
2	- A informação prestada pelas PMEs espanholas de acordo com as suas normas contabilísticas nacionais tem proximidade com o disposto na IFRS para PMEs.
4	- O IFRS para PMEs privilegia informações consolidadas, enquanto na Colômbia a prevalência de demonstrações financeiras separadas é comum.
12	- A maioria das empresas da República Tcheca e da Ucrânia usam a contabilidade apenas para fornecer dados necessários para cálculo da base tributária.
16	- Foi identificado que o percentual de progresso de implementação da IFRS para PMEs na Colômbia é de 8,46%.

Fonte: elaboração própria

4.2.2 Análise do conteúdo

O quadro 3 apresenta os resultados encontrados que fazem relação à análise do conteúdo da norma internacional de contabilidade para PMEs. Houve um total de 14 apontamentos, dispostos em 9 artigos, relacionados a esse assunto.

A maioria dos resultados apontam que a norma internacional traz melhorias na qualidade das informações quando comparada às normas nacionais. Outro ponto citado mais de uma vez é o fato da preferência pela mensuração pelo valor justo em detrimento do método de custo histórico, o que pode, no entanto, causar uma dificuldade de aplicação em mercados menos transparentes, bem como incluir um perigo de volatilidade futura e consequente impacto nas demonstrações financeiras das PMEs.

Quadro 3 – Resultados relacionados à análise do conteúdo da IFRS for SMEs

Artigo	Resultados
4	<ul style="list-style-type: none"> - Os requisitos da IFRS para PMEs representam melhores diretrizes em relação àquelas contidas na regulamentação atual; - Os requisitos contábeis da IFRS para PMEs acerca de contabilidade tributária exigirão mais conciliações do que as atualmente exigidas.
5	<ul style="list-style-type: none"> - A implementação do IFRS nas PMEs, gerou um grande impacto não só na contabilidade e áreas financeiras, mas também em todas as áreas das organizações.
6	<ul style="list-style-type: none"> - Diferenças foram encontradas especialmente na mensuração subsequente de ativos na data do balanço, porque o IAS 16 e o IAS 40 permitem a escolha entre o modelo de custo e o modelo de valor justo.
7	<ul style="list-style-type: none"> - Efeitos quantitativos significativos para os fatores analisados são apresentados, com exceção para o retorno sobre o patrimônio líquido; - Os efeitos do processo de convergência contábil mantem a significância quando observada sua sensibilidade à atividade econômica exercida pela empresa e o tipo de sociedade constituída e não quando analisados os resultados no que diz respeito do comprimento e a antiguidade empresarial.
8	<ul style="list-style-type: none"> - Os principais benefícios dessa anuência são as melhorias na qualidade das informações contábeis por meio do aumento da comparabilidade, utilidade e transparência dessas informações.
9	<ul style="list-style-type: none"> - É percebido como uma melhoria na qualidade de informação financeira; - Separação das informações financeiras das informações tributárias.
10	<ul style="list-style-type: none"> - O patrimônio e o passivo são altamente impactados de forma negativa, isso devido à aplicação do padrão referente aos instrumentos financeiros.
11	<ul style="list-style-type: none"> - Verificou-se que o valor patrimonial das empresas analisadas sob o novo arcabouço contábil é menor; - Aumentos no valor do patrimônio líquido e da propriedade, instalações e equipamentos foram encontrados para as PMEs de manufatura; - Estoques, contas a receber e intangíveis apresentam variações negativas.
15	<ul style="list-style-type: none"> - O princípio de mensuração baseado no custo histórico está desaparecendo à medida que está sendo substituído pela tendência do IFRS de reportar valores justos, que são, no entanto, difíceis de medir em menos mercados transparentes. Ao mesmo tempo, a reportagem com base no valor justo inclui o perigo oculto de volatilidade futura de tais valores e o consequente impacto das alterações nas demonstrações financeiras.

Fonte: elaboração própria

4.2.3 Dificuldades de implementação

Nesta seção são apresentados os resultados referentes às dificuldades de implementação vividas pelas pequenas e médias empresas, bem como por seus gestores. Novamente este assunto foi tratado pelo menos uma vez por 9 dos 17 artigos que compuseram a amostra, totalizando 14 apontamentos. O quadro 4 lista todos esses resultados, em que a maioria dos autores identifica que os gestores de PMEs não apresentam interesse na adoção.

Quadro 4 – Resultados referentes às dificuldades de implementação da norma

Artigo	Resultados
2	- As informações contábeis não auxiliam o gestor na tomada de decisões; - Sugere-se ao gestor fomentar a sua formação em matéria de contabilidade e analisar as necessidades de informação dos gestores das PMEs antes de avaliar a adequação das normas internacionais de contabilidade para elas.
5	- Falta de comprometimento por parte das administrações das organizações, uma vez que são os responsáveis pela implementação deste regulamento, devido à falta de conhecimento, treinamento, ajuda especializada, direcionamento estratégia, desenho de políticas e falta de conhecimento na aplicação de sanções por incumprimento; - Alguns empresários de PME classificam o investimento como despesa e mensuram os valores a serem investidos, gerando relutância em mudar e ignorando o valor agregado que essa adoção pode gerar.
6	- Há um grupo um pouco maior de economistas de PMEs que não tem conhecimento ativo dos sistemas de contabilidade IAS/IFRS e IFRS para PMEs; - Devido à ligeira superioridade deste grupo, alega-se que a grande maioria das PMEs não está de todo informada sobre as normas internacionais de contabilidade.
8	- Quanto aos custos, os respondentes acreditam que a falta de profissionais treinados, o alto custo de ajuste do sistema de informática, a falta de interesse dos gestores em aplicar o CPC PME e o elevado valor em aplicar duas regras distintas - CPC PME - para a contabilidade societária e regras do fisco para a apuração do imposto de renda podem dificultar a implantação do CPC PME; - Infere-se que esses especialistas consideram os custos separadamente dos benefícios, reconhecendo que a adoção do CPC PME envolve custos, mas também trará benefícios para os usuários, devendo ser adotado de forma obrigatória no Brasil.
9	- Aumento dos custos administrativos, devido à necessidade de treinamento e investimento no processo, aumento da carga operacional para a realização de um maior número de procedimentos, riscos de má implementação, devido a erros de interpretação ou lacunas jurídicas.
10	- A implementação desses padrões pela primeira vez requer um árduo processo de planejamento para evitar possíveis efeitos negativos que poderia gerar.
12	- Informações contábeis para fins de gestão raramente são usados pelas PMEs; - As PMEs em ambos os países estão apenas fracamente interessadas em relatórios em IFRS. Eles afirmam que a aplicação do IFRS é para eles uma carga administrativa inadequada em comparação com as receitas obtidas.
14	- Após a realização do estudo de caso, não houve comprovação da culminância de processos de implementação do IFRS para PMEs em entidades do setor de saúde para avaliar o serviço de entrega na região, muito menos na Colômbia.
16	- Pouco interesse por parte dos empresários, ausência de controle por parte das entidades governamentais, o desconhecimento da norma devido à falta de informação e a capacitação frente ao tema por parte dos profissionais contábeis.

Fonte: elaboração própria

Os resultados encontrados corroboram com o estudo de Botinha e Lemes (2016), em que foram destacados os principais pontos da *IFRS for SMEs*, além de caracterizar o processo de adoção da norma em outros países. Os autores afirmaram que muitos empresários e gestores de pequenas e médias empresas não estão estimulados a adotarem o novo padrão. Figueiredo, Martins e Rodrigues (2016) foram outros que também identificaram que os gestores não apresentavam interesse na adoção da norma para PMEs.

4.2.4 Dificuldades técnicas inerentes à norma

Finalizando esta parte do trabalho, no quadro 5 estão registrados os achados relacionados às dificuldades técnicas inerentes à IFRS para pequenas e médias empresas, principalmente na visão dos profissionais de contabilidade. Este assunto foi abordado por 6 trabalhos e teve um total de 11 apontamentos.

Quadro 5 – Resultados referentes às dificuldades técnicas inerentes à norma

Artigo	Resultados
3	<ul style="list-style-type: none"> - É possível afirmar que as opiniões dos contadores em relação aos trabalhos preparatórios sobre a aplicação das normas financeiras não apresentam diferença significativa de acordo com sua experiência de trabalho; - Não há divergência entre as opiniões relativas aos trabalhos preparatórios da aplicação das normas financeiras em função do seu gênero.
13	<ul style="list-style-type: none"> - Grande parte da categoria não acolhe a ideia da padronização internacional das normas contábeis para PMEs no Brasil. 52% reconhecem que a adoção das IFRS para PMEs ocasionará melhoria na divulgação das informações como também uma melhor comparabilidade, fidedignidade e qualidade das demonstrações financeiras; - A maioria dos profissionais está de certa forma atualizada sobre o tema e acessível às mudanças, porém 76% dos contabilistas consideram a condução da convergência como fraca ou regular, envolvendo divulgação, treinamento e adequação à realidade brasileira; - Quanto aos principais obstáculos à implantação das IFRS PME, os respondentes expressaram ser a novidade do tema, que demandará algum prazo para a adequação (44%); a falta de incentivo monetário (22%), pois os empresários não estão dispostos a pagar um honorário maior em razão do aumento do fluxo de trabalho e de seu refinamento; e, como terceiro ponto, a falta de cursos e estudos sobre o assunto (17%).
14	<ul style="list-style-type: none"> - Os funcionários da organização apresentam desconhecimento das políticas contábeis para o item de estoques, tanto no momento do reconhecimento quanto da mensuração inicial e final.
15	<ul style="list-style-type: none"> - Padrões especiais exigiriam que as PMEs mudassem sua opinião sobre contabilidade de alta qualidade em geral, onde, em vez de enfatizar os procedimentos e métodos contábeis corretos, a ênfase é colocada na apresentação de resultados - demonstrações financeiras.
16	<ul style="list-style-type: none"> - Devido aos profissionais da área contábil manifestarem um conhecimento baixo ou deficiente acerca das variações patrimoniais.
17	<ul style="list-style-type: none"> - Os resultados apontam que ainda não existe a utilização das normas; - Alguns profissionais não têm conhecimento das mudanças geradas pelo processo de convergência contábil; - A maioria dos profissionais de contabilidade não vê necessidade de adoção das normas internacionais de contabilidade para as PMEs.

Fonte: elaboração própria

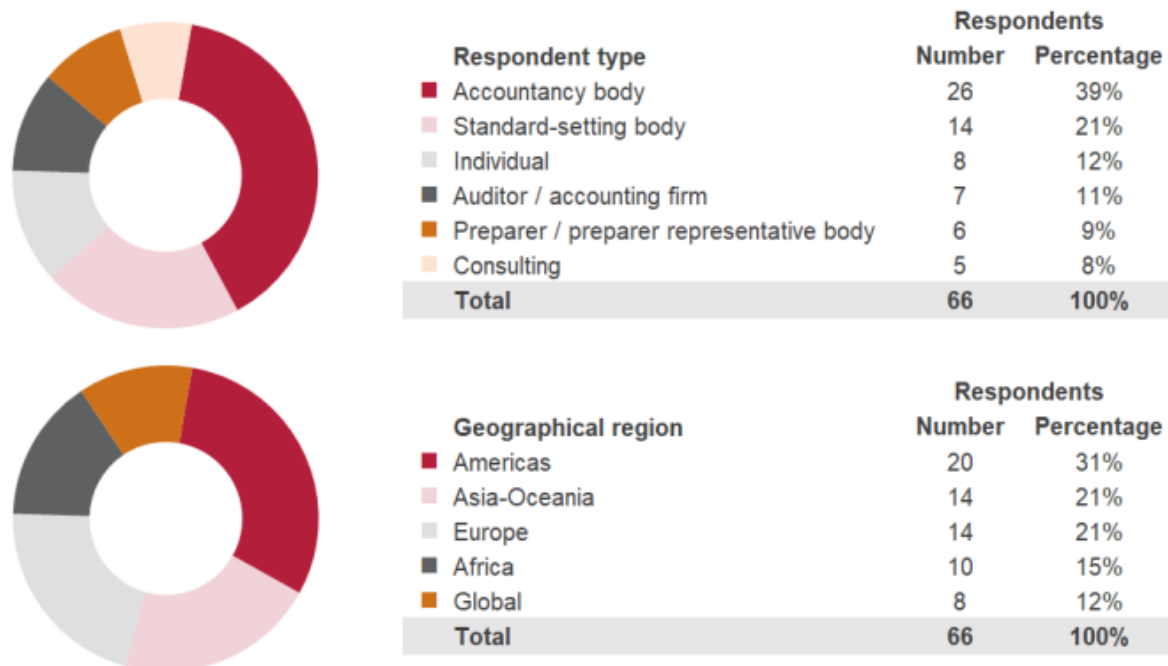
De acordo com os resultados encontrados, os profissionais de contabilidade afirmam que a condução do processo de convergência é deficiente. Os artigos da amostra apontam que os profissionais possuem pouco conhecimento acerca da norma para PMEs e que não há um treinamento ou adequação por parte das autoridades, bem como pouco incentivo para atualização através de cursos. Estes apontamentos vão ao encontro dos estudos anteriores acerca do tema, em que foi constatado que a estratégia de implementação deveria melhorar, visto que os órgãos competentes e entidades de classe não investiam em divulgação, orientação e treinamento (CARVALHO; LIMA; MONTEIRO, 2018; FIGUEIREDO; MARTINS; RODRIGUES, 2016; GONÇALVES; MOURA; MOTOKI, 2022).

4.3 Consulta pública do IASB

Por fim, esta seção traz as sugestões e preocupações da comunidade por meio da última consulta pública do IASB, acerca da segunda revisão da *IFRS for SMEs*, com o intuito de responder o terceiro objetivo específico proposto na introdução. Os dados foram coletados através do documento postado pelo próprio órgão internacional em seu *site* (IASB, 2021).

4.3.1 Perfil dos respondentes

Gráfico 4 – Perfil dos respondentes das *comment letters*



Fonte: IASB (2021)

O gráfico 4, acima, traz o perfil dos respondentes da última consulta pública do IASB quanto a *IFRS for SMEs*, referente à segunda revisão da norma. Como pode ser visto, a maior parte (39%) das 66 *comment letters* enviadas ao órgão se originaram de associações de contabilidade, confirmando o grande interesse desses organismos na norma e ratificando o encontrado em estudos anteriores (HAVEROTH et al., 2017; RIBEIRO et al., 2016).

O gráfico também mostra que as Américas foram o continente com maior participação na consulta, com 31% das cartas comentários, seguido pela Ásia e Europa, cada um com 21%. Este fato demonstra que o perfil dos respondentes mudou desde a última revisão feita pelo IASB, visto que na última consulta a maior parte das respostas foi proveniente da Europa, conforme analisado por Haveroth et al. (2017).

4.3.2 Feedback

A consulta pública foi realizada por meio de questões, em que os interessados podiam expor suas opiniões, seja contrária ou a favor, e sugestões acerca do tema perguntado. Foram realizadas 18 perguntas e o IASB as dividiu 3 blocos, conforme o assunto principal.

O primeiro bloco tratou sobre perguntas estratégicas e gerais, além de sugerir a estrutura conceitual para a segunda revisão de conteúdo da norma, e foi composto por três questões. O quadro 6 sintetizou as sugestões e preocupações acerca dessas questões.

Quadro 6 – Sugestões e preocupações da comunidade: 1º bloco de questões

Questão	Sugestões e preocupações
G1 – Alinhamento com as Normas IFRS completas	Alinhamento com alguns dos principais novos padrões, como a IFRS 9 e a IFRS 16, pode adicionar custos e complexidade para o IFRS para PMEs; Sugeriram que os custos poderiam ser reduzidos simplificando os requisitos em comparação com as normas IFRS completas.
G2 - Alinhamento de princípios	Sugestões para considerar adicionais princípios, como custos e esforços indevidos, necessidade de uma plataforma estável, necessidades do usuário, objetivo das demonstrações financeiras das PMEs.
G3—Quando considerar o alinhamento	Sugestão para considerar diferentes abordagens para os principais padrões (por exemplo, aguarde a conclusão da revisão pós-implementação) e pequenas alterações (por exemplo, considerar alinhamento quando emitido).

Fonte: elaboração própria com dados do IASB (2021)

Como pode ser visto, as sugestões em relação à primeira pergunta estão de acordo com os achados na literatura científica referentes à dificuldade de implementação. A preocupação com o aumento da complexidade e dos custos da aplicação da norma corrobora com o exposto anteriormente, em que a falta de interesse dos gestores de PMEs em implementar a norma se dá principalmente por causa da impressão de que os custos são maiores que os benefícios.

Já o segundo conjunto de questões abordou o alinhamento das normas para PMEs com as normas *full*. Este bloco se constituiu de 10 perguntas, e as sugestões e preocupações provenientes da comunidade contábil estão listadas abaixo no quadro 7.

Quadro 7 – Sugestões e preocupações da comunidade: 2º bloco de questões

Questão	Sugestões e preocupações
S1—Alinhamento com a Estrutura Conceitual de 2018	Sugestões para que os conceitos da Seção 2 devam complementar a Estrutura Conceitual e que o conceito de custo ou esforço indevido deve ser substituído por opções mais simples.
S2—Alinhamento com a IFRS 10 - Demonstrações Financeiras consolidadas	Os benefícios não justificariam os custos de alinhar a definição de controle, o fundamento de que a definição melhorada de controle na IFRS 10 afetaria apenas um pequeno número de PMEs com estruturas complexas ou participações em veículos para fins especiais.
S3—Alinhamento com a IFRS 9 - Instrumentos Financeiros	Sugestões para simplificações para empréstimos entre empresas; Sugestões para incluir exemplos de metodologias para determinar a provisão matriz que as PMEs podem seguir e fornecer material educacional; Sugestões para considerar simplificações para os requisitos contábeis para emissão de contratos de garantia financeira na IFRS 9 se esses requisitos forem introduzidos na norma IFRS para PMEs.
S4—Alinhamento com a IFRS 11 - Joint Arrangements	Preocupações de que manter as três categorias de Joint Arrangements (operações controladas em conjunto, ativos controlados em conjunto e entidades controladas em conjunto) ao mesmo tempo que alinha a definição de controle conjunto com a IFRS 11 pode levar a confusão para os usuários de declarações.
S5—Alinhamento com IFRS 3 - Combinações de Negócios (2008)	Sugestões para considerar simplificações para a contabilização dos custos de aquisição e consideração contingente.
S6—Alinhamento com a IFRS 16 - Arrendamentos	Sugestões para ampliar o reconhecimento de isenção de arrendamentos de ativos de baixo valor da IFRS 16 para reduzir os custos de implementação para PMEs.
S7—Alinhamento com a IFRS 15 - Receita de Contratos com Clientes	Sugestões para simplificar a linguagem e incluir expedientes práticos para facilitar a aplicação dos requisitos da IFRS 15; Sugestões para esperar até a conclusão da Revisão Pós-implementação da IFRS 15 antes de considerar o alinhamento.
S8—Alinhamento com a IAS 19 Benefícios de funcionários (2011)	Preocupações de que os benefícios não justificariam os custos de alinhamento, dado que os benefícios de rescisão não são comuns para as PMEs.
S9—Alinhamento com a IFRS 13 - Mensuração a Valor Justo	Sugestões para simplificar os requisitos de divulgação do valor justo; Sugestão para incluir a orientação sobre o valor justo em uma seção separada do IFRS para PMEs, consistente com o IFRS full para as quais a IFRS 13 é um padrão separado;
S10—Alinhamento com alterações às IFRS - Normas e Interpretações IFRIC	Preocupa que a IAS 37 (Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes), conforme interpretado pela IFRIC 21 (Levies), é inconsistente com a Estrutura Conceitual de 2018. Dado que o IFRS para PMEs está atualmente alinhada com a IAS 37, o alinhamento com a IFRIC 21 introduziria inconsistência semelhante dentro do IFRS para PMEs e pode causar confusão na sua aplicação

Fonte: elaboração própria com dados do IASB (2021)

Destaca-se no segundo bloco a questão S9 - Alinhamento com a IFRS 13 - Mensuração a Valor Justo, tendo em vista que se trata de um assunto abordado pela literatura científica analisada na amostra deste trabalho. Atestando o apontado na literatura, a mensuração pelo valor justo reflete um ponto de preocupação para os interessados na norma, onde sugerem um tratamento simplificado para os requisitos de divulgação, bem como uma orientação a parte, demonstrando a dificuldade e importância do assunto.

Por fim, no terceiro e último bloco foram debatidos os tópicos que ainda não são abordados na *IFRS for SMEs* e outros tópicos relacionados. Foram realizadas 5 perguntas, sendo que as duas últimas eram abertas para a comunidade expor suas opiniões acerca de algum assunto que não tivesse sido tratado até o momento na consulta. O quadro 8 sintetiza o que foi citado pela comunidade.

Quadro 8 – Sugestões e preocupações da comunidade: 3º bloco de questões

Questão	Sugestões e preocupações
N1—Alinhamento com a IFRS 14 - Regulamentação de Contas Diferidas	Sem alinhamento com a IFRS 14, quem adotar o IFRS para PMEs pela primeira vez pode ser obrigado a alterar as suas políticas de contabilidade para conta de diferimento duas vezes seguidas (uma vez ao fazer a transição para a norma para PMEs de sua GAAP anterior e, em segundo lugar, quando o padrão for alterado para se alinhar com a nova norma IFRS que pode substituir a IFRS 14).
N2—Criptomoeda	Sugestões que IASB deve considerar como abordar o tema na IFRS full primeiro e, posteriormente, na IFRS para PMEs.
N3—Obrigação de benefício definido	Embora o parágrafo 28.19 seja explícito sobre o que pode ser ignorado, não é explícito quanto até quando os fluxos de caixa ainda precisam ser projetados e com desconto. Existem diferenças de inscrição.
N4 e N5—Tópicos não abordados pela IFRS para PMEs e questões adicionais	Escopo da Norma IFRS para PMEs muito estreito; Título da Norma confuso dado as diferentes definições de PMEs disponíveis no mercado; Falta de orientação para organizações sem fins lucrativos que aplicam o IFRS para PMEs.

Fonte: elaboração própria com dados do IASB (2021)

Por se tratar principalmente de assuntos ainda não incluídos na *IFRS for SMEs*, as sugestões e preocupações expostas nesse bloco não apresentaram referência na literatura analisada. Porém cabe citar a consciência da comunidade acerca do porte de empresas a qual a norma trata, como pode ser visto na preocupação apontada na questão N1, em que seria muito oneroso para a entidade de pequeno ou médio porte alterar duas vezes suas políticas contábeis num curto espaço de tempo.

5 CONCLUSÃO

O presente estudo teve como objetivo analisar as críticas em relação a IFRS para PMEs apontadas na literatura científica e verificar se as sugestões registradas na última consulta pública do IASB referente a norma estão de acordo com o encontrado na literatura. A fim de alcançar essa resposta, foram estabelecidos três objetivos específicos, sendo eles identificar o perfil da produção, analisar os resultados obtidos nos trabalhos acerca da IFRS para PMEs e verificar quais foram as sugestões realizadas pelos interessados na norma.

Para cumprir os objetivos propostos, a metodologia utilizada se caracterizou como um estudo exploratório, onde os dados foram coletados por meio de pesquisa bibliográfica e analisados através do método de revisão sistemática, que permite reunir, avaliar e sintetizar os resultados de múltiplos estudos primários. A amostra foi composta por 17 artigos, sendo que a seleção e coleta dos estudos foi realizada com auxílio da plataforma Rayyan e o tratamento dos dados por meio do aplicativo Excel 2010. Os principais achados de cada estudo foram alocados dentro de um entre os quatro assuntos mais relevantes acerca do tema “IFRS para PMEs”.

Primeiramente, os resultados encontrados acerca do perfil da produção científica mostraram que apesar da importância das PMEs para a economia e geração de empregos em qualquer nação do mundo, existem poucos estudos acerca da contabilidade dessas entidades, visto que em três dos treze anos desde que a *IFRS SMEs* foi emitida não houve publicações. Quanto ao país de origem dos autores, foram restringidos a apenas 7 nações, onde a Colômbia foi aquela que mais se destacou, com 17 dos 42 autores que participaram da elaboração dos artigos analisados (40%). Já quanto aos periódicos de publicação dos artigos, quando analisados em relação a classificação Quali-Periódicos, percebe-se que 82% dos artigos estão classificados na categoria B, sendo 47% desses considerados B1.

No segundo momento, os principais achados dos artigos da amostra indicaram que a adoção da norma para PMEs atende aos requisitos contábeis dos países. Além disso, a maioria dos resultados aponta que a norma internacional traz melhorias na qualidade das informações contábeis quando comparada às normas nacionais. Outros apontamentos corroboraram com o fato dos gestores das pequenas e médias empresas não estarem estimulados e nem se interessarem pela adoção do padrão. Enquanto isso, os profissionais de contabilidade afirmam que a condução do processo de convergência é deficiente, tendo em vista que não há incentivo para treinamento, divulgação, adequação ou atualização dos profissionais por parte dos órgãos competentes.

A partir da análise das sugestões feitas pela comunidade contábil ao IASB, em relação à segunda revisão de conteúdo da *IFRS for SMEs*, percebe-se que as Américas (31%) representam o continente com maior participação na consulta, bem como as associações de contabilidade representam o grupo de interesse com maior participação (39%). Foram identificadas preocupações quanto ao aumento da complexidade e do custo, sugestões de tratamento simplificado para os requisitos de divulgação da mensuração ao valor justo, bem como uma orientação a parte sobre o método, e a preocupação com a onerosidade da mudança das políticas de contabilidade pelas empresas.

Concluindo, pode-se afirmar que este trabalho alcançou os objetivos propostos na introdução, tendo em vista que confirmou o fato dos apontamentos presentes na literatura científica se assemelharem às sugestões recebidas pelo IASB.

Como recomendação, sugere-se ao CPC e ao CFC investirem em divulgação e educação continuada, para que os profissionais de contabilidade possam atender aos requisitos presentes na IFRS para PMEs, além de entenderem a importância de informações harmonizadas mundialmente.

Como sugestão, sugere-se a realização da pesquisa em outras bases de dados, a fim de gerar uma amostra maior e, conseqüentemente, diminuir o nível de erro da pesquisa. Pode também ser realizado uma pesquisa com outro método de minimização de riscos e vieses.

REFERÊNCIAS

BENHAYOUN, I.; ABDELLATIF, M. IFRS for SMEs: A Structured Literature Review. **International Journal of Accounting and Financial Reporting**, v. 7, n. 6, p. 538-561, dez. 2017.

BNDES. **Porte de empresa: Classificação de porte de clientes**. 2016. Disponível em: <https://www.bndes.gov.br/wps/portal/site/home/financiamento/guia/porte-de-empresa>. Acesso em: março de 2022.

BOTINHA, R. A.; LEMES, S. IFRS Para Pequenas e Médias Empresas: Percepção Sobre a Adoção das Normas Internacionais no Brasil. **Revista de Administração e Contabilidade**, Feira de Santana, v. 8, n. 2, p. 71-90, maio/ago. 2016.

BRASIL. **Lei nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Brasília, DF. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: março de 2022.

CALIXTO, L. Análise das Pesquisas com Foco nos Impactos da Adoção do IFRS em Países Europeus. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 21, n. 1, p. 157-187, jan/mar. 2010.

CARMO, C. H. S.; RIBEIRO, A. M.; DE CARVALHO, L. N. G. Convergência de fato ou de Direito? A Influência do Sistema Jurídico na Aceitação das Normas Internacionais para Pequenas e Médias Empresas. **Revista Contabilidade e Finanças**, USP, São Paulo, v. 22, n. 57, p. 242-262, set/dez. 2011.

CARVALHO, V. G.; LIMA, H. L. M.; MONTEIRO, R. A. Adoção do CPC PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas em Escritórios de Contabilidade de Currais Novos/RN. **RIC - Revista de Informação Contábil**, v. 12, n. 2, p. 1-15, abr/jun. 2018.

CORDEIRO, A. M. et al. Revisão sistemática: Uma revisão narrativa. **Revista do Colégio Brasileiro de Cirurgiões**, v. 34, n. 6, p. 428-431, dez. 2007.

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **CPC PME (R1): Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas com Glossário de Termos**. Brasília, DF. 2011.

FIGUEIREDO, L. M.; MARTINS, A. L.; RODRIGUES, J. M. Normas internacionais de contabilidade para empresas de pequeno porte do Distrito Federal: identificação dos principais obstáculos quanto à adoção do CPC PME. **Organizações em contexto**, São Bernardo do Campo, v. 12, n. 24, p. 225-251, jul/dez. 2016.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GONÇALVES F. J. A.; DE MOURA, A. A. F.; MOTOKI, F. Y. S. What influences the implementation of IFRS for SMEs? The Brazilian case. **Accounting & Finance**, p. 1-46, 2022.

HAVEROTH, J. et al. Características e Perspectivas Internacionais dos Diversos Grupos de Interesses em Relação à IFRS SME's. **REPeC – Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 11, n. 4, p. 430-450, out/dez. 2017.

IASB - *International Accounting Standards Board*. **IFRS for SMEs**. 2015.

IASB - *International Accounting Standards Board*. **Second Comprehensive Review of the IFRS for SMEs Accounting Standard**. 2021.

IGARASHI, W.; IGARASHI, D. C. C.; BORGES, B. J. Revisão sistemática e sua potencial contribuição em “Negócios, gerenciamento e contabilidade”. **Gestão & Regionalidade**, v. 31, n. 91, p. 138-151, jan/abr. 2015.

IKUNO, L. M. et al. Contabilidade Internacional: Uma Análise da Produção Científica nos Principais Periódicos Internacionais da Área - 2000 A 2009. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 6, n. 15, p. 142-163, 2012.

IUDICIBUS, S.; LISBOA, L. P. Contabilidade: entre umas e outras. **Revista de Informação Contábil, RIC/UFPE**, v. 1, n. 1, p. 1-6, set. 2007.

LOPES, A. L. M; FRACOLLI, L. A. Revisão sistemática de literatura e metassíntese qualitativa: Considerações sobre sua aplicação na pesquisa em enfermagem. **Texto & Contexto Enfermagem**, Florianópolis, v. 17, n. 4, p. 771-778, out/dez. 2008.

MUNHÃO, E. E. et al. A Convergência Contábil aos Padrões Internacionais: Diferenças entre IFRS PMEs e CPC PME. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, v. 2, n. 4, p. 29-36, jul/dez. 2013.

PEDROZA, J. K. B. R. **IFRS para PMES: uma investigação quanto ao nível de compreensão de contadores amparada na Teoria de Resposta ao Item**. 2013. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Joao Pessoa, Paraíba, 2013.

PERERA, D.; CHAND, P. Issues in the adoption of international financial reporting standards (IFRS) for small and medium-sized enterprises (SMES). **Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting**, p. 165–178, 2015.

QUAGLI, A; PAOLONI, P. How is the IFRS for SME accepted in the European context? An Analysis of the Homogeneity among European Countries, Users and Preparers in the European Commission Questionnaire. **Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting**, p. 147–156, 2012.

RIBEIRO, M. T. J. B. et al. Contribuições ao *Exposure Draft ED/2013/9 – IFRS FOR SMEs*: Propostas de Mudanças para Pequenas e Médias Empresas. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, João Pessoa, v. 4, n. 1, p. 33-49, jan/abr. 2016.

SAMPAIO, R. F.; MANCINI, M. C. Estudos de revisão sistemática: um guia para síntese criteriosa da evidência científica. **Revista Brasileira de Fisioterapia**, São Carlos, v. 11, n. 1, p. 83-89, jan/fev. 2007.

SEBRAE. **Confira as diferenças entre micro empresa, pequena empresa e MEI**. 2022. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/entenda-as-diferencas-entre-microempresa-pequena-empresa-e-mei>. Acesso em: março de 2022.

SEBRAE. **Lei Geral da Micro e Pequena Empresa completa 15 anos**. 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2021/dezembro/lei-geral-da-micro-e-pequena-empresa-completa-15-anos>. Acesso em: março de 2022.

APÊNDICE

Nº	Título	Autores	Periódico
1	A critical analysis of the contents of the IFRS for SMEs - A South African perspective	Schutte, D.; Buys, P.	South African Journal of Economic and Management Sciences
2	Accounting standards for small and medium-sized entities: Evidence from Spain	Montero, P.M.; Lozano, I.A.; Quirós, J.T.	Contaduría y Administración
3	An Analysis of IFRS for SMEs from Accountants' Perspectives: Evidence from Turkey	Kishali, Y.; Sharma, H.; Mitchem, C.	Journal of International Business and Economics
4	Análisis de las implicaciones no financieras de la aplicación de la NIIF para PYME en las medianas entidades en Colombia	Baquero, E.E.S.	Cuadernos de Contabilidad
5	Análisis del impacto de implementación de las normas internacionales de información financiera (NIIF) en el sector industrial de Bogotá para PYMEs	Montaño, A.O.; Rodríguez, E.M.; Quevedo, J.C.A.	Cuadernos de Contabilidad
6	Comparison of Approaches to Financial Reporting of Non-Current Assets According to the IFRS for SMEs and IAS/IFRS	Jana, H.; Jitka, Z.	Procedia Engineering
7	Convergencia contable de las PyME colombianas	Delgado, C.J.R.; Sierra, C.A.V.; Marmolejo, G.L.	Cuadernos de Contabilidad
8	Custos e benefícios da adoção do CPC PME	Pinto, L.G.; Costa, P.S.; Santos, C.K.S.	Revista da Micro e Pequena Empresa
9	Efectos de la implementación de la NIIF para las PYMES em una mediana empresa ubicada en la ciudad de Bogotá	Baquero, E.E.S.	Cuadernos de Contabilidad
10	Efectos financieros en una cooperativa colombiana por la implementación de estándares internacionales de información financiera para las pyme em su balance de apertura	Rios, C.E.C.; Londoño, J.E.Z.; García, J.A.C.	Cuadernos de Contabilidad
11	Efecto patrimonial del proceso de convergencia contable en las Pymes colombianas	Marmolejo, G.L.; Sierra, C.A.V.; Delgado, C.J.R.	Estudios Gerenciales
12	IFRS for SMEs: Challenge for Emerging Countries? Case of Czech Republic and Ukraine	Paseková, M.; Müllerová, L.; Strouhal, J.	World Academy of Science, Engineering and Technology
13	IFRS para Pequenas e Médias Empresas - Um estudo através dos escritórios contábeis de Minas Gerais	Caríssimo, C.R.; Pinheiro, L.E.T.	Revista Mineira de Contabilidade
14	Incidencia de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF para PYMES en la valoración de la prestación del servicio de parto. Um estudio de caso	Guzmán, M.M.; Aldana, V.I.O.; Peralta, C.M.P.	Revista Espacios
15	National and International Financial Reporting Rules: Testing the Compatibility of Czech Reporting from SMEs Perspective	Strouhal, J.; Mullerová, L.; Cardová, Z.	WSEAS Transactions on business and economics
16	Normas Internacionales de Información Financiera en micro, pequeñas y medianas empresas de Colombia	Rendón, J.C.M.	Revista de Ciencias Sociales
17	Uma Análise dos Escritórios de Contabilidade sobre a Necessidade de Aplicação das IFRS para Pequenas e Médias Empresas	Alves, F.L.; Miranda, L.C.; Meira, J.M.	Sociedade, Contabilidade e Gestão