



10º Simposio de Ensino de Graduação

NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS

Autor(es)

MILTES ANGELITA MACHUCA MARTINS

Co-Autor(es)

GRASILE BARBOSA DE LIMA

1. Introdução

A Lei 11.638/07 promulgada em dezembro de 2007 iniciou o processo de convergência aos padrões internacionais de contabilidade. Ela altera a lei 6.404/76 que durante muitos anos foi utilizada como base para a prática contábil no Brasil. As alterações por ela impostas incluem a alteração do formato de algumas demonstrações contábeis, bem como a inclusão e substituição de outras anteriormente utilizadas. Segundo Cardoso et. al. (2010) entre as principais alterações promovidas por essa lei na contabilidade societária das companhias abertas brasileiras estão: a) obrigatoriedade de elaboração, auditoria e divulgação da Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) e a desobrigação de se elaborar a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR); b) nessa mesma linha a lei impôs também, a obrigatoriedade de elaboração, auditoria e divulgação da Demonstração do Valor Adicionado (DVA); c) quanto à estrutura do Balanço Patrimonial pode-se citar a criação do subgrupo Intangível no Ativo Não Circulante e a extinção da conta Lucros Acumulados presente no grupo do Patrimônio Líquido mantendo-se apenas a nomenclatura de Prejuízos Acumulados no caso de um resultado negativo. d) passa-se a exigir o ajuste a valor presente dos recebíveis e dos exigíveis em longo prazo, sendo opcional o mesmo tratamento para os títulos a receber classificados no Ativo Circulante e para os títulos a pagar classificados no Passivo Circulante; e) a exigibilidade de se reconhecer perdas por irrecuperabilidade do custo de aquisição (impairment) e de se reconhecer o Imobilizado e o respectivo Passivo assumido em decorrência de arrendamento financeiro (leasing); f) quanto à convergência aos padrões mundiais de contabilidade, passa a existir a obrigatoriedade de a CVM emitir normas contábeis em consonância aos padrões internacionais de contabilidade; g) o Ativo e o Passivo passaram a ser divididos em dois grupos, circulante, para os fatos que ocorrem ou tiverem vencimento com prazo inferior a um ano, e não circulante para aqueles que serão recebidos ou liquidados em prazo superior a um ano. Dentre as alterações promovidas pela Lei 11.638/07 vale destacar o reconhecimento do Comitê de Pronunciamentos Contábeis como órgão responsável pela emissão das normas contábeis aplicáveis no Brasil. No bojo da harmonização das práticas contábeis brasileiras às internacionais o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) divulgou no ano de 2009, o Pronunciamento Técnico para pequenas e médias empresas (PMEs), que trata da adoção das normas internacionais de contabilidade para as empresas de pequeno e médio porte brasileiras, baseado no The International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs). Este pronunciamento passou a ser Norma Técnica (NBC TG 1000) quando aprovado pelo Conselho Federal de Contabilidade através da Resolução CFC nº 1255/09, com isso, todas as empresas classificadas como pequenas e médias empresas estarão obrigadas a elaborar suas demonstrações com base na Resolução 1255/09. Pequenas e médias empresas como ressalta Iudícibus et. al. (2010, p.25) são aquelas que não possuem obrigação pública de prestação de contas e elaboram demonstrações contábeis para fins internos de gestão e para usuários externos, mas para finalidades gerais, como é o caso de sócios que não estão envolvidos na administração do negócio, credores existentes e potenciais e agências de avaliação de crédito. Segundo Rodrigues (2010), um estudo realizado pela Grant Thornton International com 7,4 mil empresas de pequeno e médio porte em 36 países apontou apoio de 52% dos entrevistados para a adoção do IFRS. No Brasil, a Terco Grant Thornton entrevistou 150 clientes em São Paulo, Rio e Bahia e constatou que 35% deles ainda não tinham ouvido falar do novo padrão contábil que teriam que usar a partir do ano de 2010. Ainda segundo Rodrigues (2010), ao serem perguntados sobre os benefícios que vêm na adoção do IFRS, o aumento da transparência foi mencionado, em respostas múltiplas, por 31% das pequenas e

médias brasileiras, mesmo índice das que apostam na redução de custos. Segundo pesquisa realizada pelo Sebrae, no ano de 2004 existiam no Brasil 5,1 milhões de empresas. Desse total, 98% eram classificadas como micro e pequenas empresas (PMEs). Em análise feita na cidade de Piracicaba, também pelo Sebrae, no ano de 2004 existia em Piracicaba, aproximadamente, 19.318 PMEs. Embora o CPC PME sintetize a aplicação das normas internacionais de contabilidade de forma a torná-la realidade nas PMEs, não há dúvidas, que a sua implantação resultará em um esforço de adaptação tanto para os profissionais quanto para os empresários que terão, minimamente, que conviver com uma nova linguagem. Nessa perspectiva, este estudo se justifica pela importância do tema abordado, visto que se trata de um assunto contemporâneo e de reconhecida importância para os profissionais, bem como pela relevância dessa categoria de empresas na economia nacional.

2. Objetivos

Este trabalho teve por objetivo verificar as mudanças ocorridas nas normas contábeis direcionadas às empresas de pequeno e médio porte com a adequação ao CPC PME, que instituiu as normas internacionais de contabilidade a essa categoria de empresas, em consonância com as normas editadas pelo IASB.

3. Desenvolvimento

Para fins de analisar e levantar as principais mudanças nas normas contábeis utilizadas no Brasil elaborou-se uma pesquisa bibliográfica. Ressalta-se que por se tratar de um assunto contemporâneo as publicações nessa área ainda serem escassas, foram utilizadas como fontes de pesquisa, periódicos da área, notícias em sites especializados e estudo da legislação vigente. Vale ressaltar que, em decorrência do Pronunciamento da PME ser extenso optou-se por, a partir de uma análise exploratória dedicar-se a analisar as contas e grupos de contas que representam os itens patrimoniais mais comuns nas empresas de pequeno e médio porte, deixando-se de lado aquelas que são utilizadas esporadicamente.

4. Resultado e Discussão

Segundo Peppe (2011) existem duas bases mais usualmente conhecidas para a mensuração dos ativos de uma entidade, são elas: a) Custo Histórico; e b) Valor justo. Ainda conforme Peppe (2011) o custo histórico refere-se à quantidade de caixa ou equivalente de caixa paga ou o valor justo do ativo na data de sua aquisição, já o valor justo é o montante pelo qual um ativo pode ser trocado entre partes independentes, em uma transação em que não há favorecidos. As normas internacionais trabalham com as duas referências de valor. Embora, no Brasil, conforme afirmam Iudícibus et. al. (2010, p. 27), passa a ser proibida a reavaliação dos ativos imobilizado e intangíveis o valor justo é um dos valores utilizados como referência para o teste de recuperabilidade dos ativos, teste esse exigido para as demais empresas anualmente. No caso das PMEs os valores residuais, a vida útil e o método de depreciação não necessitam ser revistos anualmente, mas somente quando houver uma indicação relevante de alteração. Iudícibus et. al. (2010, p. 231) ressaltam que no momento da adoção inicial das normas internacionais de contabilidade as empresas poderão detectar itens do seu ativo imobilizado que ainda estejam em operação, que são capazes de proporcionar benefícios futuros e que tenham seus valores consideravelmente inferior ou superior a seu valor justo, diante disso será permitida a realização de ajustes nos saldos iniciais, devendo a contra partida desses ajustes ser contabilizada na conta de Ajustes de Avaliação Patrimonial, no patrimônio líquido e dependendo do regime de tributação da empresa deve-se também reconhecer os tributos diferidos decorrentes dos lançamentos de ajustes. Iudícibus et. al. (2010, p. 262) também colocam que a adoção de um novo valor é permitido às PMEs apenas quando da adoção inicial do Pronunciamento Técnico PME. O CPC PME, traz em sua seção 35, que no momento da adoção inicial a entidade deve gerar uma declaração indicando que as demonstrações foram elaboradas em conformidade com as normas e procedimentos descritos no Pronunciamento Técnico PME. A partir da adequação às normas internacionais de contabilidade passam a integrar o rol de demonstrações contábeis a Demonstração de Resultado Abrangente e a Demonstração de Fluxo de Caixa, além do Balanço Patrimonial, da Demonstração de Resultado do Exercício, Demonstração das Mutações do patrimônio líquido, Demonstração dos lucros e prejuízos acumulados e as Notas explicativas. Em termos de obrigatoriedade de elaboração de relatórios as mudanças podem ser melhor visualizadas através do quadro 17. Ainda sobre as demonstrações contábeis vale destacar a alteração ocorrida na Demonstração do Resultado do Exercício que passa a apresentar separadamente os valores referentes a operações continuadas e descontinuadas da entidade, bem como no Balanço Patrimonial que passa a apresentar os itens patrimoniais nos seguintes grupos: Ativo Circulante e Não Circulante; Passivo Circulante e Não Circulante e Patrimônio Líquido. Dentre as principais mudanças ocorridas nas normas contábeis para as pequenas e médias empresas, destacam-se: a) mudanças no reconhecimento dos ativos imobilizados e nas estimativas da vida útil e do valor residual dos bens nele classificados; b) mudança na contabilização dos arrendamentos financeiros, que passam a ser reconhecidos no ativo com contrapartida no passivo, que resultou na alteração da conceituação de ativo, que amplia o entendimento de propriedade, passando a considerar a relação de controle e risco que a entidade tem sobre determinado item e a expectativa de geração de benefícios futuros pelo mesmo à organização. Essas mudanças podem ser visualizadas nos quadros 12 e 14; d) alteração no critério de reconhecimento de receitas, no que diz respeito às receitas de vendas a

prazo, que deverá ter registrado como receita de vendas os valores presentes descontados dos juros provenientes do parcelamento, devendo os mesmos serem alocados em conta retificadora do ativo circulante chamada Ajuste a Valor Presente, a ser apropriado mensalmente de acordo com o recebimento dos juros na conta de receitas financeiras; e) extinção do chamado Ativo Diferido e inserção do conceito de intangível às demonstrações contábeis; f) na PME todos os gastos com pesquisa e desenvolvimento, que anteriormente eram registrados no ativo diferido passam a ser reconhecidos como despesa, ou seja, os mesmos não poderão ser ativados em nenhum caso.

5. Considerações Finais

Foi possível constatar que as mudanças são significativas e dependerá de forte empenho dos profissionais contábeis, que terão buscar argumentos com base no poder informativo e de controle do patrimônio para persuadir os empresários a implantar o CPCPME, pois foi verificado que não existe prazo para a adequação das entidades às normas internacionais, assim como não existe também uma previsão de penalidades para aquelas que optarem pela não adequação. Partindo dessa observação, sugere-se como objeto de pesquisas futuras o grau de adequação das empresas de pequeno e médio porte às normas internacionais de contabilidade e o impacto das referidas mudanças na qualidade da informação contábil, bem como sua influência nos processos de gestão empresarial. Sobre a pesquisa é válido destacar que os resultados devem ser analisados respeitando as limitações da pesquisa, em decorrência das restrições de fontes de referência bibliográficas, uma vez que não se localizou estudo anterior a este, até a conclusão do trabalho, que apontasse as referidas mudanças na forma comparativa.

Referências Bibliográficas

CARDOSO, L. C. et. al. Regulação da contabilidade e regulação Contábil: teorias e análise da Lei Nº. 11.638/07. Disponível em: Acesso em: 13 jun. 2010.

CONHEÇA O CPC. Criação e Objetivo. Disponível em: . Acesso em: 20 ago. 2011.

IUDÍCIBUS, S. et. al. Manual de Contabilidade Societária (Aplicável a todas as Sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC). São Paulo: Atlas, 2010.

PEPPE, P. C. R. Ativo Circulante Mudanças nas regras. Conselho Regional de Contabilidade do estado de São Paulo. São Paulo, set. 2011.

RODRIGUES, R. L. Migração para norma internacional ocorre em vários países. Valor Online, São Paulo, set. 2010. Disponível em <http://www.valoronline.com.br/impreso/brasil/97/128308/migracao-para-normainternacional-ocorre-em-varios-paises>>. Acesso em: 15 set de 2010.

Anexos

Quadro 14. Arrendamento Mercantil Financeiro

Item	ARRENDAMENTO MERCANTIL FINANCEIRO	
	Normas brasileiras atualizadas até ano 2000 (Lei 6.404/76)	Normas vigentes a partir do CPC PME (NBC TG 1000)
Conceito	É tratado basicamente nos mesmos critérios de um contrato de locação até a data de transferência de propriedade do bem.	É tratado como uma operação de financiamento, a partir do momento da assinatura do contrato, mesmo que juridicamente a propriedade do bem não tenha sido transferida ao arrendatário.
Avaliação	Custo histórico como base de valor	Valor justo do bem ou valor presente dos pagamentos mínimos (custo), dos dois o menor.
Reconhecimento	Registro periódico de despesas do período contra exigibilidades no passivo.	Registro do direito de uso do bem no ativo e a dívida no passivo.

Fonte: Elaboração própria.

Quadro 12. Ativo Imobilizado

Item	ATIVO IMOBILIZADO	
	Normas brasileiras atualizadas até ano 2000 (Lei 6.404/76)	Normas vigentes a partir do CPC PME (NBC TG 1000)
Conceito	Bens tangíveis ou intangíveis, de propriedade da entidade que sejam destinados ao funcionamento normal da sociedade e de seu empreendimento.	Bens tangíveis em que a entidade obtenha o controle usufrua de seus benefícios e assumam seus riscos.
Avaliação	Os ativos devem ser avaliados pelo custo de aquisição, deduzido do saldo da respectiva conta de depreciação, amortização ou exaustão. É permitida a avaliação dos ativos a valores de mercado a chamada Reavaliação de Ativos.	Os ativos devem ser avaliados pelo custo de aquisição, deduzido do saldo da respectiva conta de depreciação, amortização ou exaustão e das perdas estimadas por redução do valor recuperável. Não é permitido o aumento dos valores registrados do ativo em relação ao seu valor de mercado a regra a ser seguida é custo ou mercado dos dois o menor.
Reconhecimento	No momento da aquisição do bem.	Pela compra ou contrato de <i>leasing</i> financeiro.
Depreciação	O custo dos ativos imobilizados devem ser alocados ao resultado do exercício no decorrer de sua vida útil econômica, a tendência da maioria das empresas é adotar as taxas de depreciação estabelecidas pela legislação fiscal.	As entidades devem escolher o melhor método de depreciação a ser adotado de acordo com a funcionalidade de cada bem além disso a entidade deve estimar o valor residual e a vida útil de cada bem constante em seu imobilizado.

Fonte: Elaboração própria.

Quadro 17. Alterações na obrigatoriedade de elaboração das demonstrações

DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS OBRIGATÓRIAS	
Normas brasileiras atualizadas até ano 2000 (Lei 6.404/76)	Normas vigentes a partir do CPC PME (NBC TG 1000)
Balanço Patrimonial	Balanço Patrimonial
Demonstração do Resultado do Exercício	Demonstração do Resultado do Exercício
Demonstração das Mutações do patrimônio líquido	Demonstração do Resultado Abrangente
Demonstração dos lucros e prejuízos acumulados	Demonstração das Mutações do patrimônio líquido
Demonstração das origens e aplicações de recursos	Demonstração dos lucros e prejuízos acumulados
Notas explicativas	Demonstração dos Fluxos de caixa
	Notas explicativas

Fonte: Elaboração própria.