

CONTABILIDADE PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS: UMA ANÁLISE DAS PRÁTICAS ADOTADAS PELOS PROFISSIONAIS CONTÁBEIS

Resumo

Para regulamentar a contabilidade das pequenas e médias empresas o Conselho Federal de Contabilidade, em conjunto com outras entidades, aprovaram o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, por meio da Resolução CFC nº 1.255/09. Neste contexto, o estudo tem por objetivo analisar se as práticas contábeis adotadas pelos profissionais contábeis atendem estas novas normas. Os procedimentos metodológicos utilizados caracterizam a pesquisa como descritiva, com utilização da técnica de levantamento ou *survey*, por meio da aplicação de questionários aos profissionais contábeis prestadores de serviços contábeis do Município de Chapecó-SC. A amostra foi constituída por 19 entidades prestadoras de serviços contábeis. A pesquisa demonstra que cerca de 84% das empresas-clientes dos prestadores de serviços contábeis estão sujeitas ao Pronunciamento Técnico PME, embora apenas 32% dos profissionais contábeis afirmaram conhecer e entender a referida norma. Dos pesquisados, 42% elaboram as Demonstrações Contábeis em conformidade com a norma PME, porém apenas 16% estão mensurando o ativo imobilizado, com base no Pronunciamento Técnico PME. Constatou-se também, que os profissionais não contemplam a avaliação e reconhecimento dos estoques, conforme a Resolução CFC nº 1.255/09. De modo geral os resultados do estudo evidenciam a necessidade de qualificação profissional para o cumprimento das exigências do Pronunciamento Técnico PME.

Palavras-chaves: Pronunciamento Técnico PME. Contabilidade para pequenas e médias empresas. Resolução CFC nº 1.255/09.

1 INTRODUÇÃO

Muitas mudanças foram introduzidas no Brasil a partir das Leis 11.638 de 28 de dezembro de 2007 e 11.941 de 27 de maio de 2009, visando à harmonização da contabilidade aos padrões das normas internacionais de contabilidade, as *International Financial Reporting Standards* – IFRS, bem como dos Pronunciamentos Contábeis emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e regulamentados pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

Para Braga e Almeida (2009, p. 3) as mudanças inseridas pelas Leis 11.638/07 e 11.941/09 “procura criar condições para harmonizar as práticas contábeis adotadas no país e respectivas demonstrações contábeis com as práticas e demonstrações exigidas nos principais mercados financeiros mundiais”.

O Brasil se configura como um dos primeiros países a adotar e potencializar a convergência das normas contábeis brasileiras aos padrões internacionais – as IFRS, visando à padronização da linguagem contábil para os distintos usuários, por meio dos Pronunciamentos Técnicos, Orientações e Interpretações Técnicas emitidas pelo CPC.

Iudícibus et. al (2010) ressalta que modelo brasileiro torna-se um marco importante para os avanços da contabilidade, tendo em vista que o CPC surgiu da união de esforços e comunhão de objetivos de diversas entidades, como o CFC, Associação Brasileira das Companhias Abertas (ABRASCA), Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (APIMEC NACIONAL), Bolsa de Mercadorias, Valores e Futuros (BM&FBOVESPA),

Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIPECAFI) e Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), com apoio das autarquias governamentais, como a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), Banco Central do Brasil (BACEN), Secretaria de Receita Federal do Brasil (RFB), entre outras.

As mudanças introduzidas no cenário da contabilidade a partir de 2007 alteram a forma de apresentação das informações e dos critérios de avaliação e mensuração dos itens patrimoniais. As mudanças abrangem todas as empresas. As companhias de capital aberto e de grande porte, ou obrigadas à divulgação pública de prestação de contas devem atender na íntegra o conjunto de Pronunciamentos Técnicos do CPC. Segundo o CFC (2009) as demais empresas, que elaboram demonstrações contábeis para fins gerais aos diversos usuários contábeis, devem atender ao Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, conforme a Resolução CFC nº 1.255 de 10 de dezembro de 2009.

Neste contexto, surge a problemática norteadora do estudo: **As práticas contábeis adotadas pelos profissionais contábeis do Município de Chapecó-SC, para a contabilidade das PMEs, atendem ao Pronunciamento Técnico PME?** O objetivo é analisar se as práticas adotadas pelos profissionais contábeis atendem as exigências inseridas pelo Pronunciamento Técnico PME, quanto ao reconhecimento, avaliação e evidência dos itens patrimoniais na elaboração e divulgação das demonstrações contábeis.

O presente estudo está estruturado em mais quatro seções. Na próxima seção apresenta-se um aporte teórico sobre o processo de convergência das normas contábeis e ao Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, conforme a Resolução CFC nº 1.255/09. Na terceira seção são expostos os procedimentos metodológicos utilizados na coleta de dados realizada por meio da aplicação de questionários a 19 prestadores de serviços contábeis do Município de Chapecó-SC. Na seção 4 são apresentados e analisados os dados obtidos, visando contemplar a problemática do estudo e por fim, a última seção contempla as considerações e conclusões finais sobre o estudo realizado.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

2.1 O processo de convergência das normas contábeis

A busca pela harmonização contábil tem envolvido iniciativas e esforços de diversos organismos a nível mundial, conforme Niyama (2007) citam-se o *International Accounting Standards Board (IASB)*, *International Accounting Standards Committee (IASC)*, *Standing Interpretation Committee (SIC)*, *International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC)*, *Standards Advisory Council (SAC)*, o *International Federation of Accountants (IFAC)*, e outros órgãos como a Organização das Nações Unidas (ONU) e a Organização para Desenvolvimento e Cooperação Econômica.

O IASB é responsável pela emissão das *International Accounting Standards (IAS)* e *International Financial Reporting Standards (IFRS)*. De acordo com Mourad e Paraskevopoulos (2010) os IFRS e as IAS são conhecidos como princípios contábeis e tem por objetivo a implementação de maior transparência nas demonstrações contábeis e proporcionar a comparabilidade para a tomada de decisões pelos diversos usuários das informações contábeis.

A harmonização contábil visa minimizar estas diferenças na contabilidade realizada nos diversos países, de acordo com Carvalho, Lemes e Costa (2006, p. 15) “A contabilidade

internacional surgiu para minorar as agruras de quem quer investir fora de seu país e até hoje tinha que manusear balanços em dezenas de normas contábeis distintas, tentando compatibilizá-las para comparar”.

Muitos países estão em processo de convergência de suas normas contábeis para os IFRS, inclusive o Brasil. A primeira iniciativa brasileira foi à constituição de um órgão não governamental para regulamentar as práticas e normas contábeis, denominado de Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), regulamentado pela Resolução CFC nº 1.055/2005, composto pelas seguintes entidades (CFC, 2012):

- a) ABRASCA – Associação Brasileira das Companhias abertas;
- b) APIMEC NACIONAL: Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais;
- c) BOVESPA: Bolsa de Valores do Mercado de Capitais;
- d) CFC: Conselho Federal de Contabilidade;
- e) IBRACON: Instituto dos Auditores Independentes do Brasil;
- f) FIPECAFI: Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras.

Ainda o CFC (2008, p. 66) cita os objetivos deste órgão constantes na Resolução CFC nº 1.055/05:

Art 3º: O Comitê de Pronunciamentos Contábeis – (CPC) tem por objetivo o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando a centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais.

Assim, o CPC tornou-se o órgão responsável pelo estudo e deliberação sobre o conteúdo e redação dos Pronunciamentos Técnicos, Orientações e Interpretações Técnicas, emitidas para regulamentar a contabilidade brasileira. O CFC transforma estes Pronunciamentos Técnicos, Orientações e Interpretações em Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) e os demais órgãos reguladores brasileiros transformam em atos normativos.

Niyama (2007, p. 2) esclarece que:

A contabilidade brasileira tradicionalmente foi vinculada à legislação (originalmente à tributária e depois à societária em conjunto) e à regulamentação por organismos governamentais (Banco Central do Brasil, Superintendência de Seguros Privados, Comissão de Valores Mobiliários, entre outros), sendo politicamente fraca a influência de órgãos de classe ou institutos representativos da profissão para determinação dos procedimentos contábeis.

Iudícibus et al (2010) também evidenciam que a contabilidade brasileira sempre esteve ligada aos limites e critérios fiscais, especialmente a legislação do Imposto de Renda. Todavia, a partir das Leis 11.638 de 28 de dezembro de 2007 e 11.941 de 27 de maio de 2009, têm-se no cenário contábil brasileiro a possibilidade de ajustes. Para atender as finalidades tributárias e fiscais, os demonstrativos contábeis elaborados de acordo com os princípios contábeis, podem ser ajustados, não interferindo na mensuração e evidenciação contábil, que deve ser realizada conforme os Pronunciamentos Técnicos, seguindo o processo de convergência.

O estudo de Costa, Yamamoto e Theóphilo (2011), ressalta que o processo de convergência é uma realidade no Brasil, com “a alteração da Lei das Sociedades por Ações, as

normas do CPC e o poder regulatório, principalmente da CVM, Susep e Bacen, permitiram ao Brasil assumir o compromisso de alinhar suas práticas contábeis às normas internacionais emitidas pelo IASB.” E que existe aderência dos Pronunciamentos Contábeis do CPC às Normas Internacionais de Contabilidade.

Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p. 14) comentam os benefícios das mudanças na contabilidade societária, salientando que “essas alterações têm por objetivo principal criar condições para a harmonização da lei societária brasileira com as melhores práticas contábeis internacionais, no intuito de eliminar as dificuldades de interpretação e aceitação das informações financeiras emitidas por empresas brasileiras.”

Conrado e Lopes (2011) salientam que a adoção das novas normas contábeis, convergindo as IFRS, bem como, a divulgação de justificativas dos motivos que levaram a empresa a determinadas diretrizes é fundamental para assegurar a qualidade das informações contábeis divulgadas.

Weffort (2005) também cita alguns benefícios quanto à harmonização da contabilidade, como a consistência das demonstrações financeiras, possibilitando a análise de investimento e crédito; a redução dos custos para empreendimentos multinacionais, pela consolidação das demonstrações; facilitação de acesso ao mercado de capitais estrangeiro, com um único padrão contábil de demonstrações; o aumento do mercado de trabalho; adoção de um conjunto de padrões contábeis de qualidade. O autor também faz críticas referentes à aplicação completa das normas harmonizadas, salientando que não serão considerados os aspectos jurídicos, econômicos e culturais de cada país; o custo para os países na adoção das normas internacionais; e ainda certa imposição de vontade dos países desenvolvidos sobre os países emergentes.

De acordo com Iudícibus et.al (2010) em relação as principais alterações inseridas nas práticas contábeis brasileiras, se referem ao uso de princípios, ao invés de regras, o qual exigirá dos profissionais contábeis maior julgamento, análise e preparação, onde deverá prevalecer a essência sobre a forma, maior controle e a interpretação das especificidades de cada situação para a realidade de cada empresa.

2.2 Pronunciamento Técnico PME: contabilidade para pequenas e médias empresas

Ainda em relação às novas práticas contábeis brasileiras, o CPC por meio do CFC emitiu um conjunto de mais de 40 Pronunciamentos Técnicos, Orientações e Interpretações Técnicas voltados a orientar o registro, mensuração e evidência contábil. O Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, aprovado por meio da Resolução CFC nº 1.255/09, torna a NBC T 19.41 obrigatória para todas as empresas não enquadradas pela Lei 11.638/2007, como companhias abertas ou de grande porte, não reguladas pelo Banco Central do Brasil ou pela Superintendência de Seguros Privados (CFC, 2012). Assim a NBC T 19.41 deve ser adotada por todas as empresas de pequeno e médio porte (não companhias abertas ou de grande porte) e que não possuem obrigação pública de prestação de contas e elaboram as demonstrações contábeis para fins gerais aos diversos usuários contábeis.

Conforme o CFC (2010), as demonstrações contábeis elaboradas para fins gerais são aquelas dirigidas a uma vasta gama de usuários, que não estão em condições de solicitar relatórios específicos, como por exemplo, os sócios, acionistas, credores, investidores e empregados. Estas demonstrações são direcionadas a fornecer informações de natureza financeira e podem ser apresentadas separadamente ou dentro de outro documento público.

Para Iudícibus et.al (2010) as entidades de pequeno ou médio porte tem duas opções, ou a adoção dos Pronunciamentos Técnicos do CPC em sua integridade ou a adoção do Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. Os autores ainda citam que este Pronunciamento facilita o estudo e a análise por parte dos profissionais contábeis frente às normas internacionais e ao conjunto completo de Pronunciamentos contábeis, vigentes no Brasil.

O estudo da Ernst & Young Terco e a Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis (2011) reforça que “a mudança de uma contabilidade baseada em regras (*rules*) para uma contabilidade baseada em princípios (*principles*) aumentou o grau de julgamento exigido pelos responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis.” Isso se reflete na contabilidade das PME e na necessidade de qualificação profissional dos prestadores de serviços contábeis, que devem atender as exigências dos Pronunciamentos Técnicos do CPC.

Cabe ressaltar ainda, que o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, está organizado em 35 seções, contemplando desde as características das PMEs, os conceitos e princípios gerais na elaboração das demonstrações contábeis, até as formas de registro, reconhecimento e evidenciação contábil dos itens patrimoniais (CFC, 2009).

3 METODOLOGIA

O estudo realizado tem caráter descritivo, visando analisar se as práticas contábeis adotadas pelos profissionais contábeis atendem ao Pronunciamento Técnico PME, bem como a percepção das principais mudanças para os prestadores de serviços contábeis do Município de Chapecó, a partir da Resolução CFC nº 1.255/09.

Quanto aos procedimentos utilizou-se da técnica de levantamento ou *survey*, por meio da aplicação de questionários aos 153 prestadores de serviços contábeis do Município de Chapecó, conforme o Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina (CRC/SC). Os questionários foram enviados pelo Sescon/SC aos associados do Município de Chapecó por email, o estudo desta forma delimita-se a percepção e contribuições dos prestadores de serviços contábeis do Município de Chapecó.

Dos 153 emails enviados no período temporal de setembro a outubro de 2011, apenas dezenove organizações contábeis colaboraram com a pesquisa. Desta forma tendo em vista a população de 153 prestadores de serviços contábeis e os 19 respondentes, tem-se uma amostra correspondente a 12,42% da população. Embora a amostra percentual seja relativamente pequena, considerando-se o número de empresas relacionadas a cada entidade contábil, avaliou-se como significativa a representatividade obtida, conforme evidencia a Tabela 02.

Quanto à abordagem do problema, o estudo é classificado como qualitativo e quantitativo, pois concebeu análise detalhada do tema estudado e utilizou-se de alguns instrumentos estatísticos como base do processo de análise do problema.

Segundo Diehl e Tatim (2004) os estudos qualitativos podem descrever a complexidade do problema e a influência de certas variáveis, bem como, as mudanças de grupos sociais e do comportamento dos indivíduos.

O questionário elaborado com dezessete questões fechadas, aplicado aos profissionais contábeis aborda as principais alterações inseridas pelo Pronunciamento Técnico PME voltada para as pequenas e médias empresas. Desta forma, a pesquisa limita-se à análise do

pronunciamento técnico emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, o Pronunciamento Técnico PME, aprovado pela Resolução CFC nº 1.255/09 aplicável às pequenas e médias empresas.

Neste contexto, a pesquisa analisou se as práticas contábeis adotadas pelos profissionais contábeis atendem ao Pronunciamento Técnico PME, bem como, o conhecimento dos profissionais contábeis sobre as alterações na legislação e a sua aplicação, a relação entre o profissional contábil e os proprietários das empresas (clientes), além de indagar sobre as percepções das vantagens ou desvantagens para os usuários das informações contábeis a partir da adoção da Resolução nº 1255/09.

4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

A primeira questão da pesquisa abordou a quantidade de clientes relacionadas a cada prestador de serviços contábeis, o resultado pode ser observado na Tabela 01.

Tabela 01- Quantidade de clientes que a organização contábil possui

Quantidade de clientes	Frequência	Frequência relativa %
De 01 a 50 clientes	10	53
De 51 a 100 clientes	5	26
De 101 a 150 clientes	2	11
De 151 a 250 clientes	1	5
Mais de 251 clientes	1	5
Total de respostas	19	100

Conforme apresentado na Tabela 01, das organizações que participaram da pesquisa 53% possuem de 1 a 50 clientes e 26% possuem de 51 a 100 clientes. Apenas 11% das organizações contábeis têm de 101 a 150 clientes, 5% prestam serviços para um número de empresas entre 151 e 250, e outros 5% possuem mais que 251 clientes.

Observa-se que a maioria das organizações contábeis participantes da pesquisa possui até 100 clientes, correspondentes a 79% dos respondentes.

A segunda questão de pesquisa buscou identificar quantos dos clientes que a organização contábil possui são considerados pequenas e médias empresas, e portanto, obrigadas a elaborar as suas demonstrações contábeis de acordo com a Resolução CFC nº 1.255/09.

Tabela 02 - Quantos clientes da organização contábil são PMEs

Clientes da entidade contábil são PMEs	Frequência	Frequência relativa %
Até 30%	3	16
De 31% a 50%	-	0
De 51% a 70%	3	16
De 71% a 90%	6	32
Mais de 90%	7	36
Total de respostas	19	100

De acordo com a Tabela 02, 16% das empresas participantes da pesquisa possuem menos que 30% dos clientes pequenas e médias empresas. Não houve participantes com uma clientela entre 31% e 50%. Ainda, 16% das organizações contábeis possuem de 51% a 70% dos clientes

considerados PMEs. A maioria dos clientes das organizações contábeis participantes são PMEs, sendo que destas, 32% possuem entre 71% e 90% empresas consideradas de pequeno e médio porte. O restante das organizações participantes, correspondentes a 36%, possuem mais de 91% dos clientes considerados como PMEs, Observando-se a representatividade de PMEs para os prestadores de serviços contábeis, bem como da abrangência do Pronunciamento Técnico PME.

A terceira questão foi desenvolvida no sentido de verificar se os profissionais contábeis (respondentes) têm conhecimento sobre o Pronunciamento Técnico PME aplicada exclusivamente às pequenas e médias empresas, conforme a Tabela 03.

Tabela 03 - Os responsáveis pela contabilidade têm conhecimento do Pronunciamento Técnico PME

Conhecimento sobre o Pronunciamento Técnico PME	Frequência	Frequência relativa %
Conheço e entendo	6	32
Conheço e entendo parcialmente	11	58
Conheço, mas não entendo	1	5
Não entendo	1	5
Total de respostas	19	100

Identificou-se entre os profissionais contábeis participantes da pesquisa, conforme a Tabela 03, 32% dos profissionais responsáveis pelas organizações contábeis disseram que conhecem e entendem o Pronunciamento Técnico PME, todavia, 58% dos responsáveis pela contabilidade nas organizações disseram conhecer, mas entendem parcialmente o Pronunciamento Técnico PME, 5% conhecem, mas não entendem e outros 5% afirmaram que não conhecem a norma.

A quarta pergunta questionou os profissionais contábeis, quanto à elaboração e obrigatoriedade das demonstrações contábeis para as PMES de acordo com o Pronunciamento Técnico PME a partir do exercício findado em 2010. As respostas são apresentadas na Tabela 04.

Tabela 04 - Elaboração das Demonstrações Contábeis e conhecimento dos profissionais contábeis quanto à obrigatoriedade do Pronunciamento Técnico PME a partir de 2010

Elaboração das Demonstrações Contábeis e conhecimento dos profissionais contábeis quanto à obrigatoriedade do Pronunciamento Técnico PME a partir de 2010	Frequência	Frequência relativa %
Elaboro e sei da obrigatoriedade a partir do exercício 2010	7	37
Sei da obrigatoriedade, mas adoto somente algumas alterações	9	47
Sei da obrigatoriedade, mas não elaboro as demonstrações de acordo com o Pronunciamento Técnico PME	1	5
Não sei da obrigatoriedade, portanto, não adoto as exigências do Pronunciamento Técnico PME	2	11
Total de respostas	19	100

Conforme se observa na Tabela 04, dos profissionais contábeis que participaram da pesquisa, 37% sabem e estão elaborando as demonstrações contábeis para as PMEs, atendendo a obrigatoriedade do Pronunciamento Técnico PME; no entanto, 47% dos participantes sabem da obrigatoriedade, mas afirmam que adotam apenas algumas alterações. Outros 5% disseram saber da obrigatoriedade da norma a partir do exercício de 2010, mas não adotam as exigências; 11% disseram não saber da obrigatoriedade do Pronunciamento Técnico PME, portanto não adotam as exigências desta norma contábil.

O exercício de 2011 está se encerrando e a falta de conhecimento dos profissionais contábeis, possibilitará a elaboração de demonstrações contábeis e sua evidenciação sem as devidas adequações obrigatórias.

A quinta pergunta buscou identificar para quais empresas o contador está elaborando as demonstrações contábeis de acordo com o Pronunciamento Técnico PME. O resultado da pesquisa está demonstrado na Tabela 05.

Tabela 05 - Elaboração das demonstrações contábeis de acordo com o Pronunciamento Técnico PME

Na elaboração das demonstrações contábeis observa-se:	Frequência	Frequência relativa %
Empresas que não tem obrigação pública de prestação de contas e elaboram demonstrações para fins gerais	8	42
Empresas com papéis negociáveis no mercado de ações	0	0
Todas as empresas	8	42
Nenhuma empresa	3	16
Total de respostas	19	100

Conforme informações apresentadas na Tabela 05, 42% dos profissionais contábeis participantes da pesquisa, afirmam realizar a contabilidade de acordo com o Pronunciamento Técnico PME, para empresas que não tem obrigação pública de prestação de contas e elaboram as demonstrações para fins gerais. Nenhum profissional elabora as demonstrações com base na norma, para empresas com papéis negociáveis na bolsa. Outros 42% dos participantes não analisam as características das empresas, verificando se são classificadas como PMEs, e elaboram as demonstrações contábeis de acordo com o Pronunciamento Técnico PME para todas as empresas, e 16% afirmaram que não adotam a norma.

Com relação aos profissionais que não elaboram as demonstrações contábeis de acordo com o Pronunciamento Técnico PME, observa-se um percentual superior ao apresentado na Tabela 04, quanto ao conhecimento desta norma contábil.

Outra questão da pesquisa, teve por objetivo verificar quais as demonstrações contábeis são elaboradas pelas organizações contábeis do Município de Chapecó, para as PMEs para fins gerais, o resultado é apresentado na Tabela 06.

Tabela 06 - Demonstrações contábeis elaboradas para as PMEs

Quais as demonstrações contábeis elaboradas para as PMEs	Frequência	Frequência relativa %
Balanço Patrimonial e DRE	9	47
Balanço Patrimonial, DRE e Demonstração dos Fluxos de caixa	1	5
Balanço Patrimonial, DRE, Demonstração dos Fluxos de caixa, Demonstração do Resultado Abrangente, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e Notas Explicativas	8	42
Não são elaboradas nenhuma destas demonstrações	1	5
Total de respostas	19	100

De acordo com a Tabela 06, 47% dos participantes da pesquisa disseram elaborar apenas o Balanço patrimonial e a DRE para as PMEs; 5% elaboram Balanço Patrimonial, DRE e Fluxo de Caixa. Outros 42% elaboram Balanço Patrimonial, DRE, Demonstração dos Fluxos de Caixa, Demonstração do Resultado Abrangente, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e Notas Explicativas e 5% disseram não elaborar nenhuma destas demonstrações.

Evidencia-se que apenas 42% dos participantes elaboram todas as demonstrações obrigatórias para as PMEs, com base na Resolução CFC nº 1.255/09.

Questionou-se os profissionais contábeis participantes sobre a forma de mensuração dos ativos imobilizados, conforme a Tabela 07.

Tabela 07 - Mensuração dos ativos imobilizados

Quanto à mensuração dos ativos imobilizados	Frequência	Frequência relativa %
Considera o valor histórico deduzindo o custo depreciado	14	74
Reconhece apenas pelo valor histórico	2	11
Considera o menor valor entre o valor contábil e o valor histórico	-	-
Mensura inicialmente pelo custo original, e nos exercícios seguintes, pelo custo menos depreciação acumulada e perdas por redução do valor histórico de ativos acumulados	3	16
Total de respostas	19	100

Na Tabela 07 observa-se que 74% dos participantes consideram o valor histórico do bem deduzindo o seu custo já depreciado, 11% afirmaram que contabilizam pelo valor histórico e 16% mensuram pelo custo original no período da aquisição e pelo custo menos depreciação acumulada e perdas por redução do valor histórico de ativos acumulados, nos exercícios seguintes. Nenhum dos participantes considera o menor valor, entre o valor contábil e o valor histórico na mensuração do ativo imobilizado.

Analisando-se as respostas obtidas, apenas 16% dos participantes estão mensurando o ativo imobilizado adequadamente, com base no Pronunciamento Técnico PME.

O próximo questionamento aos profissionais contábeis foi sobre os procedimentos adotados quanto ao reconhecimento dos instrumentos financeiros, conforme a Tabela 08.

Tabela 08 - Reconhecimento dos instrumentos financeiros

Quanto ao reconhecimento dos instrumentos financeiros	Frequência	Frequência relativa %
Valor justo ou valor de mercado	7	37
Custo da operação	8	42
Inicialmente pelo valor justo de mercado e posteriormente pelo custo da operação	2	11
Nenhuma das alternativas	1	5
Não responderam	1	5
Total de respostas	19	100

Conforme apresentado na Tabela 08, dos profissionais que participaram da pesquisa, 37% reconhecem os instrumentos financeiros pelo valor justo ou valor de mercado, 42% pelo custo da operação e 5% não responderam. Dos participantes 11% reconhecem inicialmente pelo valor justo de mercado e posteriormente pelo custo da operação e para 5% nenhuma das alternativas.

Um ativo ou passivo financeiro deve ser reconhecido pelo custo da operação, incluindo os custos de transações, exceto quando constitua uma transação financeira. Uma transação financeira pode acontecer com a venda de bens e serviços, se o pagamento for postergado ou financiado a uma taxa de juros que não seja a de mercado. Dos participantes da pesquisa 42% reconhecem pelo custo da operação, conforme estabelecido na Resolução CFC 1.255/09 aplicada exclusivamente as PMEs.

A norma aplicada às pequenas e médias empresas estabelece a adoção de um novo princípio contábil, o princípio da *essência sobre a forma*. A questão a seguir evidencia a forma de contabilização das transações e outros eventos contábeis pelos profissionais contábeis. A Tabela 09 evidencia as respostas obtidas.

Tabela 09 - Contabilização das operações de acordo com o princípio da *essência sobre a forma*

Com relação a contabilização das operações de acordo com o princípio da essência sobre a forma	Frequência	Frequência relativa %
Obedecendo a forma legal	13	69
Analisando a realidade	1	5
De acordo com sua essência	3	16
Nenhuma das alternativas	1	5
Não responderam	1	5
Total de respostas	19	100

Conforme se observa na Tabela 09, dos participantes da pesquisa 68% contabilizam as transações e outros eventos obedecendo à forma legal, 5% dos profissionais analisam a realidade econômica e cultural em que a empresa está inserida. Outros 16% estão contabilizando observando a essência, o que sugere que estão priorizando a realidade econômica. Não responderam 5% dos participantes, 5% optaram por nenhuma das alternativas.

As transações e outros eventos devem ser contabilizados e apresentados baseando-se na sua essência e não meramente a forma legal. Este princípio visa proporcionar o aumento na confiabilidade das demonstrações contábeis, pois deve-se observar a realidade econômica da empresa. Apenas 16% dos profissionais que colaboraram com a pesquisa contabilizam as transações observando a essência sobre a forma, de acordo com o Pronunciamento Técnico PME.

A questão seguinte questionou os profissionais contábeis quanto ao reconhecimento dos estoques. O resultado pode ser observado na Tabela 10.

Tabela 10 - Reconhecimento dos estoques

Quanto ao reconhecimento dos estoques adotam:	Frequência	Frequência relativa %
Menor valor entre o custo e o preço de venda estimado	3	16
Pelo valor de custo histórico	12	63
Pelo preço de venda estimado	3	16
Menor valor entre o custo e o preço de venda estimado, deduzindo ainda as despesas ocasionadas pela venda	-	-
Não responderam	1	5
Total de respostas	19	100

De acordo com a Tabela 10, 16% dos participantes reconhecem os estoques pelo menor valor entre o custo e o preço de venda estimado, 63% pelo seu valor de custo histórico e outros 16% pelo preço de venda estimado. Nenhum dos participantes reconhecem os estoques pelo menor valor entre o custo e o preço de venda estimado, deduzindo as despesas ocasionadas pela venda e 5% dos participantes não responderam.

Atendendo a Resolução CFC nº 1.255/09 (CFC, 2009) os estoques devem ser reconhecidos pelo menor valor entre o custo e o preço de venda estimado, diminuindo os custos para completar a produção e as despesas com vendas. Por meio das respostas obtidas os participantes da pesquisa

não atendem a Resolução CFC nº 1.255/09 quanto às alterações no reconhecimento dos estoques, portanto, o valor monetário dos estoques apresentados nas demonstrações contábeis está incorreto com base no Pronunciamento Técnico PME.

Perguntou-se aos profissionais contábeis quais os critérios adotados na reavaliação dos ativos, conforme evidencia a Tabela 11.

Tabela 11 - Reavaliação dos ativos

Reavaliação dos ativos	Frequência	Frequência relativa %
Contabilizando pelo valor histórico do ativo, como resultado, durante o exercício, quando este for menor que seu valor contábil	2	11
Contabilizando pelo valor histórico do ativo, como resultado, no exercício seguinte, quando este for menor que seu valor contábil	-	-
Não estão reavaliando os ativos	16	84
Não responderam	1	5
Total de respostas	19	100

A Tabela 11 demonstra a forma que os participantes estão reavaliando os itens ativos. A contabilização pelo valor histórico do ativo, como resultado, durante o exercício, quando este for menor que seu valor contábil é observada por 11% dos profissionais, sendo que nenhum contabiliza no exercício seguinte, 84% afirmaram que não estão realizando a reavaliação dos ativos e 5% não responderam.

Conforme a Resolução CFC nº 1.255/09 (CFC, 2009) a reavaliação dos ativos refere-se às perdas por desvalorizações dos ativos que ocorrem quando o valor contábil exceder o valor recuperável. Quando um ativo for reavaliado deve ser reconhecido pelo maior valor entre o fluxo de caixa descontado e o valor de mercado. A diferença deve ser reconhecida imediatamente no resultado, apenas se a variação do ativo reavaliado for maior que o valor contábil. Analisando-se as respostas obtidas apenas 11% das organizações contábeis estão reavaliando os ativos, de acordo com a norma aplicada às pequenas e médias empresas, ou seja, a Resolução CFC nº 1.255/09.

Questionou-se os participantes sobre os critérios utilizados na depreciação dos ativos imobilizados e a contabilização da baixa destes bens, conforme a Tabela 12.

Tabela 1 - Critérios de depreciação dos itens do ativo imobilizado

Critérios de depreciação dos itens do ativo imobilizado	Frequência	Frequência relativa %
Está considerando um tempo estimado fixo para cada grupo de ativo imobilizado	8	42
A contabilização da depreciação inicia quando o bem entra em operação até o final de sua vida útil, independente se o item estiver ocioso no período.	8	42
A contabilização da depreciação inicia quando o bem entra em operação até o final de sua vida útil, analisando o período de ociosidade do bem no período	3	16
Nenhuma das alternativas	-	-
Total de respostas	19	100

Conforme a Tabela 12 quanto aos critérios de avaliação dos itens do ativos imobilizado, 42% dos participantes consideram um tempo de vida útil fixa para cada grupo do imobilizado, 42% considera a depreciação do bem quando entra em operação até o final da vida útil,

independente se o item estiver ocioso. Das organizações contábeis que responderam ao questionário 16% iniciam a contabilização da depreciação quando o bem entra em operação até o final de sua vida útil, considerando períodos ociosos durante a utilização do bem.

A legislação fiscal obriga a utilização de taxas fixas. No entanto, a apuração pela estimativa de vida útil leva a taxas diferentes das adotadas para fins fiscais. O Pronunciamento Técnico PME estabelece que o cálculo da depreciação deve ser analisado o tempo de vida útil do bem e considerar os períodos de ociosidade, ou seja, a durabilidade do bem e o período que não é utilizado também precisam ser considerados.

Muitas foram às alterações provocadas pelo Pronunciamento Técnico PME para os profissionais contábeis e os usuários destas informações. A questão a seguir questionou sobre a percepção dos profissionais contábeis sobre as principais consequências das alterações introduzidas pela Resolução CFC nº 1.255/09.

Tabela 2 - Percepção das principais consequências do Pronunciamento Técnico PME

Percepção das principais consequências da NBC T 19.41	Frequência	Frequência relativa %
Vantagens na interpretação das informações	4	21
Vantagens quanto aos resultados apresentados	3	16
Informações mais detalhadas e confiáveis	6	32
Tornou o entendimento dos resultados mais complexos	5	26
Não responderam	1	5
Desvantagens (quais: _____)	-	-
Total de respostas	19	100

Observa-se na Tabela 13 que as principais alterações percebidas pelos profissionais contábeis participantes da pesquisa, refere-se às vantagens de interpretação das informações, para 21% dos respondentes, vantagens quanto aos resultados apresentados para 16%; outros 32% consideraram que a aplicação da norma proporciona informações mais detalhadas e confiáveis e 26% concordaram que o entendimento dos resultados se tornou mais complexo, 5% da amostra não respondeu ao questionamento.

Outra questão de pesquisa teve como objetivo verificar qual o maior impacto observado pelos profissionais contábeis contábil em relação aos serviços prestados. O resultado é apresentado na Tabela 14.

Tabela 3 - Em relação ao serviço prestado, qual o maior impacto observado a partir do Pronunciamento Técnico PME

Em relação ao serviço prestado, qual o maior impacto observado a partir do Pronunciamento Técnico PME	Frequência	Frequência relativa %
Custos dos serviços prestados	8	41
Qualificação dos profissionais contábeis	8	41
Rotina dos escritórios de contabilidade	1	6
Relação com o cliente	2	12
Total de respostas	19	100

Conforme observa-se na Tabela 14, os principais impactos observados para 41% dos respondentes se refere aos custos dos serviços prestados; e para outros 41% a qualificação dos profissionais contábeis; outros 6% dos participantes afirmam que se refere a mudança na rotina dos escritórios de contabilidade e 12% disseram que o maior impacto está na relação com os clientes.

Diante dos resultados da pesquisa observa-se que a Resolução CFC nº 1.255/09, embora já vigente ainda precisa ser estudada e interpretada, visando sua adoção pelos profissionais contábeis. E embora vigente desde 2010, a pesquisa demonstrou que nem todos os profissionais contábeis estão cumprindo na íntegra suas determinações para com o registro e evidenciação contábil, conforme o Pronunciamento Técnico PME.

5 CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Resolução CFC nº 1.255/09 trouxe inúmeras alterações para a escrituração contábil das pequenas e médias empresas. Os profissionais contábeis são os principais responsáveis pelas práticas e adoção do Pronunciamento Técnico PME, principalmente quando prestam serviços contábeis para entidades enquadradas pela contabilidade como PME.

O estudo teve por objetivo analisar se as práticas contábeis adotadas pelos profissionais contábeis atendem ao Pronunciamento Técnico PME, bem como, a percepção das principais mudanças para os prestadores de serviços contábeis do Município de Chapecó, a partir da Resolução CFC nº 1.255/09.

A pesquisa demonstra que cerca de 84% das empresas-clientes dos prestadores de serviços contábeis são considerados PME, e portanto, enquadradas no Pronunciamento Técnico PME.

Uma das questões de pesquisa abordou sobre o conhecimento e entendimento da Resolução CFC nº 1.255/09 pelos profissionais contábeis, as respostas evidenciam que apenas 32% dos profissionais afirmaram conhecer e entender o Pronunciamento Técnico PME. Quanto à elaboração das Demonstrações Contábeis e conhecimento dos profissionais contábeis quanto à obrigatoriedade do Pronunciamento Técnico PME a partir de 2010, observou-se que 32% dos participantes da pesquisa conhecem e atendem ao Pronunciamento Técnico PME, todavia outros 47% afirmaram adotar parcialmente as alterações, e outros 16% não conhecem ou não seguem o Pronunciamento Técnico PME.

Outra constatação se refere à elaboração das demonstrações contábeis, apenas 42% dos profissionais contábeis afirmaram elaborar os demonstrativos conforme o Pronunciamento Técnico PME, contemplando o Balanço Patrimonial, DRE, Demonstração dos Fluxos de Caixa, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e Notas Explicativas.

Quanto à mensuração dos ativos a pesquisa de campo evidenciou que 74% dos participantes consideram o valor histórico do bem deduzindo o seu custo já depreciado, 11% afirmaram que contabilizam pelo valor de custo histórico e 16% mensuram pelo custo original no período da aquisição e pelo custo menos depreciação acumulada e perdas por redução do valor histórico de ativos acumulados nos exercícios seguintes. Analisando-se as respostas obtidas, apenas 16% dos participantes estão mensurando o ativo imobilizado adequadamente, com base no Pronunciamento Técnico PME.

Dos participantes da pesquisa apenas 42% reconhecem os instrumentos financeiros pelo

custo da operação incluindo os custos de transações, exceto quando constitua uma transação financeira, conforme estabelecido na Resolução CFC 1.255/09 aplicada exclusivamente as PME.

Apenas 16% dos profissionais contábeis que colaboraram com a pesquisa afirmaram que contabilizam as transações observando a essência sobre a forma, de acordo com o Pronunciamento Técnico PME, onde as transações e outros eventos devem ser contabilizados e apresentados baseando-se na sua essência e não meramente a forma legal.

Quanto à avaliação e reconhecimento dos estoques, conforme a Resolução CFC nº 1.255/09 os estoques devem ser reconhecidos pelo menor valor entre o custo e o preço de venda estimado, diminuindo-se os custos para completar a produção e as despesas com vendas. Por meio das respostas obtidas os participantes da pesquisa não atendem ou contemplam a exigência do Pronunciamento Técnico PME.

Atendendo a Resolução CFC nº 1.255/09 os estoques devem ser reconhecidos pelo menor valor entre o custo e o preço de venda estimado, diminuindo os custos para completar a produção e as despesas com vendas. Por meio das respostas obtidas os participantes da pesquisa não atendem a Resolução CFC nº 1.255/09 quanto às alterações no reconhecimento dos estoques, portanto, o valor monetário dos estoques apresentados nas demonstrações contábeis está incorreto com base no Pronunciamento Técnico PME.

Ainda, evidenciou-se que apenas 11% das organizações contábeis estão reavaliando os ativos, de acordo com a norma aplicada às pequenas e médias empresas, o Pronunciamento Técnico PME (CFC, 2009) orienta que a reavaliação dos ativos refere-se às perdas por desvalorizações dos ativos que ocorrem quando o valor contábil exceder o valor recuperável e a diferença deve ser reconhecida imediatamente no resultado, todavia se o valor reavaliado for maior que o valor contábil do ativo a variação não deve ser registrada.

A pesquisa constatou ainda que principais alterações percebidas pelos profissionais contábeis participantes da pesquisa, quanto a adoção do Pronunciamento Técnico PME, refere-se às vantagens de interpretação das informações, quanto aos resultados na evidenciação e as informações mais detalhadas e confiáveis, todavia ressaltam impactos percebidos quanto aos custos dos serviços prestados e a necessidade de qualificação dos profissionais contábeis, bem como, nas mudanças necessárias às rotinas dos escritórios de contabilidade e na relação com os clientes.

Diante dos resultados da pesquisa observa-se que a Resolução CFC nº 1.255/09, que regulamenta o Pronunciamento Técnico PME, embora vigente desde 2010 para a contabilidade das PME, ainda não possui adoção integral pelos profissionais contábeis do Município de Chapecó-SC. A pesquisa evidencia a necessidade de estudos, interpretações e a qualificação profissional visando o atendimento desta Norma Brasileira de Contabilidade, não somente pelas consequências éticas do exercício profissional, mas pela exigência do mercado para com as empresas enquadradas no Pronunciamento Técnico PME.

Recomenda-se novos estudos que contemplem maior abrangência da amostra, visando compreender as dificuldades da adoção das práticas contábeis conforme exigências do Pronunciamento Técnico PME.

REFERÊNCIAS

BRAGA, Hugo Rocha, ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti, **Mudanças contábeis na lei societária: Lei nº 11.638, de 28-12-2007**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 11.638 de 27 de dezembro de 2007**. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/111638.htm>. Acesso: 30 de jan. 2012.

_____. Presidência da República. **Lei nº 11.941 de 27 de maio de 2009**. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/111941.htm>. Acesso: 30 jan. 2012.

CARVALHO, L. Nelson, LEMES, Sirlei, COSTA, Fábio Moraes da. **Contabilidade internacional: Aplicação das IFRS 2005**. São Paulo: Atlas, 2006.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/oque.htm>>. Acesso em 24 jan. 2012.

CONRADO, Sheila; LOPES, Mário V. **Transparência e qualidade das demonstrações contábeis**. Revista Capital Aberto, ed. ano 9, nº. 100, dez. 2011. Disponível em <http://www.capitalaberto.com.br/ler_artigo.php?pag=2&i=4449&sec=73>. Acesso: 08 fev. 2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Contabilidade para pequenas e médias empresas: Normas brasileiras de contabilidade NBC T 19.41**. 1ª ed. Brasília: CFC, 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE . **Resolução CFC nº 1.055/2005** – Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). Disponível em http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2005/001055 Acesso: 29 jan. 2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE . **Pronunciamento Técnico PME** – Contabilidade para pequenas e médias empresas. Aprovado pela Resolução CFC nº 1.255/09. Disponível em http://www.cpc.org.br/pdf/CPC_PMEeGlossario_R1.pdf , Acesso: 29 jan. 2012.

COSTA, Jorge Andrade; YAMAMOTO, Marina Mitiyo; THEÓPHILO, Carlos Renato. **A aderência dos Pronunciamentos Contábeis do CPC às Normas Internacionais de Contabilidade**. 11º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade São Paulo/SP 28 e 29 julho de 2011. Disponível em: <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos112011/211.pdf> Acesso: 22 fev. 2011.

DIEHL, Astor Antônio, TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sócias aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

ERNST & YOUNG TERCO; FIPECAPÍ. **IFRS: 1º ano**, análises sobre a adoção inicial do IFRS no Brasil. Disponível em <[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/FIPECAPÍ_1_ano_de_IFRS/\\$FILE/Fipecafi_Baixa.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/FIPECAPÍ_1_ano_de_IFRS/$FILE/Fipecafi_Baixa.pdf)> Acesso em 16 nov. 2011.

International Accounting Standards Board. **Normas internacionais de relatório financeiro (IFRSs)**: conforme emitidas até 1º de janeiro de 2009. São Paulo: IBRACON – Instituto dos auditores Independentes do Brasil, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de et al. **Manual de contabilidade societária**: 1 ed. São Paulo: Atlas 2010.

MOURAD, Nabil Ahmad, PARASKEVOPOULOS, Alexandre. **IFRS**: introdução às normas internacionais de contabilidade. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade internacional**. 1ª ed. São Paulo, Atlas, 2007.

SCHMIDT, Paulo, SANTOS, José Luiz dos, FERNANDES, Luciane Alves. **Fundamentos de contabilidade internacional**. São Paulo: Atlas, 2006.

WEFFORD, Elionor Farah Jreige. **O Brasil e a harmonização contábil internacional**: influências dos sistemas jurídico e educacional, da cultura e do mercado. São Paulo: Atlas, 2005.