

UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS- UFGD
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ECONOMIA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

RAFAEL TODESCATO CAVALHEIRO

APLICAÇÃO DO PRONUNCIAMENTO TÉCNICO PME –
CONTABILIDADE PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS PELOS
PRESTADORES DE SERVIÇOS CONTÁBEIS NO MUNICÍPIO DE
DOURADOS/MS

DOURADOS/MS

2014

RAFAEL TODESCATO CAVALHEIRO

**APLICAÇÃO DO PRONUNCIAMENTO TÉCNICO PME –
CONTABILIDADE PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS PELOS
PRESTADORES DE SERVIÇOS CONTÁBEIS NO MUNICÍPIO DE
DOURADOS/MS**

Trabalho de Graduação apresentado à Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia da Universidade Federal da Grande Dourados, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Cristiane Mallmann Huppes

Banca Examinadora:

Professora Glenda de Almeida Soprane

Professor Rosemar José Hall

DOURADOS/MS

2014

APLICAÇÃO DO PRONUNCIAMENTO TÉCNICO PME – CONTABILIDADE PARA
PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS PELOS PRESTADORES DE SERVIÇOS
CONTÁBEIS NO MUNICÍPIO DE DOURADOS/MS

RAFAEL TODESCATO CAVALHEIRO

Esta monografia foi julgada adequada para aprovação na disciplina de Trabalho de Graduação II, que faz parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia – FACE da Universidade Federal da Grande Dourados – UFGD.

Apresentado à Banca Examinadora integrada pelos professores:

Cristiane Mallmann Huppés
Presidente

Professora Glenda de Almeida Soprane
Avaliador(a)

Professor Rosemar José Hall
Avaliador(a)

Este trabalho é dedicado ao meu grande amigo, Douglas do Carmo Bonfim, *in memoriam*, que sempre me incentivou e torceu pelo meu sucesso.

Dedico também, a todos aqueles que direta ou indiretamente contribuíram para a sua realização, com paciência, carinho e apoio nos momentos mais difíceis, sem os quais o caminho até a sua conclusão teria sido muito mais árduo.

AGRADECIMENTOS

A minha orientadora, Prof^a M.^a Cristiane Malmmann Hupples, por sempre acreditar no meu trabalho.

À Prof^a. M.^a Glenda de Almeida Soprane e ao Prof. M.e. Rosemar José Hall, pelas valiosas contribuições durante a realização deste Trabalho.

A todos os professores do curso de Ciências Contábeis por toda a luta e dedicação empenhada, e por despertar em nós, o interesse e amor pela Contabilidade.

Aos colegas do curso de Ciências Contábeis, por todos os momentos que compartilhamos. Todos os momentos de troca de experiências e troca de desesperos tornaram essa caminhada muito mais valiosa.

Aos prestadores de serviços contábeis de Dourados, pelo apoio e atenção a mim dispensados durante a coleta de dados.

Aos meus amigos, por todo o apoio e paciência durante esses cinco anos, e por compreenderem a minha ausência e me lembrarem de sua amizade. Em especial aos meus amigos Geraldo e Adrielle. Obrigado pelos bons momentos de convivência e pela amizade.

A Andréia, minha companheira de todas as horas, pela paciência em se privar de muitos momentos ao meu lado, pelas valiosas contribuições durante a elaboração deste trabalho e pela força e incentivo, não me deixando desistir em nenhum momento.

Aos meus pais Waldet Daniel e Juleide, por todo apoio, amor e carinho dedicados desde meus primeiros dias e por serem meus exemplos de vida.

A minha querida irmã, Regina, pelo apoio, amizade e compreensão. Que você alcance conquistas muito maiores que esta.

A todos que me incentivaram direta ou indiretamente, para realização da graduação e finalmente deste trabalho.

RESUMO

As mudanças econômicas ocorridas com a internacionalização da economia começaram a demandar uma padronização das normas contábeis entre os países. Nesse sentido, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis criou um pronunciamento técnico específico, com uma série de normas para pequenas e médias empresas, o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. Com a finalidade de analisar a percepção dos profissionais contábeis, do município de Dourados/MS, sobre a aplicabilidade das Normas Internacionais de Contabilidade, especialmente o Pronunciamento Técnico PME - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, foram aplicados questionários, com questões abertas e fechadas, enviados por e-mail, para todos os associados do Sindicato dos Contabilistas da Grande Dourados. Foram obtidas 26 respostas e os dados foram tabulados e apresentados em forma de tabelas, com a análise de percentuais e análise qualitativa de respostas abertas. Os resultados do estudo sugerem que apesar da avaliação positiva dos respondentes sobre o Pronunciamento Técnico PME e da necessidade de fornecer as informações contábeis de acordo com a legislação contábil vigente, verificou-se que, em praticamente todas as situações apresentadas no questionário, os prestadores de serviços contábeis não se adequaram ao disposto no Pronunciamento Técnico PME. Com base nos resultados são feitas discussões e sugestões para pesquisas futuras, bem como a apresentação das limitações do estudo.

Palavras-chave: Normas Internacionais de Contabilidade; Pronunciamento Técnico PME; microempresas; empresas de pequeno porte.

ABSTRACT

The economic changes with the internationalization of the economy began to demand a standardization of accounting standards between countries. Accordingly, the Accounting Pronouncements Committee created a specific pronouncement, with a series of standards for small and medium enterprises, Technical Pronouncement PME - Accounting for Small and Medium Enterprises. In order, to analyze the perceptions of accounting professionals, the city of Dourados/MS on the applicability of International Accounting Standards, especially the Technical Pronouncement PME - Accounting for Small and Medium Enterprises, questionnaires were administered, with open and closed questions, sent by email to all members of the Syndicate of Accountants of the Great Dourados. Were obtained 26 responses and the data were tabulated and presented in table form, with the percentage analysis and qualitative analysis of open responses. The study results suggest that despite the positive assessment of respondents on the Technical Pronouncement PME and the need to provide financial information in accordance with current accounting legislation, it was found that, in almost all situations presented in the questionnaire, providers accounting services are not complying with the provisions of Technical Pronouncement PME. Based on the results are made discussions and suggestions for future research, as well as the presentation of the study's limitations.

Keywords: International Accounting Standards; Technical Pronouncement PME; microenterprises; small businesses.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Gênero dos respondentes.	25
Tabela 2 – Faixa etária dos respondentes.	26
Tabela 3 – Formação profissional dos respondentes.	26
Tabela 4 – Tempo de Atuação Profissional dos respondentes.	26
Tabela 5 – Participação dos respondentes em cursos sobre o Pronunciamento Técnico PME.	27
Tabela 6 – Órgãos promotores de cursos sobre o Pronunciamento Técnico PME.	27
Tabela 7 - Forma jurídica assumida para prestar serviços contábeis.	28
Tabela 8 - Quantidade de pessoas jurídicas a que os serviços contábeis são prestados.	29
Tabela 9 - Enquadramento dos clientes.	29
Tabela 10 - Ramo de atuação dos clientes enquadrados como ME e EPP.	30
Tabela 11 - Registro de um Ativo.	31
Tabela 12 - Registro de um Passivo.	32
Tabela 13 - Conceito de Patrimônio Líquido.	32
Tabela 14 - Mensuração dos Ativos Imobilizados.	33
Tabela 15 – Primazia da essência sobre a forma.	34
Tabela 16 - Avaliação dos Estoques.	35
Tabela 17 – Valor recuperável de um Ativo.	36
Tabela 18 – Depreciação dos itens do Ativo Imobilizado.	36
Tabela 19 – Apresentação das Demonstrações Contábeis de acordo com o Pronunciamento Técnico PME.	37
Tabela 20 – Impacto observado a partir do Pronunciamento Técnico PME.	38
Tabela 21 – Frequência das solicitações de relatórios contábeis.	40

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	01
1.1 DEFINIÇÃO DA PROBLEMÁTICA.....	03
1.2 OBJETIVOS	03
1.2.1 Objetivo Geral	03
1.2.2 Objetivos Específicos.....	03
1.3 JUSTIFICATIVA	03
2 REVISÃO TEÓRICA	04
2.1 DEFINIÇÃO DA CONTABILIDADE	04
2.2 NIC – NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE E O CPC – COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS	07
2.3 MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE.....	10
2.4 PRONUNCIAMENTO TÉCNICO PME – CONTABILIDADE PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS.....	15
2.4.1 A primazia da essência sob a forma.....	16
2.4.2 Conceitos de Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido – Balanço Patrimonial.....	17
2.4.3 Redução ao valor recuperável dos Ativos e a mensuração do Ativo Imobilizado.....	18
2.4.4 Avaliação dos Estoques	19
2.4.5 Demonstração do resultado e demonstração do resultado abrangente	19
2.4.6 O Conjunto completo de demonstrações contábeis	20
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	22
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	22
3.2 DEFINIÇÃO DA AMOSTRA	23
3.3 TÉCNICAS DE COLETA DE DADOS	23
3.4 TÉCNICAS DE ANÁLISE DE DADOS	24
4. RESULTADOS E DISCUSSÕES	25
4.1 PERFIL DOS RESPONDENTES	25
4.2 PERFIL DAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS	28
4.3 PRONUNCIAMENTO TÉCNICO PME – CONTABILIDADE PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS.....	31
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	41
6 REFERÊNCIAS	44
7 APÊNDICE	48
7.1 APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO DA PESQUISA.....	48

1 INTRODUÇÃO

Os conceitos de contabilidade e sua aplicação foram evoluindo ao longo dos anos, tornando-se ferramenta indispensável à gestão das organizações. A contabilidade, de acordo com o seu próprio conceito, assume o papel de fornecer informações necessárias para a tomada de decisão por parte dos gestores (ANDRADE, 2000; ANTUNES *et al*, 2012; CARVALHO E NAKAGAWA, 2004; FRANCO, 1997; IUDICIBUS, 1994; MARION, 2009).

As características dessas informações e, conseqüentemente, da contabilidade possuem diferenças de acordo com os aspectos econômicos, legais, culturais e educacionais de cada país, ou seja, cada país possui regras próprias de contabilidade e de apresentação dos dados contábeis, de acordo com a cultura ou características econômicas presentes no país. Por muito tempo a contabilidade manteve-se regionalizada, ou seja, não havia um padrão único para todos os países. Isso se deve ao fato de a contabilidade se classificar como uma ciência social, e não exata, que reflete a realidade de cada nação. Mediante isto, cada país considerava o seu sistema contábil como sendo o mais correto para sua realidade cultural, política, econômica, além de outras variáveis influentes. Contudo, tais diferenças podem causar entraves nas organizações de forma geral, visto que com a internacionalização da economia, as organizações realizam transações econômicas internacionais, que precisam ser informadas pela contabilidade em uma linguagem global.

Devido às mudanças econômicas ocorridas com a internacionalização da economia, a realidade das organizações começou a demandar uma padronização das normas contábeis entre os países. Entre essas demandas podemos citar as empresas multinacionais, que possuem unidades em diversos países e, portanto, necessitam de uma base contábil padronizada, a fim de garantir a comparação entre os resultados. Nesse contexto, com a finalidade de minimizar as diferenças entre os países e uniformizar os procedimentos contábeis, iniciou-se o processo de criação de normas de contabilidade internacional (CARVALHO, COSTA E LEMES, 2009).

O processo de harmonização das normas contábeis foi possível devido a atuação de algumas entidades de nível internacional, como o IASB, que foi criado com a intenção de buscar a padronização das normas internacionais (NIYAMA, 2007). O IASB é uma entidade privada, composta por mais de 140 entidades profissionais da área contábil de todo o mundo, entre elas o Brasil com a participação do Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON e do Conselho Federal de Contabilidade – CFC.

A participação das entidades brasileiras na composição do IASB demonstra por si só o envolvimento das entidades no processo de convergência das normas contábeis brasileiras às normas internacionais. Em consonância com esse envolvimento, em 2005 o CFC criou o Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC. O CPC foi criado para ser um órgão centralizador e emissor das normas contábeis que ditam todo o processo de convergência, através da emissão de pronunciamentos contábeis que determinam as normas que devem ser adotadas pelo país. Desde a sua criação, o CPC emitiu 42 pronunciamento técnicos, denominados CPCs (COSTA, YAMAMOTO E THEÓFILO, 2011).

Entre os pronunciamentos técnicos emitidos, o CPC criou um específico com uma série de normas para pequenas e médias empresas, o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, tendo em vista as particularidades destas empresas que possuem características bastante distintas das demais. O Pronunciamento Técnico PME, apresentou algumas mudanças que devem ser implantadas na contabilidade das micro e pequenas empresas, desde 1º de janeiro de 2010, conforme determinado pela Resolução 1.255/2009, emitida pelo CFC.

Contudo, a maioria dos gestores das micro e pequenas empresas possuem apenas conhecimentos técnicos da área em que vão atuar, com a gestão baseada na solução dos problemas rotineiros, de acordo com sua experiência adquirida, sem realizar planejamento de gestão futura. Nesse sentido, esses gestores possuem dificuldade em compreender a lógica contábil de auxílio na gestão da organização. Essa realidade acaba transformando as demonstrações contábeis em mero cumprimento de uma obrigação legal, ao invés de auxiliar no processo de gestão da organização, principalmente no momento da tomada de decisões (KASSAI, 1997).

Nesse contexto, considerando que o Pronunciamento Técnico PME trouxe em seu escopo mudanças, onde a realidade passou a ser o foco da contabilidade, onde a informação contábil deva, se não expressar na íntegra, se aproximar o máximo possível da realidade e desvincular-se de aspectos e conceitos fiscais, cabe analisar a aplicação das normas estabelecidas no Pronunciamento Técnico PME, na atual contabilidade das pequenas e médias empresas, com a finalidade de auxiliar na tomada de decisões. Sendo assim, este estudo analisa a aplicação do referido Pronunciamento Técnico nas microempresas e empresas de pequeno porte, pelos prestadores de serviços contábeis no município de Dourados/MS.

1.1 DEFINIÇÃO DA PROBLEMÁTICA

Diante da importância das informações contábeis na gestão das organizações, independente do tamanho, e a necessidade de padronização das informações contábeis, apresentadas na seção anterior, faz surgir uma questão relacionada a aplicação das normas provenientes dessa padronização internacional na contabilidade das micro e pequenas empresas: **Os profissionais contábeis do município de Dourados/MS estão aplicando as normas internacionais de contabilidade, especialmente o Pronunciamento Técnico PME - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, na contabilidade das microempresas e empresas de pequeno porte?**

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Analisar a aplicação das normas internacionais de contabilidade, especialmente o Pronunciamento Técnico PME - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, pelos profissionais contábeis do município de Dourados/MS, na contabilidade das microempresas e empresas de pequeno porte.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Descrever o perfil das organizações contábeis do município de Dourados-MS.

1.3 JUSTIFICATIVA

O presente estudo justifica-se pela importância que as micro e pequenas empresas desempenham na economia nacional, tendo em vista que, em 2010, já totalizavam 6,9 milhões de pequenos negócios no Brasil, sendo eles responsáveis por 25% do PIB – Produto Interno Bruto do país, 52% do saldo de empregos formais e 1% das exportações (SEBRAE, 2011).

De acordo com dados do IBGE (2012), as micro e pequenas empresas representam 99% do total de empresas em atividade no país, e essas empresas estão enquadradas na obrigatoriedade de aplicação do Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. Sendo assim, justifica-se a importância desse estudo, no sentido de despertar interesse nos profissionais contábeis e dar ênfase nas mudanças causadas pelas novas normas vigentes desde 2010.

2 REVISÃO TEÓRICA

Neste tópico serão apresentados os principais conceitos de contabilidade e sua importância para a tomada de decisões. Devido à importância que a contabilidade assume, torna-se necessária a padronização contábil, não somente no Brasil, mas em todos os países. Nesse contexto, serão apresentadas as Normas Internacionais da Contabilidade (NIC) e o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), com a aplicação de suas normas para pequenas e médias empresas.

2.1 DEFINIÇÃO DA CONTABILIDADE

A Contabilidade desenvolveu-se juntamente com a humanidade, onde acompanhou, acompanha e acompanhará seu objeto de estudo: o patrimônio. A Contabilidade já era utilizada pelo homem primitivo, quando este contava o rebanho e analisava o seu crescimento e a sua evolução e, conseqüentemente o crescimento de sua riqueza (MARION, 2007).

Sendo assim, ao longo dos anos foram surgindo diversos conceitos da Contabilidade. No conceito de Hilário Franco:

A Contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a classificação, a demonstração expositiva, a análise e a interpretação desses fatos, com o fim de oferecer informações e orientação – necessárias à tomada de decisões – sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial. (FRANCO, 1997, p. 21).

Carvalho e Nakagawa (2004), apresentam o conceito de contabilidade como a ciência responsável por todo o processo de mensuração, registro e comunicação das informações que envolvem a atividade empresarial, com o intuito de suprir de informação relevante os gestores, para auxiliá-los no alcance dos objetivos organizacionais com o uso eficiente de seus recursos. De acordo com Ferrari (2003, p. 2), “contabilidade é a ciência que tem por objeto o patrimônio das entidades e por objetivo o controle desse patrimônio com a finalidade de fornecer informações a seus usuários”.

Nessa mesma linha teórica, Marion (2009, p. 23) afirma que a Contabilidade “é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões [...] coleta todos os dados econômicos, mensurando-os, resumindo-os em formas de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisão”. O autor escreve ainda que a contabilidade ocupa uma posição de ferramenta de apoio ao empresário, através do

fornecimento de informações úteis para a tomada de decisão, garantindo assim um papel de apoio gerencial.

Antunes *et al* (2012, p. 8), ao abordar as demonstrações contábeis, afirma que:

Pode-se dizer que as demonstrações contábeis são a principal fonte de informações econômico-financeiras das empresas, para uma ampla gama de usuários em seus processos decisórios, e que a normatização contábil tem por objetivo garantir que essas informações divulgadas sejam compreensíveis, relevantes, confiáveis e comparáveis, ou seja, úteis para o processo decisório dos usuários, principalmente para aqueles que são externos à empresa.

Andrade (2000, *apud* MARION 2005) explica que as informações geradas pela contabilidade devem propiciar aos seus usuários base segura às suas decisões, pela compreensão do estado em que se encontra a Entidade, seu desempenho, sua evolução, riscos e oportunidades que oferece.

Nesse contexto, o papel da contabilidade é o de fornecer informações que auxiliem na tomada de decisões, apresentado por diversos autores como Marion (2009), Franco (1997) e Iudícibus (1994, p. 26), que define o objetivo da contabilidade como sendo o de “fornecer informação econômica relevante para que cada usuário possa tomar suas decisões e realizar seus julgamentos com segurança”.

A partir das informações fornecidas pela contabilidade, o indivíduo possui parâmetros para realizar projeções, fazer investimentos, tomar decisões com segurança necessária e baseada em informações confiáveis. As informações são extremamente importantes para o processo de tomada de decisões, sem as quais uma tomada de decisão não seria confiável e poderia ocasionar prejuízos para a organização. Nesse aspecto, segundo Ching (2003, p.4), “para poder trabalhar de maneira efetiva, as pessoas em uma organização precisam constantemente de informação a respeito do montante de recursos envolvidos e utilizados”.

Seguindo a mesma linha, Ordelheide (2004) afirma que é importante entender a contabilidade como um conjunto de mecanismos dedicado à redução da assimetria informacional, ao delineamento de incentivos e à estruturação e sinalização de mecanismos de avaliação de desempenho ou, de forma mais ampla, como uma instituição social. O fato de a Contabilidade deixar de ser apenas um instrumento de registro empírico e evoluir para uma Ciência Social (CHARONE, 2010), tornou-se uma ferramenta indispensável na gestão das empresas.

Sá (1998) afirma não ser mais possível encarar a contabilidade como análises apenas econômicas, financeiras, patrimoniais de estrutura, mas com uma visão mais ampla, diante da conceituação de empresa como célula social, sem isolar a mesma dos ambientes internos e

externos. Segundo Sá (2010) uma célula social que só tem por objetivo o seu lucro, sem oferecer uma contribuição compatível a terceiros, é nociva, ou, pelo menos, indesejável ao todo onde se insere. O estudo do mundo empresarial como célula social mostra que é fundamental interagir com o mercado, buscar constantemente atualização afim de garantir a continuidade da empresa. Sá (2010) afirma ainda, que quando todas as células sociais são prósperas a sociedade também é.

Para Sá (1998) a globalização, como liberdade de comércio, como imagem de mercados comuns, como modificação do ambiente exógeno, influi diretamente sobre a vida das empresas e dos indivíduos e atingindo as células sociais, também atinge os domínios da Contabilidade.

Segundo Gruenfeld (2007, p.01):

A contabilidade, embora se utilize de métodos quantitativos (matemática e estatística), é uma ciência social aplicada que, por sua própria definição, sofre larga influência do ambiente e que atua. Aspectos culturais, políticos, históricos, econômicos e sociais influenciam fortemente as práticas contábeis adotadas em cada país. Estas circunstâncias proporcionam a coexistência de diversos critérios de reconhecimento e mensuração de um mesmo fato, com implicações diversas sobre as demonstrações contábeis.

Ao considerar a afirmação de Gruenfeld (2007) é possível afirmar que a Contabilidade pode sofrer alterações de acordo com aspectos culturais, políticos, econômicos e sociais de cada país. Contudo, nenhum país, nenhuma empresa é um fator isolado, por isso é que a contabilidade deve se expressar em uma mesma linguagem e apresentar uma mesma resposta para situações similares.

A necessidade de expressar a contabilidade em uma mesma linguagem tem sido objeto de estudo de diversos organismos. Segundo Niyama (2007, p. 40) “A busca de uma harmonização contábil internacional tem envolvido iniciativas de diversos organismos em nível mundial, bem como esforços de algumas entidades profissionais de classe, de âmbito regional(...)”. Podem-se citar como organizações envolvidas nesse processo o *International Accounting Standards Board* (IASB) e o *Financial Accounting Standards Board* (FASB).

Segundo Antunes et al. (2012), diante da necessidade de utilizar uma linguagem padrão nas demonstrações contábeis de forma harmonizada com a linguagem internacional, foram implantadas as Normas Internacionais de Contabilidade (NIC) no Brasil por meio do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) que serão estudados a seguir.

2.2 NIC – NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE E O CPC – COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS

A contabilidade é muito utilizada no mundo inteiro, principalmente por acionistas, credores e investidores que necessitam de um maior grau de informações compreensíveis e comparáveis no plano contábil (SILVA, 2009). É sabido que as demonstrações contábeis têm como objetivo atender às necessidades de seus usuários, contribuindo para a tomada de decisões (FRANCO, 1997; CARVALHO E NAKAGAWA, 2004; MARION, 2009; ANDRADE, 2000; ANTUNES *et al*, 2012; IUDICIBUS, 1994).

A grande diversidade de questões econômicas, legislativas, educacionais e culturais entre as várias economias do mundo representa grande dificuldade para os usuários da contabilidade, dada a necessidade de entender as práticas contábeis de cada país e convertê-las para um mesmo padrão. Segundo Guebara (2009, p. 37) “cada país possui seus princípios, regras, normas, legislação pertinente às demonstrações contábeis, isto significa dizer que a forma de escrituração de cada país e os procedimentos contábeis são diferentes de um para o outro.”

Com relação a essas diferenças entre os países e sua relação com a contabilidade, Niyama (2007) afirma que a Contabilidade, enquanto ciência social está sujeita às grandes influências do ambiente em que atua, e este ambiente afeta fortemente as práticas contábeis, pelos valores culturais, tradição histórica, estrutura política, econômica e social. Ficando evidente que os sistemas contábeis se diferenciam de acordo com o conjunto de leis, filosofias, procedimentos e objetivos de cada país.

Silva (2009, p. 32) associa essa diferença entre as práticas contábeis com o processo de globalização da economia, ao afirmar que:

Em cada país, as práticas contábeis divergem em muitos aspectos, devido a divergências de entendimento, tradições próprias e regulamentações específicas. O contato cada vez mais intenso com a economia globalizada demanda que as empresas locais, internacionalizadas ou não, elaborem demonstrações contábeis baseadas em normas e critérios unificados e homogêneos.

Conforme afirmado por Silva (2009), com o aumento das relações comerciais entre empresas de diversos países, é necessário que as demonstrações contábeis sejam elaboradas de forma homogênea. Niyama (2007), afirma que existe um consenso entre os diversos envolvidos para uma harmonização dos procedimentos contábeis, a fim de minimizar as divergências internacionais, e facilitar a comunicação e comparação das informações contábeis.

Com a finalidade de minimizar as diferenças entre os países e uniformizar os procedimentos contábeis, conforme mencionado anteriormente iniciou-se o processo de criação de normas de contabilidade internacional. Para Carvalho, Costa e Lemes (2009, p. 15) “a contabilidade internacional surgiu para minorar as agruras de quem quer investir fora do país e até hoje tinha que manusear balanços em dezenas de normas contábeis distintas, tentando compatibilizá-las para comparar”.

A criação das normas internacionais de contabilidade, pode ser entendida como um processo que busca um acordo entre os padrões contábeis internacionais, mediante um conjunto comum de princípios, preservadas as particularidades de cada país. Atualmente, tal processo também é conhecido pelo termo “convergência” (VILLELA, 2007).

Essa convergência para um único conjunto de normas possui diversas vantagens, que são apresentadas por Chairas e Radianto (2001). Segundo os autores, a convergência proporciona a comparabilidade e compreensão das informações financeiras internacionais, economia em tempo e dinheiro para consolidar diferentes informações financeiras, a disseminação de práticas contábeis de alta qualidade, o baixo custo no uso por países com recursos limitados e a remoção de barreiras ao fluxo internacional do capital.

Conforme mencionado por Niyama (2007) e Antunes et al. (2012), a convergência das normas internacionais é possível através do trabalho de entidades de nível mundial. Em 2002, segundo Müller e Scherer (2010, p. 27), um dos Comitês da *International Federation of Accountants* (IFAC), o *International Accounting Standards Committee* (IASC) transformou-se no *International Accounting Standards Board* (IASB), e tornou-se o organismo responsável pela criação, disseminação e utilização regulares de um padrão de normas internacionais, buscando a convergência de normas entre os mais diversos países que integram seu quadro de membros.

Segundo informações do site da Receita Federal do Brasil, o IASB (Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade) consiste em uma:

Entidade do setor privado, independente, criada para estudar, preparar e emitir normas de padrões internacionais de contabilidade, com sede em Londres, Grã-Bretanha, constituída por mais de 140 entidades profissionais de todo o mundo, incluindo o Brasil, representada pelo Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON e o Conselho Federal de Contabilidade - CFC. Relativamente a sua estrutura, o IASB é vinculado à Fundação para o Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade, com sede em Delaware, Estados Unidos da América (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2013).

O IASB foi criado com a intenção de buscar a convergência das normas internacionais, contudo, possui outros objetivos mais específicos. Niyama e Silva (2008)

apresentam como sendo os objetivos do IASB: o desenvolvimento de um conjunto uniforme de normas contábeis utilizadas na elaboração e apresentação das demonstrações contábeis, a nível mundial, utilizando informações de alta qualidade, comparáveis e transparentes que auxiliem na tomada de decisões econômicas; a promoção e aplicação de forma rígida dessas normas; e, a promoção da convergência das normas contábeis locais ao padrão internacional.

Müller e Scherer (2010, p. 30) observando a carta constitutiva do IASB, apresentam de forma mais geral os objetivos da entidade, ao afirmar que os objetivos da instituição são “elaborar e publicar, notoriamente, as normas contábeis internacionais, que deverão ser observadas nos relatórios contábeis; e promover a aceitação e adoção prática de tais normas em escala mundial”.

Lemes, Carvalho e Lopes (2007) apresentam os objetivos do IASB, e mencionam as necessidades especiais das pequenas e médias empresas e das economias emergentes. Os autores afirmam que os objetivos do IASB podem ser definidos como: desenvolver e promover o uso de um conjunto único de normas globais de alta qualidade, compreensível e aplicável; quando apropriado, considerar as necessidades especiais das pequenas e médias empresas e das economias emergentes; e promover a convergência entre as normas contábeis nacionais e as IFRS.

Para normatização da contabilidade, o IASB, produziu, até hoje, 41 Normas Internacionais de Contabilidade (NIC). Destas, algumas já foram revogadas e as demais são periodicamente revisadas, podendo inclusive sofrer alterações (MÜLLER E SCHERER, 2010, p. 35).

No Brasil, para a adoção das normas internacionais de contabilidade e auxiliar no processo de convergências das normas contábeis, em 2005 o Conselho Federal de Contabilidade criou o CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. O CPC foi criado por meio da Resolução 1.055/05, considerando precisamente a necessidade de redução de riscos nos investimentos internacionais, bem como os créditos de natureza comercial, sendo a redução de riscos derivada de um melhor entendimento das demonstrações contábeis, elaboradas pelos diversos países, por parte dos investidores, financiadores e fornecedores de crédito; a maior facilidade de comunicação internacional no mundo dos negócios com o uso de uma linguagem contábil bem mais homogênea; e a redução do custo do capital que deriva dessa harmonização, o que no caso é de interesse vital para o Brasil (CFC, 2013).

Segundo Oliveira *et al* (2012) o Comitê surgiu a partir da união de esforços e comunhão de objetivos das seguintes entidades: Associação Brasileira das Companhias Abertas (ABRASCA), Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado

de Capitais (APIMEC), Bolsa de Valores de São Paulo (Bovespa), Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIPCAFI) e Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON).

Antunes *et al* (2012, p. 9) afirma que o “CPC foi criado com o objetivo de promover o estudo, o preparo e a emissão de pronunciamentos técnicos sobre procedimentos de contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza”. A divulgação dos procedimentos e normas emitidas pelo CPC proporciona a centralização e uniformização da criação de normas contábeis, a fim de realizar a convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais.

Em consonância com a necessidade de convergência das normas brasileiras às normas internacionais, Guebara (2009, p.35) afirma que o CPC foi criado para ser um órgão centralizador e emissor das normas contábeis que ditam todo o processo de convergência. “Tem a função de ser o responsável em facilitar a atuação de todos os organismos que detêm o poder de emitir os pronunciamentos, resoluções como é o caso do CFC, aos usuários das informações contábeis”.

De acordo com Costa, Yamamoto e Theófilo (2011, p. 2) “o Comitê produziu 63 documentos, sendo 42 pronunciamentos técnicos (denominados CPCs), 5 orientações técnicas (denominadas OCPCs), 15 interpretações técnicas (denominadas ICPCs) e a estrutura conceitual para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis (framework)”. Entre os pronunciamentos técnicos, o Comitê criou um específico com uma série de normas para pequenas e médias empresas.

Antes de analisar o Pronunciamento Técnico voltado para as PME – pequenas e médias empresas, no próximo tópico serão abordados os conceitos e características das Microempresas e empresas de Pequeno Porte.

2.3 MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE

Em razão da redução do crescimento da economia observada na década de 80, os pequenos negócios passaram a ser vistos como alternativa para ocupação da mão de obra excedente, em geral menos qualificada, que não encontrava colocação nas grandes empresas (FACCHIM, 2010). Segundo a autora isso levou a implantação de uma política nacional de desburocratização, com a adoção de medidas concretas para incentivar a abertura de micro e pequenas empresas.

A Constituição Federal brasileira (CF) de 1988 estabeleceu, em seu artigo 170, os “Princípios da Ordem Econômica” e, dentre eles, o “Princípio do Tratamento favorecido para as Empresas de Pequeno Porte”:

Art.170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: (...) IX – tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (BRASIL, 1988, p.38).

O art. 179 da CF complementa o art. 170, acerca do tratamento favorecido as Empresas de Pequeno Porte. De acordo com Bastos (1997) este artigo introduz as expressões “microempresa” e “empresas de pequeno porte”, autorizando à Lei estabelecer sua definição, dispondo que:

Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei. (BRASIL, 1988, p.39).

A Lei Complementar (LC) Nº 123 de 2006 estabeleceu as normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte e em seu Artigo 12 criou o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, o Simples Nacional.

O Artigo 3º, inciso I e II, da Lei Complementar nº 123/06, alterada pela Lei Complementar nº 139/11, define as condições de enquadramento como microempresa e empresa de pequeno porte, conforme Quadro 1:

Classificação	Receita operacional bruta anual
Microempresa	Menor ou igual a R\$ 360.000,00
Empresa de Pequeno Porte	Maior que R\$ 360.000,00 e menor ou igual a R\$ 3.600.000,00

Quadro 1 – Classificação de porte de empresas segundo a Receita Federal do Brasil
Fonte: BRASIL, 2011.

Segundo Chiavenato (2005) o governo, os bancos e entidades de classe utilizam critérios variados para classificar as empresas de acordo com o seu tamanho, para efeito de

registro, isenções, apoio técnico, obtenção de crédito e etc. Essa adoção de critérios variados dificulta o processo de classificação das micro e pequenas empresas. Segundo Morelli (1994), as diferentes escolhas tanto das variáveis quanto dos parâmetros para essas variáveis devem-se a uma série de fatores que relativizam o conceito de micro e pequenas empresas. Segundo Chér (1991, p.17), “existem muitos parâmetros para definir as pequenas e médias empresas, muitas vezes dentro de um mesmo país, como no Brasil”.

O CFC (2013) conceitua as pequenas e médias empresas como empresas que não têm obrigação pública de prestação de contas; e elaboram demonstrações contábeis para fins gerais para usuários externos. Exemplos de usuários externos incluem proprietários que não estão envolvidos na administração do negócio, credores existentes e potenciais, e agências de avaliação de crédito.

Diferindo da classificação do CFC, a maioria das classificações consideram como critérios a quantidade de funcionários e o valor da receita anual, conforme proposto por Chér (1991, p.17), “para se conceituar as pequenas e médias empresas, algumas variáveis são tradicionalmente utilizadas, tais como mão-de-obra empregada, capital registrado, faturamento, quantidade produzida, etc.”.

O BNDES utiliza a receita operacional bruta anual como critério de classificação. De acordo com o BNDES (2013) – Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social a classificação de porte de empresa, independente do setor em que ela atua, varia de acordo com a Receita Operacional Bruta anual. O Quadro 2 demonstra, de forma resumida, essa classificação:

Classificação	Receita operacional bruta anual
Microempresa	Menor ou igual a R\$ 2,4 milhões
Pequena empresa	Maior que R\$ 2,4 milhões e menor ou igual a R\$ 16 milhões
Média empresa	Maior que R\$ 16 milhões e menor ou igual a R\$ 90 milhões
Média-grande empresa	Maior que R\$ 90 milhões e menor ou igual a R\$ 300 milhões
Grande empresa	Maior que R\$ 300 milhões

Quadro2 – Classificação de porte de empresa segundo o BNDES

Fonte: BNDES, 2013.

Considerando os dados apresentados no Quadro 2, verifica-se que são classificadas como Microempresas, as organizações com receita operacional bruta anual menor ou igual a R\$ 2.4 milhões, e como pequena empresas as organizações que possuem essa receita maior que R\$ 2,4 milhões e menor ou igual a R\$ 16 milhões.

Ao considerar a quantidade de funcionários, Kassai (1997) afirma que existe uma multiplicidade de critérios adotados pelos diversos órgãos, no Brasil, que pode ser visualizado no Quadro 3, apresentado a seguir:

Entidade	Critério
Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE	Número de pessoas ocupadas:
	a) Indústria
	Micro - até 19 pessoas
	Pequena - de 20 a 99 pessoas
	Média - de 100 a 499 pessoas
	Grande - acima de 500 pessoas
	b) Comércio
	Micro - até 9 pessoas
	Pequena - de 10 a 49 pessoas
	Média - de 50 a 99 pessoas
	Grande - acima de 100 pessoas
Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE	Número de pessoas ocupadas:
	Micro - até 19 pessoas
	Pequena - de 20 a 99 pessoas
	Média - de 100 a 499 pessoas
	Grande - acima de 500 pessoas
Ministério do Trabalho e Emprego – MTE	Número de pessoas ocupadas:
	Micro - até 9 pessoas
	Pequena - de 10 a 99 pessoas
	Média - de 100 a 499 pessoas
	Grande - acima de 500 pessoas

Quadro 3: Critérios para classificação das empresas.

Fonte: Adaptado Kassai (1997, p. 03)

O Quadro acima mostra os critérios definidos por cada instituição na definição de Micro, Pequena, Média e Grande Empresa, de acordo com a quantidade de pessoas ocupadas.

O SEBRAE define o porte das empresas com base na quantidade de pessoas ocupadas e de acordo com o ramo de atividade econômica que classifica como Micro as empresas industriais com até 19 pessoas ocupadas e as empresas comerciais com até 09 pessoas ocupadas. São consideradas de Pequeno Porte as empresas industriais com 20 á 99 pessoas ocupadas e as empresas comerciais com 10 a 49 pessoas ocupadas.

Já o IBGE e o MTE definem o porte das empresas somente com base na quantidade de pessoas ocupadas. O primeiro considera como Microempresas com até 19 pessoas ocupadas e

de Pequeno Porte empresas com 20 a 99 empregados. O MTE considera como Microempresas com 9 pessoas ocupadas e Empresa de Pequeno Porte as que empregam entre 10 e 99 pessoas.

Independente das diferenças na classificação das micro e pequenas empresas, é importante ressaltar a importância que estas empresas desempenham na economia do país. Em 2010 já totalizavam 6,9 milhões de pequenos negócios no Brasil, sendo eles responsáveis por 25% do PIB – Produto Interno Bruto do país, 52% do saldo de empregos formais e 1% das exportações (SEBRAE, 2011).

Os indicadores de regionalização do SEBRAE no ano de 2010 mostram como estão concentradas as empresas optantes pelo Simples Nacional no Brasil.



Figura 1: Regionalização das empresas optantes pelo Simples Nacional
Fonte: Adaptado IBGE (2010)

A pesquisa do IBGE mostra que a região com maior índice de concentração de empresas optantes pelo simples é o Sudeste, com um percentual de 49% das empresas optantes pelo Simples Nacional, seguida pelas regiões Sul e Nordeste, com 19%. As regiões Centro-oeste e Norte possuem os menores índices, com 8% e 5%, respectivamente.

Após a apresentação dos conceitos de micro e pequenas empresas e a importância que estas desempenham na economia brasileira, é necessário mencionar as excepcionalidades que essas empresas possuem em relação à contabilidade, e particularmente a contabilidade

internacional. No próximo tópico será abordado o Pronunciamento técnico PME do CPC voltado para as Pequenas e Médias empresas.

2.4 PRONUNCIAMENTO TÉCNICO PME – CONTABILIDADE PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS.

Para Mandilas *et al.* (2010), a atenção do IASB para as PME, criando uma norma específica, é decorrente da importância que essas empresas têm na economia mundial. Os autores afirmam que na Europa as PME podem ser consideradas a espinha dorsal daquela economia, promovendo a concorrência, a inovação e gerando empregos.

Segundo Prado *et al.* (2011) em meados de 2009, o IASB aprovou o IFRS específico para as PME, em atendimento às reivindicações destas empresas que possuem características bastantes distintas daquelas listadas em bolsa. Segundo os autores a elaboração desta Norma levou em consideração a relação custo-benefício na implantação, simplificando o conjunto completo das normas em um único volume, que pode ser aplicado sem ter que recorrer a qualquer outra orientação.

No Brasil, de acordo com o CPC (2009), foi emitido o Pronunciamento Técnico PME em separado para aplicação às demonstrações contábeis para fins gerais de empresas de pequeno e médio porte (PMEs), grupo composto por sociedades fechadas e sociedades que não estão obrigadas a fazer prestação pública de suas contas. Esse Pronunciamento é denominado: Pronunciamento Técnico PME - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

Com a finalidade de fortalecer a aplicação das normas contábeis de acordo com o Pronunciamento Técnico, em 2009, o CFC emitiu a Resolução 1.255/2009, que “tornou o referido CPC uma prática contábil e enuncia que as normas serão aplicadas a partir dos exercícios iniciados em 1º de janeiro de 2010.” (FRATTI; NAIDON, 2011, p. 22). A referida resolução aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade TG 1000, que normatiza a contabilidade para pequenas e médias empresas, em consonância com o Pronunciamento Técnico PME.

O Pronunciamento Técnico PME trouxe algumas alterações na contabilidade das pequenas e médias empresas. A seguir serão analisadas algumas mudanças conceituais e práticas trazidas pelas 35 seções do Pronunciamento. Entre as mudanças apresentadas pelo Pronunciamento Técnico PME é possível citar a primazia da essência sob a forma, os

conceitos de ativo, passivo e patrimônio líquido, resultado e resultado abrangente e o conjunto completo de demonstrações, que serão apresentados a seguir.

2.4.1 A primazia da essência sob a forma.

No que diz respeito às características qualitativas de informação em demonstrações contábeis a principal mudança trazida pela norma é a primazia da essência sob a forma. De acordo com o CPC (2009, p. 09) as “transações e outros eventos e condições devem ser contabilizados e apresentados de acordo com sua essência e não meramente sob sua forma legal. Isso aumenta a confiabilidade das demonstrações contábeis”, ou seja, as transações devem ser analisadas de acordo com a sua realidade econômica, e não somente por sua forma legal.

Conforme exposto no Parecer de Orientação nº 37 da CVM (2011, p. 25) a essência das transações ou outros eventos nem sempre é consistente com o que aparenta ser com base na sua forma legal ou artificialmente produzida. Ainda o Parecer traz como exemplo, uma entidade que pode vender um ativo a um terceiro de uma forma que a documentação indique a transferência legal da propriedade a esse terceiro; entretanto, poderão existir acordos que assegurem que a entidade continuará a usufruir os futuros benefícios econômicos gerados pelo ativo e o recomprará depois de certo tempo por um montante que se aproxima do valor original de venda acrescido de juros de mercado durante esse período. Em tais circunstâncias, registrar a venda não representaria adequadamente a transação formalizada.

Embasando-se no histórico contábil brasileiro, podemos verificar que a questão da primazia da essência sobre a forma não é novidade:

É possível perceber que, na realidade, a questão da primazia da essência sobre a forma não é novidade. Algumas normas contábeis anteriores à Lei 11.638/07 (a qual permitiu a convergência das normas contábeis adotadas no Brasil às normas internacionais do IASB), tais como: Deliberação CVM nº 29/86 que tratava da Estrutura Conceitual Básica; Resolução CFC nº 750/93 que menciona os Princípios Fundamentais de Contabilidade; e, por fim, a Deliberação CVM 488/05, que delibera sobre as Demonstrações Contábeis no que tange a apresentação e divulgações, já previam a necessidade de que a contabilidade avaliasse preferencialmente a essência econômica sobre a forma jurídica. MOREIRA, FILHO E LEMES (2011, p. 15).

De acordo com os autores, podemos observar que as alterações oriundas da Lei 11.638/07 e da Medida Provisória 449/08, transformada na Lei 11.941/2009, já vinham sendo requeridas por profissionais de contabilidade acerca de duas décadas. Porém, somente após a criação do CPC, em 2005, que tais mudanças foram normatizadas e padronizadas com as

normas internacionais, tornando-se aplicáveis a sua adoção para o novo cenário contábil brasileiro.

Para a CVM (2011) os envolvidos no processo de preparação das demonstrações contábeis devem pautar suas interpretações dos eventos econômicos na plena aderência da primazia da essência sobre a forma para que as demonstrações contábeis representem de forma verdadeira e apropriada a realidade econômica das transações contabilizadas.

2.4.2 Conceitos de Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido – Balanço Patrimonial.

O Pronunciamento reforça que o balanço patrimonial da entidade é a relação de seus ativos, passivos e patrimônio líquido em uma data específica, como apresentado na demonstração da posição patrimonial e financeira. Eles são definidos como:

Ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que benefícios econômicos futuros fluam para a entidade. *Passivo* é uma obrigação atual da entidade como resultado de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera resulte na saída de recursos econômicos. *Patrimônio líquido* é o valor residual dos ativos da entidade após a dedução de todos os seus passivos. (CPC, 2009, p. 10)

Para o CPC (2009) o direito de propriedade não é essencial na determinação da existência do ativo. Assim, por exemplo, bens imóveis mantidos em regime de arrendamento mercantil são um ativo se a entidade controla os benefícios que se espera que fluam do bem imóvel. Segundo o referido Comitê, muitos ativos têm forma física, como por exemplo bens imóveis e imobilizados, mas a forma física não é essencial para a existência de ativo. Alguns ativos são intangíveis.

De acordo com o CPC (2009) uma característica essencial do passivo é que a entidade tem a obrigação presente de agir ou se desempenhar de uma certa maneira. A obrigação pode ser uma obrigação legal, tem força legal como consequência de contrato ou exigência estatutária, ou uma obrigação não formalizada, normalmente gerada por via de um padrão estabelecido por práticas passadas.

Já o Patrimônio líquido segundo o CPC (2009, p. 12) “é o resíduo dos ativos reconhecidos menos os passivos reconhecidos. Ele pode ter subclassificações no balanço patrimonial”.

De acordo com o CPC (2009) para um item ser reconhecido na demonstração contábil como um ativo, passivo, receita ou despesa ele deve atender os seguintes critérios: (a) for provável que algum benefício econômico futuro referente ao item flua para ou da entidade; e (b) tiver um custo ou valor que possa ser medido em bases confiáveis.

2.4.3 Redução ao valor recuperável dos Ativos e a mensuração do Ativo Imobilizado

Segundo o CPC (2009), uma perda por desvalorização ocorre quando o valor contábil de ativo excede seu valor recuperável. Ou seja, se o valor recuperável do ativo for menor que seu valor contábil, a entidade deve reduzir o valor contábil do ativo para seu valor recuperável, e essa redução é uma perda por desvalorização que deve ser reconhecida imediatamente no resultado.

O Pronunciamento Técnico PME, normatiza que:

a entidade deve avaliar em cada data de divulgação se existe qualquer indicação de que um ativo possa estar desvalorizado. Se tal indicação existir, a entidade deve estimar o valor recuperável do ativo. Se não existir indicação de desvalorização, não é necessário estimar o valor recuperável. (CPC 2009, p. 169)

O valor recuperável de ativo é o maior valor entre o valor do custo menos a despesa para vender e seu valor em uso. De acordo com o CPC (2009), nem sempre é necessário determinar o valor justo menos despesa para vender de ativo e seu valor em uso, pois se qualquer um desses valores exceder o seu valor contábil, o ativo não sofre desvalorização e, portanto, não é necessário estimar o outro valor.

Quanto aos ativos imobilizados, o Pronunciamento Técnico PME orienta que, são ativos tangíveis que são mantidos para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para aluguel a terceiros ou para fins administrativos, e que se espera que sejam utilizados durante mais do que um período. Quanto aos terrenos e os edifícios o referido Comitê orienta, que são ativos separáveis e a entidade deve contabilizá-los separadamente, mesmo quando eles são adquiridos em conjunto.

Ao determinar o reconhecimento ou não de item de ativo imobilizado, a entidade deve reconhecer o custo de item de ativo imobilizado como ativo se, e apenas se, for provável que futuros benefícios econômicos associados ao item fluirão para a entidade; e o custo do item puder ser mensurado de maneira confiável.

A entidade deve mensurar um item do ativo imobilizado no reconhecimento inicial pelo seu custo. O custo, segundo o CPC (2009) compreende:

seu preço de compra, incluindo taxas legais e de corretagem, tributos de importação e tributos de compra não recuperáveis, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos; quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e em condição necessária para que seja capaz de funcionar da maneira pretendida pela administração. Esses custos podem incluir os custos de elaboração do local, frete e manuseio inicial, montagem e instalação e teste de funcionalidade.

O ativo imobilizado, após o reconhecimento inicial, deve ser mensurado pelo custo menos depreciação acumulada e quaisquer perdas por redução ao valor recuperável de ativos acumuladas. A despesa de depreciação de cada período deve ser reconhecida no resultado, a não ser que outra seção do CPC PME exija que o custo seja reconhecido como parte do custo de ativo.

2.4.4 Avaliação dos Estoques

A avaliação dos estoques deve ser feita em cada data de publicação das demonstrações contábeis para verificar se os estoques estão desvalorizados. De acordo com o CPC (2009, p. 168) “a entidade deve fazer a avaliação por meio da comparação do valor contábil de cada item do estoque com seu preço de venda menos os custos para completar e vender”. Ou seja, se um item de estoque estiver desvalorizado, deve se reduzir o valor contábil do estoque para seu preço de venda menos os custos para completar e vender. Essa redução é uma perda por desvalorização e é reconhecida imediatamente no resultado.

De acordo com o CPC (2009) caso seja impraticável determinar o preço de venda menos os custos para completar e vender dos estoques individualmente, a entidade pode agrupar itens do estoque relacionados com a mesma linha de produto que possuem utilizações finais similares e são produzidos e vendidos na mesma área geográfica para os propósitos de avaliação da redução ao valor recuperável.

2.4.5 Demonstração do resultado e demonstração do resultado abrangente

O Pronunciamento traz em seu escopo o conceito de resultado como a diferença aritmética entre receitas e despesas, ou seja, é a demonstração do resultado. Já o resultado abrangente é a diferença aritmética entre todas as receitas e todas as despesas, ele não é um elemento separado das demonstrações contábeis, e não é necessário um princípio específico para o seu reconhecimento. Quando apresentada separadamente, a demonstração do resultado abrangente deve ser iniciada com a última linha da demonstração do resultado e em sequência devem constar todos os itens de outros resultados abrangentes, a não ser que a Norma exija de outra forma. A demonstração do resultado abrangente pode ser apresentada em quadro demonstrativo próprio ou dentro das mutações do patrimônio líquido (CPC, 2009).

De acordo com o Pronunciamento Técnico PME, a entidade pode apresentar uma única demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados no lugar da demonstração do

resultado abrangente e da demonstração das mutações do patrimônio líquido, nos casos em que as únicas alterações no patrimônio líquido, do período, derivarem do resultado, de distribuição de lucro, de correção de erros de períodos anteriores e de mudanças de políticas contábeis. O referido pronunciamento normatiza ainda, que se a entidade não possuir nenhum item de outro resultado abrangente, em nenhum dos períodos, ela pode apresentar apenas a demonstração do resultado.

2.4.6 O Conjunto completo de demonstrações contábeis

O Pronunciamento exige o conjunto completo de demonstrações contábeis das PMEs, que deve incluir todas as seguintes demonstrações (CPC, 2009):

- (a) balanço patrimonial ao final do período;
- (b) demonstração do resultado do período de divulgação;
- (c) demonstração do resultado abrangente do período de divulgação.
- (d) demonstração das mutações do patrimônio líquido para o período de divulgação;
- (e) demonstração dos fluxos de caixa para o período de divulgação;
- (f) notas explicativas, compreendendo o resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias.

Em razão do Pronunciamento Técnico PME requerer valores comparativos com relação aos períodos anteriores, para todos os valores apresentados nas demonstrações contábeis, existe a exigência da apresentação de, no mínimo, duas demonstrações de cada uma das demonstrações exigidas, de forma comparativa, e as notas explicativas correspondentes.

O Pronunciamento Técnico PME contempla em suas 35 seções diversos assuntos relativos à contabilidade das pequenas e médias empresas. Contudo, nesse estudo serão abordados apenas alguns assuntos, relacionados no Quadro 4, que apresenta um comparativo entre os conceitos e critérios utilizados na contabilidade antes e depois da entrada em vigor do Pronunciamento Técnico PME.

Item	Conceito anterior ao Pronunciamento Técnico PME	Conceito trazido pelo Pronunciamento Técnico PME
Ativo	Item classificado como um bem ou um direito da entidade.	Quando houver controle do recurso pela entidade, do qual se espera que fluam benefícios econômicos futuros.
Passivo	Analisar se é uma obrigação financeira que a entidade contraiu com terceiros.	Obrigação atual da entidade como resultado de eventos já ocorridos, cuja liquidação resulte na saída de recursos econômicos.

Continua

Continuação

Item	Conceito anterior ao Pronunciamento Técnico PME	Conceito trazido pelo Pronunciamento Técnico PME
Patrimônio Líquido	É uma dívida da entidade para com os seus sócios ou acionistas, pois estes emprestam seus recursos para que ela possa ter vida própria.	É o valor residual dos ativos da entidade após a dedução de todos os seus passivos.
Ativos Imobilizados	Considera o valor histórico deduzindo o valor depreciado.	Mensurar inicialmente pelo custo original e, nos exercícios seguintes, pelo custo menos depreciação acumulada e perdas por redução ao valor recuperável.
Primazia da essência sobre a forma	Dados registrados baseando-se apenas na forma legal.	Dados contabilizados e apresentados de acordo com a sua substância e realidade econômica, e não meramente sobre sua forma legal.
Critério para manutenção de valor em estoque	Custo/Valor Histórico.	Custo Histórico comparado ao preço de venda estimado, deduzido das despesas ocasionadas pela venda, dentre eles o menor.
Valor recuperável de um Ativo	O valor contábil não deve ser alterado, independente de indicadores de desvalorização.	O valor contábil do ativo deve ser reduzido para seu valor recuperável e reconhecido imediatamente uma perda por desvalorização no Resultado.
Critério para Depreciação do Ativo Imobilizado	Decreto 3000/99, que estipula Taxa Anual de 4 % e vida útil de 25 anos para Edifícios, Taxa Anual de 10 % e vida útil de 10 anos para Máquinas, Equipamentos, Instalações, Móveis e Utensílios, Taxa Anual de 20 % e vida útil de 5 anos para Veículos, Computadores e Periféricos.	A depreciação é iniciada quando o bem entra em operação até o final de sua vida útil, analisando o período de ociosidade do bem no período.

Quadro 4 – Mudanças trazidas pelo Pronunciamento Técnico PME.

Fonte: Pronunciamento Técnico PME, normas contábeis e Decreto 3000/99.

Nesse contexto, cabe analisar a aplicação das normas estabelecidas no Pronunciamento Técnico PME, na atual contabilidade das pequenas e médias empresas, com a finalidade de auxiliar na tomada de decisões. Sendo assim, este estudo analisa a aplicação do referido pronunciamento técnico nas micro e pequenas empresas pelas organizações contábeis da cidade de Dourados/MS.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A metodologia tem como meta esclarecer sobre qual das diversas possibilidades de análise do fenômeno em estudo esta pesquisa será realizada. Sendo assim, esta seção descreve os aspectos metodológicos envolvidos neste estudo, como: delineamento da pesquisa, definição do público alvo, método de coleta de dados e método de análise de dados.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Segundo Gil (1995, p. 70), o delineamento da pesquisa “refere-se ao planejamento da mesma em sua dimensão mais ampla”, ou seja, o investigador deve estabelecer os meios de investigação prevendo-se os instrumentos e procedimentos necessários utilizados para a coleta de dados.

Sendo assim, na pesquisa a ser desenvolvida no presente trabalho utilizar-se-á a metodologia de pesquisa bibliográfica, que conforme Baruffi (2002, p. 55) “a pesquisa bibliográfica é aquela pesquisa que procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em documentos”.

De acordo com Lima (2004, p. 38) uma pesquisa bibliográfica tem a seguinte definição:

Pesquisa bibliográfica é a atividade de localização e consulta de fontes diversas de informação escrita orientada pelo objetivo explícito de coletar materiais mais genéricos ou mais específicos a respeito de um tema. A etimologia grega da palavra bibliografia (biblio = livro; grafia = descrição, escrita) sugere que se trata de um estudo de textos impressos. Assim, pesquisar no campo bibliográfico é procurar no âmbito dos livros e documentos escritos as informações necessárias para progredir na investigação de um tema de real interesse do pesquisador.

Para Beuren (2003, p. 87) “no que diz respeito a estudos contábeis, percebe-se que a pesquisa bibliográfica está sempre presente, seja como parte integrante de outro tipo de pesquisa ou exclusivamente enquanto delineamento”.

Após o levantamento do referencial bibliográfico, será realizada uma pesquisa de campo com abordagem descritiva. Segundo Beuren (2003) a pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles. Ou seja, os fatos são estudados, mas não são manipulados pelo pesquisador.

A pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis. Uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coletas de dados (BEUREN, 2003, p. 81).

Para Silva (2005), a pesquisa descritiva tem como finalidade principal a descrição das características de determinada população ou fenômeno, estabelecendo relações entre as variáveis. A autora afirma que a coleta de dados nesse tipo de pesquisa possui técnicas padronizadas, como o questionário.

3.2 DEFINIÇÃO DA AMOSTRA

A pesquisa foi aplicada á prestadores de serviços contábeis da cidade de Dourados/MS. Foi utilizada como amostra os prestadores de serviços contábeis associados ao Sindicato dos Contabilistas da Grande Dourados, que possui 95 associados. Destes 95 membros, 9 não foram consideradas pois possuem vínculo empregatício com empresas que não têm como atividade fim a prestação de serviços contábeis e 14 não estão localizados no município de Dourados, portanto não são foco da pesquisa. Sendo assim, a amostra da pesquisa é composta por 72 prestadores de serviços contábeis. Destes, 26 responderam o questionário.

3.3 TÉCNICAS DE COLETA DE DADOS

Toda pesquisa necessita de levantamento de dados de varias fontes, quaisquer que sejam os métodos e técnicas utilizados. Essas fontes são importantes para agregar conhecimentos sobre o assunto, evitar possíveis duplicações e esforços desnecessários, sugerir hipóteses e problemas e orientar para outras fontes de coleta. (MARCONI; LAKATOS, 2008).

A coleta de dados foi realizada por questionário *online*, no site de pesquisas Online Pesquisa, enviados por e-mail a todos os prestadores de serviços contábeis, associados ao Sindicato dos Contabilistas da Grande Dourados. Beuren (2003, p. 89) destaca que o questionário “é um instrumento de coleta de dados constituído por uma série ordenada de perguntas que devem ser respondidas por escrito pelo informante, sem a presença do pesquisador”.

Segundo Marconi e Lakatos (2008, p. 69), “pesquisa de campo é aquela utilizada com o objetivo de conseguir informações e/ou conhecimentos acerca de um problema para o qual se procura uma resposta, ou de uma hipótese que se queira comprovar, ou, ainda, descobrir novos fenômenos ou as relações entre eles”. A coleta de dados e informações tem por objetivo identificar a utilização e avaliar a percepção dos profissionais contábeis no que diz respeito às

normas contábeis determinadas pelo Pronunciamento Técnico PME - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

Os questionários foram encaminhados por email durante o mês de janeiro de 2014, para 72 associados. Após o envio dos emails foi realizado contato com os prestadores de serviços contábeis, via telefone, para esclarecer os objetivos da pesquisa e a importância da participação de todos. Do total de emails encaminhados, 26 responderam o questionário, apesar de várias tentativas de contato. Considerando a população de 72 prestadores de serviços contábeis e os 26 respondentes, obteve-se uma amostra correspondente a 36,11% da população. Tal amostra foi considerada satisfatória para a análise dos dados, tendo em vista que a maior parte dos respondentes possui clientes enquadrados como ME e EPP em predominância no rol de clientes.

3.4 TÉCNICAS DE ANÁLISE DE DADOS

A análise dos dados foi realizada com uma abordagem mista, mediante a utilização de análises qualitativas e quantitativas. O uso combinado das abordagens qualitativas e quantitativas permite uma maior compreensão dos problemas de pesquisa, com a análise dos percentuais e das percepções dos respondentes.

Após a coleta dos dados, estes, foram tabulados em planilhas eletrônicas e analisados através de percentuais e análise descritiva. Os dados foram apresentados em tabelas e gráficos, possibilitando a análise quantitativa dos dados.

Inicialmente foram analisados os dados relativos ao perfil das organizações contábeis, com a representação dos dados referentes a forma jurídica, quantidade de clientes, enquadramento e ramo de atuação dos clientes. Após a análise dos dados das organizações contábeis foram analisados os dados relacionados ao conhecimento dos profissionais contábeis afim de, verificar o grau de atualização dos mesmos e a aplicação do Pronunciamento Técnico - PME. Por fim, foi questionado aos prestadores de serviços contábeis, quais as percepções sobre as principais consequências do Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. Os dados relativos a percepção dos respondentes foram analisados de forma qualitativa.

Na terceira parte do questionário, foi analisado o perfil dos respondentes, com informações referentes a gênero, idade, formação profissional, tempo de atuação na área e participação em cursos sobre o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

4. RESULTADOS E DISCUSSÕES

Este capítulo é composto pela apresentação dos resultados obtidos. Inicialmente é apresentado um breve perfil dos respondentes com gênero, faixa etária, formação profissional, tempo de atuação profissional e a participação em cursos de qualificação profissional voltadas para as orientações do Pronunciamento Técnico PME, após a descrição dos respondentes, é apresentado o perfil das organizações contábeis, como forma jurídica escolhida para prestar serviços contábeis, a quantidade de clientes, enquadramento e ramo de atuação dos clientes. Por fim, são apresentadas as percepções e aplicação do Pronunciamento Técnico - PME.

4.1 PERFIL DOS RESPONDENTES

O estudo foi realizado na cidade de Dourados/MS, com os prestadores de serviços contábeis associados ao Sindicato dos Contabilistas da Grande Dourados. Para realização do estudo foram encaminhados questionários, por email, durante o mês de janeiro de 2014, para todos os 72 associados do sindicato. Do total de emails encaminhados, 26 responderam o questionário, ou seja, obteve-se uma amostra correspondente a 36,11% da população.

O questionário foi dividido em três partes, a primeira parte aborda questões relativas ao perfil das organizações contábeis, a segunda contempla os dados relacionados ao conhecimento dos profissionais contábeis e sua percepção sobre a aplicação do Pronunciamento Técnico – PME e na terceira parte são abordadas questões relativas ao perfil dos respondentes.

Inicialmente buscou-se elaborar o perfil dos respondentes, com a finalidade de identificar as características dos prestadores de serviços contábeis participantes da pesquisa. Do total de associados, 26 responderam o questionário, que são divididos em questão de gênero de acordo com a Tabela 1, a seguir.

Tabela 1 – Gênero dos respondentes.

Gênero	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Masculino	21	80,77%
Feminino	5	19,23%
Total	26	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

Conforme demonstrado na Tabela 1, 80,77% dos respondentes são do gênero masculino e 19,23% do gênero feminino.

Além das informações sobre gênero, foi questionado aos participantes em qual faixa etária estavam inseridos. As respostas são apresentadas na Tabela 2.

Tabela 2 – Faixa etária dos respondentes.

Faixa Etária	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Até 30 anos	2	7,69%
Entre 31 e 40 anos	4	15,38%
Entre 41 e 50 anos	13	50%
Mais de 50 anos	7	26,92%
Total	26	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

Com relação a faixa de idade, a maioria dos respondentes está inserido na faixa que compreende entre 41 e 50 anos, com um percentual de 50% dos participantes. Os demais prestadores de serviços contábeis são distribuídos da seguinte forma: 7,69% em idade até 30 anos, 15,38% em idade entre 31 e 40 anos, e 26,92% em idade superior a 50 anos.

Além da idade, foi questionado aos profissionais contábeis sobre a formação profissional que possui. As respostas obtidas estão apresentadas na Tabela 3.

Tabela 3 – Formação profissional dos respondentes.

Formação Profissional	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Contador	18	69,23%
Técnico Contábil	8	30,77%
Total	26	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

Quanto a formação profissional, 69,23% dos participantes da pesquisa são contadores e 30,77% são técnicos contábeis. Foi questionado, também, sobre o tempo de atuação profissional dos respondentes. Os dados das respostas estão expostos na Tabela 4, a seguir.

Tabela 4 – Tempo de Atuação Profissional dos respondentes.

Tempo de Atuação Profissional	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Até 5 anos	2	7,69%
Entre 6 e 10 anos	8	30,77%
Entre 11 e 20 anos	10	38,46%
Mais de 20 anos	6	23,08%
Total	26	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

Do total de respondentes, 38,46% atuam profissionalmente entre 11 e 20 anos, 30,77% entre 6 e 10 anos, 23,08% mais de 20 anos e 7,69% possuem até 5 anos de atuação, conforme Tabela 4.

Com o intuito de verificar se as dificuldades encontradas pelos profissionais contábeis, em seguir as orientações trazidas pelo Pronunciamento Técnico PME, estão relacionadas a falta de treinamento e capacitação, foi questionado aos respondentes sobre a participação em cursos relacionados ao Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. As informações obtidas são apresentadas na Tabela 5.

Tabela 5 – Participação dos respondentes em cursos sobre o Pronunciamento Técnico PME.

Você já participou de cursos sobre o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias?	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Sim	19	73,08%
Não	7	26,92%
Total	26	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

Conforme apresentado na Tabela 5, cerca de 73% dos prestadores de serviços contábeis já participaram de cursos sobre o Pronunciamento Técnico PME e apenas 26,92% não fizeram cursos relacionados ao assunto.

Aos prestadores de serviços contábeis que afirmaram participar de cursos, foi questionado qual o órgão promotor dos cursos que participou, como o Conselho Federal de Contabilidade, Conselho Regional de Contabilidade do Mato Grosso do Sul, Sindicato dos Contabilistas da Grande Dourados. As respostas obtidas estão descritas em forma de percentual na Tabela 6.

Tabela 6 – Órgãos promotores de cursos sobre o Pronunciamento Técnico PME.

Se sim, qual o órgão promotor?	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Conselho Federal de Contabilidade	2	10,53%
Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Mato Grosso do Sul	8	42,11%
Sindicato dos Contabilistas da Grande Dourados	9	47,37%
Outros	0	0,00%
Total	19	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

Dos 19 respondentes que participaram de cursos sobre o Pronunciamento Técnico PME, 9 mencionaram que os cursos foram oferecidos pelo Sindicato dos Contabilistas da Grande Dourados, 8 afirmaram que os cursos foram oferecidos pelo Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Mato Grosso do Sul, e 2 pelo Conselho Federal de Contabilidade, conforme apresentado na Tabela 6.

Diante dos dados é possível afirmar que os órgãos de apoio e fiscalização dos profissionais contábeis realizam cursos com a finalidade de informar e atualizar os profissionais acerca das normativas do Pronunciamento Técnico PME. Além disso, é visível que apesar de a maioria dos respondentes terem participado de cursos, tal fato não reflete na aplicação da legislação contábil vigente na maioria dos casos.

4.2 PERFIL DAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS

Com relação ao perfil das organizações contábeis, foi questionada aos respondentes qual a forma jurídica escolhida para prestar serviços contábeis. Os dados obtidos são apresentados na Tabela 7.

Tabela 7 - Forma jurídica assumida para prestar serviços contábeis.

Forma jurídica	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Profissional Liberal (Sem registro na Junta Comercial ou Cartório)	2	7,69%
Firma Individual	10	38,46%
Microempreendedor Individual	0	0,00%
Empresa Individual de Responsabilidade Limitada – Eireli	0	0,00%
Sociedade Simples	2	7,69%
Sociedade Empresária Limitada	12	46,15%
Outras	0	0,00%
Total	26	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme apresentado na Tabela 7, 46,15% dos respondentes são organizados como Sociedade Empresária Limitada, que de acordo com o Art. 1.052 do Código Civil (2002) é uma sociedade onde a responsabilidade de cada sócio é restrita ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social. A segunda forma jurídica mais citada é a firma individual, que segundo o Art. 966 do Código Civil (2002) é considerado empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para

a produção ou a circulação de bens ou de serviços, onde 38,46% dos respondentes são organizados sob essa forma jurídica.

Em seguida foi questionado aos prestadores de serviços contábeis qual a quantidade de pessoas jurídicas que formam o rol de clientes, a fim de identificar o porte da organização contábil. A Tabela 8, a seguir apresenta a distribuição dos prestadores de serviços contábeis, pela quantidade de clientes que possui, com os respectivos percentuais.

Tabela 8 - Quantidade de pessoas jurídicas a que os serviços contábeis são prestados.

Quantidade de clientes	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
De 01 a 50 clientes	6	23,08%
De 51 a 100 clientes	11	42,31%
De 101 a 150 clientes	7	26,92%
De 151 a 250 clientes	1	3,85%
Mais de 251 clientes	1	3,85%
Total	26	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Dentre os respondentes, verificou-se que 42,31% das organizações possuem entre 51 e 100 clientes, 23,08% menos de 50 clientes e 26,92% possuem entre 101 e 150 clientes. Observa-se que a maioria das organizações contábeis participantes da pesquisa possui até 100 clientes, correspondentes a 65,4% dos respondentes.

Considerando que o foco do estudo é as micro e pequenas empresas, foi questionado as organizações contábeis, qual o enquadramento dos clientes, a fim de identificar a possibilidade de análise da aplicação do Pronunciamento Técnico PME. Devido aos diversos conceitos existentes para definir o porte da empresa, optou-se por utilizar nesse estudo o conceito utilizado pela Receita Federal do Brasil. Os dados relativos ao enquadramento dos clientes são apresentados na Tabela 9, a seguir.

Tabela 9 - Enquadramento dos clientes.

Enquadramento	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Microempresa	1161	53,11%
Empresa de Pequeno Porte	595	27,22%
Outras Formas de Enquadramento	430	19,67%
Total	2186	100%

Fonte: Dados da pesquisa

De acordo com a Tabela 9 e de acordo com o conceito de microempresa e empresa de pequeno porte, estabelecido pela Lei Complementar nº 123/2006, utilizado pela Receita Federal do Brasil, verifica-se que 53,11% dos clientes, citados pelos respondentes, são enquadrados como Microempresa, ou seja, empresas que auferam, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais), conforme Lei Complementar nº123/06. Em seguida, com um percentual de 27,22%, apresentam-se as enquadradas como Empresa de Pequeno Porte, ou seja, empresas que auferam, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

Do total de clientes das organizações contábeis pesquisada, 80,33% enquadram-se como microempresas e empresas de pequeno porte. Essa informação é de extrema importância para identificar que os participantes do estudo representam um público significativo para aplicação do questionário. Essa significância está relacionada ao fato de que a maioria dos clientes, dos prestadores de serviços contábeis que responderam o questionário, está inclusa na obrigatoriedade de utilização do Pronunciamento Técnico PME.

Com a finalidade de identificar o perfil de atuação dos clientes, foi questionado aos respondentes qual o ramo de atuação do seu rol de clientes. Os dados obtidos são apresentados na Tabela 10.

Tabela 10 - Ramo de atuação dos clientes enquadrados como ME e EPP.

Ramo de atuação	Frequência Absoluta	Frequência relativa
Comércio	705	40,15%
Indústria	94	5,35%
Prestação de Serviços	662	37,70%
Comércio e Indústria	69	3,93%
Comércio e Prestação de Serviços	211	12,02%
Prestação de Serviços e Indústria	15	0,85%
Total	1.756	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Conforme apresentado na Tabela 10, a maioria dos clientes atua nos ramos de comércio e prestação de serviços, sendo que 40,15% atuam no comércio e 37,70% atuam na prestação de serviços. Do total de clientes, 12,02% atuam em atividade mista, de comércio e prestação de serviços. Apenas 5,35% atuam na indústria, 3,93% comércio e indústria e 0,85% na prestação de serviços e indústria.

Após o levantamento das informações do perfil dos prestadores de serviços contábeis pesquisados e dos seus clientes, considerando que o foco da pesquisa é a aplicação do Pronunciamento Técnico PME na contabilidade das microempresas e empresas de pequeno porte, verifica-se que os prestadores de serviços contábeis, possuem número considerável de clientes com obrigatoriedade de adoção do Pronunciamento Técnico PME. Contudo, cabe verificar se, apesar da obrigatoriedade de adoção do referido pronunciamento, os prestadores de serviços contábeis estão aplicando a legislação vigente na contabilidade das microempresas e empresas de pequeno porte. A seguir, no próximo tópico, serão apresentados resultados relativos a aplicação dos conceitos normatizados pelo Pronunciamento Técnico PME, na contabilidade das micro e pequenas empresas.

4.3 PRONUNCIAMENTO TÉCNICO PME – CONTABILIDADE PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS.

Considerando a obrigatoriedade da adoção do Pronunciamento Técnico PME, na contabilidade das microempresas e empresas de pequeno porte, e considerando que a maioria dos clientes dos prestadores de serviços contábeis pesquisados estão enquadrados como microempresas e empresas de pequeno porte, torna-se imprescindível que as organizações contábeis possuam conhecimentos técnicos necessários para a correta aplicação do Pronunciamento Técnico PME.

Primeiramente foi questionado aos respondentes quando um Ativo é registrado, os dados são apresentados na Tabela 11, a seguir:

Tabela 11 - Registro de um Ativo.

Um Ativo é registrado quando:	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Houver controle do recurso pela entidade, do qual se espera que fluam benefícios econômicos futuros.	12	46,15%
For classificado como um bem ou um direito da entidade.	14	53,85%
Total	26	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Conforme apresentado na Tabela 11, 53,85% dos respondentes não estão seguindo as orientações do Pronunciamento Técnico PME e 46,15% estão seguindo as orientações.

De acordo com o Pronunciamento Técnico PME, Ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que benefícios econômicos futuros fluam para a entidade. Sendo assim, diante dos resultados apresentados é possível

afirmar que mais da metade dos respondentes não estão registrando o Ativo de acordo com a legislação contábil vigente. O percentual de respondentes que não estão seguindo a legislação contábil vigente é muito alto, principalmente, ao considerar que o Pronunciamento Técnico PME está em vigor desde 2010.

Da mesma forma foi questionado quanto ao registro de um Passivo, e as respostas são apresentadas na Tabela 12.

Tabela 12 - Registro de um Passivo.

Para registrar um Passivo é preciso:	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
É uma obrigação atual da entidade como resultado de eventos já ocorridos, cuja liquidação resulte na saída de recursos econômicos.	13	50%
Analisar se é uma obrigação financeira que a entidade contraiu com terceiros.	13	50%
Total	26	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Com relação ao registro de um Passivo, as respostas obtidas demonstram que 50% dos respondentes entendem que é necessário ser uma obrigação atual da entidade como resultado de eventos já ocorridos, cuja liquidação resulte na saída de recursos e 50% entendem que basta analisar se é uma obrigação financeira que a entidade contraiu com terceiros.

O Pronunciamento Técnico PME orienta que o Passivo é uma obrigação atual da entidade como resultado de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera resulte na saída de recursos econômicos. No registro de um Passivo a metade dos respondentes está seguindo as normas estabelecidas no referido Pronunciamento. Da mesma forma que o Ativo, o percentual de respondentes que não registra um Passivo de acordo com as normas é muito alto, devido ao Pronunciamento Técnico estar em vigor desde 2010.

Com relação ao Patrimônio Líquido foi questionado sobre o conceito vigente, os dados são apresentado na Tabela 13, a seguir.

Tabela 13 - Conceito de Patrimônio Líquido.

O Patrimônio Líquido compreende	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
É uma dívida da entidade para com os seus sócios ou acionistas, pois estes emprestam seus recursos para que ela possa ter vida própria.	3	11,54%
O valor residual dos ativos da entidade após a dedução de todos os seus passivos.	23	88,46%
Total	26	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Dos prestadores de serviços contábeis questionados, 88,46% entendem que o Patrimônio Líquido é o valor residual dos ativos da entidade após a dedução de todos os seus passivos e 11,54% entendem ser uma dívida da entidade para com os seus sócios ou acionistas, pois estes emprestam seus recursos para que ela possa ter vida própria, conforme percentuais da Tabela 13.

O Pronunciamento Técnico PME normatiza que o Patrimônio líquido é o valor residual dos ativos da entidade após a dedução de todos os seus passivos ou ainda, o resíduo dos ativos reconhecidos menos os passivos reconhecidos. A grande maioria conceitua o Patrimônio Líquido de acordo com referido Pronunciamento.

Foi questionado aos prestadores de serviços contábeis sobre a mensuração dos Ativos Imobilizados, conforme Tabela 14, a seguir.

Tabela 14 - Mensuração dos Ativos Imobilizados.

Quanto à mensuração dos Ativos Imobilizados, é preciso:	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Considerar o valor histórico deduzindo o valor depreciado	12	46,15%
Mensurar pelo custo original e, nos exercícios seguintes, pelo custo menos depreciação acumulada e perdas por redução ao valor recuperável.	14	53,85%
Total	26	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Considerando os critérios para mensuração dos Ativos Imobilizados, 53,85% dos respondentes mensuram os Ativos Imobilizados pelo custo original e, nos exercícios seguintes, pelo custo menos depreciação acumulada e perdas por redução ao valor recuperável e 46,15% consideraram o valor histórico deduzindo o valor depreciado, conforme Tabela 14.

De acordo com o Pronunciamento Técnico PME a entidade deve reconhecer o custo de item de ativo imobilizado como ativo se, e apenas se for provável que futuros benefícios econômicos associados ao item fluirão para a entidade; e o custo do item puder ser mensurado de maneira confiável. Após o reconhecimento inicial, deve ser mensurado pelo custo menos depreciação acumulada e quaisquer perdas por redução ao valor recuperável de ativos acumuladas.

Ao considerar a normatização do assunto pelo CPC, foi verificado que a maioria dos respondentes cumpre a legislação contábil vigente, contudo o percentual de 53,85% ainda é baixo tendo em vista a obrigatoriedade da aplicação do Pronunciamento Técnico PME.

Além das mudanças nos critérios de registro e conceitos de Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido, o Pronunciamento Técnico PME trouxe a obrigatoriedade dos registros de transações e outros eventos sob a ótica da primazia da essência sobre a forma, ou seja, devem ser contabilizados e apresentados de acordo com sua essência e não meramente sob sua forma legal.

Com a finalidade de verificar se os prestadores de serviços contábeis estão aplicando a primazia da essência sobre a forma, foi criada uma situação hipotética sobre Arrendamento Mercantil Financeiro (*leasing* financeiro). Foi questionado aos respondentes como seria registrado a seguinte situação: caso uma empresa faça uma operação de Arrendamento Mercantil Financeiro (*leasing* financeiro), de um Ativo Imobilizado, com opção de compra do bem por um valor significativamente inferior ao seu valor de mercado e o prazo do contrato de leasing for superior a maior parte de vida útil do bem. Os resultados obtidos podem ser visualizados na Tabela 15.

Tabela 15 – Primazia da essência sobre a forma.

Caso uma empresa faça uma operação de Arrendamento Mercantil Financeiro (<i>leasing</i> financeiro), de um Ativo Imobilizado, com opção de compra do bem por um valor significativamente inferior ao seu valor de mercado e o prazo do contrato de leasing for superior a maior parte de vida útil do bem, como você registraria esse fato?	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Registraria o fato contábil como um financiamento de máquina (Registraria o bem no Ativo Imobilizado e a Obrigação do Contrato no Passivo) e mensalmente ratearia o valor pago entre Despesa de Juros e Amortização da Obrigação do Contrato.	04	15,38%
Registraria a parcela paga mensalmente como Despesa Aluguel e no final do contrato registraria a compra do bem, no ativo imobilizado.	22	84,62%
Total	26	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Dos 26 prestadores de serviços contábeis, participantes da pesquisa, apenas 04, ou seja, 15,38% responderam que registrariam o fato contábil como um financiamento de máquina (Registraria o bem no Ativo Imobilizado e a Obrigação do Contrato no Passivo) e mensalmente ratearia o valor pago entre Despesa de Juros e Amortização da Obrigação do Contrato. Os outros 22 respondentes, ou seja, 84,62% registrariam a parcela paga mensalmente como Despesa Aluguel e no final do contrato registraria a compra do bem, no ativo imobilizado.

Seguindo a primazia da essência sobre a forma, a maneira correta de registrar o Arrendamento Mercantil Financeiro seria reconhecer imediatamente o bem como um Ativo Imobilizado e a obrigação do contrato no Passivo, além das despesas de juros e amortizações

serem rateadas mensalmente para demonstrar a realidade da entidade. Ou seja, independente da forma jurídica do contrato, há o controle do bem pela entidade, e há a esperança de que benefícios econômicos futuros fluam para a entidade.

Considerando os percentuais registrados na Tabela 15, verifica-se que uma minoria dos prestadores de serviços contábeis, 15,38%, registraria a situação de acordo com a legislação contábil vigente.

O Pronunciamento Técnico PME modificou também o critério para a manutenção do valor dos estoques. Com a finalidade de verificar se os prestadores de serviços contábeis estão utilizando a orientação trazida pelo Pronunciamento, foi questionado aos prestadores de serviços contábeis sobre qual o critério utilizado para a manutenção do valor em estoque. Os dados obtidos são apresentados na Tabela 16.

Tabela 16 - Avaliação dos Estoques.

Quanto à manutenção do valor em estoque, qual o critério utilizado?	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Custo/Valor Histórico.	25	96,15%
Custo Histórico comparado ao preço de venda estimado, deduzido das despesas ocasionadas pela venda, dentre eles o menor.	1	3,85%
Total	26	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Dos participantes da pesquisa, 96,15% responderam que utilizam como critério para manutenção do valor em estoque o custo/valor histórico e 3,85% responderam que utilizam o custo histórico comparado ao preço de venda estimado, deduzido das despesas ocasionadas pela venda, dentre eles o menor para manter os valores em estoque, conforme demonstrado na Tabela 16.

O Pronunciamento Técnico PME normatiza que se um item de estoque estiver desvalorizado, deve se reduzir o valor contábil do estoque para seu preço de venda menos os custos para completar e vender. Essa redução é uma perda por desvalorização e é reconhecida imediatamente no resultado. Portanto, dos 26 profissionais apenas 1 utiliza o critério correto de acordo com o Pronunciamento.

Considerando as normas relativas ao Ativo, foram inseridas mais duas questões, uma relacionada ao valor recuperável de um Ativo e outra relacionada a depreciação dos itens do Ativo Imobilizado. A primeira questiona a forma de registro de um Ativo que têm seu valor recuperável menor que o seu valor contábil. As respostas obtidas estão expostas na Tabela 17.

Tabela 17 – Valor recuperável de um Ativo.

Quando o valor recuperável de um ativo for menor que seu valor contábil, você:	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
O valor contábil não deve ser alterado, independente de indicadores de desvalorização.	21	80,77%
Reduz o valor contábil do ativo para seu valor recuperável e reconhece imediatamente uma perda por desvalorização no Resultado.	05	19,23%
Total	26	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Dos participantes da pesquisa, 19,23% reduzem o valor contábil do ativo para seu valor recuperável e reconhecem imediatamente uma perda por desvalorização no Resultado e 80,77% não alteram o valor contábil, independente de indicadores de desvalorização, conforme Tabela 17.

Segundo o Pronunciamento Técnico PME quando o valor recuperável do ativo for menor que seu valor contábil, a entidade deve reduzir o valor contábil do ativo para seu valor recuperável. Essa redução é uma perda por desvalorização e deve ser reconhecida imediatamente no resultado. Sendo assim verifica-se que a maioria não reduz o valor contábil dos ativos mesmo com indicadores de desvalorização, ou seja, não cumprem a norma disposta no Pronunciamento Técnico PME.

Com relação aos itens do ativo imobilizado, perguntou-se aos prestadores de serviços contábeis qual o critério de depreciação dos itens do ativo imobilizado que eles utilizam. Os dados das respostas estão apresentados na Tabela 18.

Tabela 18 – Depreciação dos itens do Ativo Imobilizado.

Qual o critério de depreciação dos itens do ativo Imobilizado:	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
A depreciação é iniciada quando o bem entra em operação até o final de sua vida útil, analisando o período de ociosidade do bem no período.	07	26,92%
Decreto 3000/99, que estipula Taxa Anual de 4 % e vida útil de 25 anos para Edifícios, Taxa Anual de 10 % e vida útil de 10 anos para Máquinas, Equipamentos, Instalações, Móveis e Utensílios, Taxa Anual de 20 % e vida útil de 5 anos para Veículos, Computadores e Periféricos.	19	73,08%
Total	26	100%

Fonte: Dados da pesquisa

O critério utilizado por 73,08% dos respondentes é o Decreto 3000/99, que estipula Taxa Anual de 4 % e vida útil de 25 anos para Edifícios, Taxa Anual de 10 % e vida útil de 10 anos para Máquinas, Equipamentos, Instalações, Móveis e Utensílios, Taxa Anual de 20 % e

vida útil de 5 anos para Veículos, Computadores e Periféricos. Apenas 26,92% iniciam o cálculo da depreciação quando o bem entra em operação até o final de sua vida útil, analisando o período de ociosidade no período, conforme Tabela 18.

O Pronunciamento Técnico PME estabelece que o cálculo da depreciação deve ser iniciado quando o bem entra em operação, deve também analisar o tempo de vida útil e considerar os períodos de ociosidade.

De acordo com a Tabela 18, 19 respondentes ainda utilizam a legislação fiscal, Decreto 3000/99, para calcular a depreciação dos itens do ativo imobilizado, sendo que o Pronunciamento Técnico PME, vigente desde 2010, obriga a calcular a depreciação de acordo com a realidade da empresa, o tempo de vida útil e considerar os períodos de ociosidade do bem.

Conforme as análises das Tabelas 11 a 18, observou-se que a maioria dos prestadores de serviços contábeis não estão seguindo as orientações trazidas pelo Pronunciamento Técnico PME. Com a finalidade de verificar se os prestadores de serviços contábeis consideram-se aptos a fornecer as informações contábeis aos clientes de acordo com o Pronunciamento, questionou-se aos respondentes qual o prazo para apresentação das demonstrações contábeis em conformidade com o Pronunciamento Técnico PME, caso solicitado por um cliente. Os dados obtidos estão expostos na Tabela 19.

Tabela 19 – Apresentação das Demonstrações Contábeis de acordo com o Pronunciamento Técnico PME.

Se uma pequena empresa solicitar a apresentação imediata das demonstrações contábeis em conformidade com o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, o escritório:	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Pode apresentar imediatamente	8	30,77%
Precisa de um mês para mais estudos	11	42,31%
Precisa de dois meses ou mais para estudos	7	26,92%
Precisa contratar profissional qualificado	0	0,0%
Sem previsão para apresentar	0	0,0%
Total	26	100%

Fonte: Dados da pesquisa

De acordo com os dados apresentados na Tabela 19, 42,31% dos profissionais necessitam de um mês para mais estudos, 30,77% afirmam que podem apresentar imediatamente demonstrações contábeis observando as orientações do Pronunciamento e 26,92% dos respondentes precisam de dois meses ou mais para estudos. Ou seja, um número reduzido de respondentes consideram-se aptos em fornecer demonstrações contábeis de

acordo com a legislação contábil vigente. Os dados demonstram que os prestadores de serviços contábeis reconhecem que precisam de mais estudos e tempo para conseguir elaborar demonstrações contábeis em conformidade com as normas exigidas no Pronunciamento Técnico PME.

Foi questionado aos profissionais contábeis, qual o maior impacto observado a partir da entrada em vigor do Pronunciamento Técnico PME, foram colocados como alternativa algumas possibilidades de impacto como o aumento do custo dos serviços prestados, melhoria na qualificação dos profissionais contábeis, mudanças na rotina do escritório, aumentou o contato e melhorou a relação com o cliente ou valorizou o serviço prestado e possibilitou o aumento dos honorários cobrados, com o intuito de analisar o ponto de vista dos respondentes. Os dados são apresentados na Tabela 20.

Tabela 20 – Impacto observado a partir do Pronunciamento Técnico PME.

Em relação ao serviço contábil prestado, qual o maior impacto observado a partir do Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas?	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Aumentou o custo dos serviços prestados	11	42,31%
Melhoria na qualificação dos profissionais contábeis	3	11,54%
Mudou a rotina do escritório	2	7,69%
Aumentou o contato e melhorou a relação com o cliente	1	3,85%
Valorizou o serviço prestado e possibilitou o aumento dos honorários	9	34,62%
Total	26	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Dos 26 prestadores de serviços contábeis que participaram da pesquisa, 11 avaliam que houve um aumento no custo dos serviços prestados, 9 respondentes avaliam que houve uma valorização do serviço prestado e possibilitou o aumento dos honorários, 3 acreditam que melhorou a qualificação dos profissionais contábeis, 2 afirmam que mudou a rotina do escritório e 1 observa que houve um aumento no contato e melhorou a relação com o cliente, conforme Tabela 20. As opiniões divergem entre positivas e negativas com relação a valorização e o aumento do custo dos serviços contábeis prestados.

Para finalizar as questões relativas a percepção dos profissionais, que responderam o questionário, foi inserida no questionário uma questão aberta, onde os respondentes deveriam relatar qual a percepção pessoal sobre as consequências do Pronunciamento Técnico PME. De forma geral verificou-se que a maioria dos prestadores de serviços contábeis julgam como consequência o aumento dos honorários, devido ao aumento de custos relativos a pessoal, treinamentos, equipamentos e tempo necessário para elaboração das demonstrações contábeis.

Tal afirmação fica evidente na afirmação de um prestador de serviços ao afirmar que “Aumentou a quantia de informações a serem estudadas e avaliadas, além da necessidade do aumento do quadro de pessoal. Também consegui aumentar sensivelmente o valor dos honorários”.

A afirmação de outro respondente demonstra essas mudanças no trabalho do prestador de serviços contábeis, além de mencionar que o Pronunciamento Técnico PME simplificou o entendimento das normas, conforme transcrito abaixo.

O Pronunciamento Técnico PME trouxe uma série de mudanças para a realidade das PME's, aumentou consideravelmente o nosso trabalho, mas apresentou de maneira prática como devemos aplicar as normas internacionais nas empresas que compram nossos serviços. Precisei investir em aumento de pessoal e máquinas, além de cursos para especialização. (Transcrição da resposta).

Além da simplificação do entendimento das normas, foi mencionado por alguns respondentes que houve uma valorização do profissional contábil, conforme a seguinte afirmação: “Na minha percepção houve uma valorização do profissional contador e uma busca ainda maior de qualificação dos formandos em busca de procurar melhorias para essas empresas que estão cada vez mais surgindo”.

Além das mudanças mencionadas anteriormente, dois profissionais afirmaram que o Pronunciamento Técnico PME trouxe mudanças na forma de relacionamento com os clientes, conforme transcrição da percepção de um respondente, a seguir:

Cada vez mais vai ficando evidente que temos que ter bastante contato com os nossos clientes, precisamos conhecer o que acontece de fato. Como a legislação aumentou as exigências sobre as micro e pequenas empresas, foi necessário estar mais presente e manter um laço de amizade e relacionamento, para poder cumprir com nosso papel de demonstrar o patrimônio e suas variações de acordo com a legislação contábil vigente. (Transcrição da resposta).

Conforme afirmação do profissional, é possível identificar que existe uma necessidade maior de contato entre o prestador de serviços contábeis e o cliente, com a finalidade de conhecer de maneira detalhada os fatos, para registra-los de acordo com a legislação contábil vigente.

Diante das afirmações dos profissionais contábeis, participantes do estudo, verificou-se que as principais consequências identificadas são o aumento dos honorários, causado principalmente pelo aumento dos custos e tempo necessário para elaboração das demonstrações contábeis, e a necessidade do prestador de serviços contábil estar mais

presente nas empresas clientes para conseguir entender e registrar os fatos contábeis de acordo com a legislação contábil vigente.

De forma geral as percepções dos respondentes foram positivas em relação ao Pronunciamento Técnico PME, contudo, os respondentes reconhecem a necessidade de atualização, em questão de honorários, equipe e qualificação, tendo em vista que os clientes solicitam as demonstrações contábeis com frequência, conforme descrito na Tabela 21.

Tabela 21 – Frequência das solicitações de relatórios contábeis.

Com que frequência os clientes solicitam os seguintes relatórios:	Alta Frequência	Média Frequência	Baixa Frequência	Nenhuma Frequência
Balancete de Verificação	6	8	12	0
Balanço Patrimonial	4	16	6	0
Demonstração do Resultado do Exercício	5	16	5	0
Demonstração do Resultado Abrangente	1	0	3	22
Demonstração dos Fluxos de Caixa	2	3	18	3
Demonstração Lucros e Prejuízos Acumulados	1	4	19	2
Outras	0	3	20	3

Fonte: Dados da Pesquisa

De acordo com a Tabela 21, é possível identificar que o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício e Balancete de Verificação são demonstrações contábeis solicitadas com média e alta frequência para a maioria dos prestadores de serviços contábeis. As Demonstrações dos Fluxos de Caixa, Lucros e Prejuízos Acumulados e outras são solicitadas com baixa frequência. Já a Demonstração de Resultado Abrangente, em geral, não é solicitada.

Apesar da avaliação positiva dos respondentes sobre o Pronunciamento Técnico PME e da necessidade de fornecer as informações contábeis de acordo com a legislação contábil vigente, verificou-se que, em praticamente todas as situações apresentadas no questionário, os prestadores de serviços contábeis não se adequaram ao disposto no Pronunciamento Técnico PME. O fato de não estarem adequados ao Pronunciamento Técnico PME pode estar associado a vários fatores, como a falta de capacitação, falta de pessoal qualificado ou resistência a mudanças por parte dos profissionais.

No próximo tópico será analisado o perfil dos respondentes, com o intuito de verificar informações como gênero, faixa etária, formação profissional, tempo de atuação profissional e participação em cursos ou treinamentos sobre o Pronunciamento Técnico PME.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo foi realizado com o objetivo de analisar a percepção dos profissionais contábeis, do município de Dourados/MS, sobre a aplicabilidade das NIC na contabilidade das micro e pequenas empresas, especialmente o Pronunciamento Técnico PME - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. Para atingir este objetivo foi utilizada a pesquisa de campo com análise em abordagem mista, devido a análise de índices quantitativos e análise qualitativa de percepções dos participantes do estudo.

O foco do estudo foram os prestadores de serviços contábeis associados ao Sindicato dos Contabilistas da Grande Dourados, localizados no município de Dourados. O sindicato possui 72 prestadores de serviços contábeis, que se enquadram como foco do estudo, contudo, do total de associados, 26 responderam o questionário enviado. Os questionários foram encaminhados via e-mail, e as respostas obtidas foram tabuladas e apresentadas em tabelas.

Inicialmente foi elaborado o perfil das organizações contábeis, através das informações obtidas na aplicação do questionário. A maioria das organizações contábeis de Dourados/MS, que responderam o questionário, é organizada como Sociedade Empresária Limitada e possuem entre 51 e 100 clientes. Do total de clientes das organizações contábeis pesquisadas, a maior parte enquadra-se como microempresas e empresas de pequeno porte e a maioria atuam nos ramos de comércio e prestação de serviços. Através dessa análise do perfil, foi possível identificar que, apesar do número de respondentes ser baixo em relação à amostra total, os respondentes possuem a característica necessária para obterem-se resultados significativos em relação ao objeto de estudo.

Após a análise do perfil, foi realizada a análise com relação à atualização dos profissionais contábeis quanto à obrigatoriedade da adoção do Pronunciamento Técnico PME, na contabilidade das microempresas e empresas de pequeno porte. Durante a análise dos dados, foi verificado que mais da metade dos respondentes não estão registrando o Ativo de acordo com a legislação contábil vigente, metade dos respondentes está seguindo as normas estabelecidas no Pronunciamento, com relação ao passivo e quanto ao Patrimônio Líquido, a grande maioria o conceitua de acordo com as normas. Considerando os critérios para mensuração dos Ativos Imobilizados, foi verificado que a maioria dos respondentes cumpre a legislação contábil vigente. Cabe considerar que em relação aos Ativos imobilizados e em relação ao Passivo, apesar do número de respondentes, que agem de acordo com a legislação vigente, ficar próximo a metade do total de participantes, o percentual final ainda é baixo tendo em vista a obrigatoriedade da aplicação do Pronunciamento Técnico PME, que deveria

ser aplicado por todos os participantes.

De acordo com as análises realizadas, a situação é ainda mais crítica ao considerar a utilização da primazia da essência sobre a forma, a manutenção do valor em estoque, depreciação dos itens do ativo imobilizado e a redução dos valores contábeis dos ativos, quando estes apresentam indicadores de desvalorização. Nesses itens, o número de respondentes que cumprem o disposto no Pronunciamento Técnico PME, é mínimo, demonstrando que a maioria das organizações contábeis, participantes do estudo, não está aplicando o referido pronunciamento na contabilidade dos clientes que se enquadram na obrigatoriedade. Fica visível a falta de atualização dos prestadores de serviços contábeis, ao afirmarem que quanto aos cálculos de depreciação do ativo imobilizado, 19 respondentes ainda utilizam a legislação fiscal, Decreto 3000/99, para calcular a depreciação dos itens do ativo imobilizado.

A desatualização dos prestadores de serviços contábeis e o descumprimento da legislação vigente, com relação ao Pronunciamento Técnico PME, é um fato observado pelos próprios profissionais contábeis, que participaram do estudo, visto que um número reduzido de respondentes afirmou se considerar aptos a fornecer demonstrações contábeis de acordo com a legislação contábil vigente. Apesar da necessidade de atualização, em questão de honorários, equipe e qualificação, reconhecida pelos prestadores de serviços contábeis, os respondentes de forma geral não possuem percepções negativas com relação a obrigatoriedade de aplicação do Pronunciamento Técnico PME.

A dificuldade na atualização e aplicação do Pronunciamento Técnico PME, na contabilidade das microempresas e empresas de pequeno porte, pode estar associada a vários fatores, como a falta de capacitação, número reduzido de profissionais, falta de pessoal qualificado ou resistência a mudanças por parte dos profissionais. Tais fatores podem ser associados às principais consequências do pronunciamento, identificadas pelos participantes do estudo. Foram citadas como consequências o aumento dos honorários, causado principalmente pelo aumento dos custos e tempo necessário para elaboração das demonstrações contábeis, e a necessidade do prestador de serviços contábeis estar mais presente nas empresas clientes.

Com a finalidade de verificar a atualização dos profissionais em relação a capacitações específicas sobre o Pronunciamento Técnico PME, foi questionada, durante o estudo, a participação dos prestadores de serviços contábeis em cursos sobre o assunto. Verificou-se que a maioria dos respondentes participou de cursos de capacitação específicos sobre o Pronunciamento Técnico PME. Esses cursos de forma geral foram oferecidos por

organizações de apoio ou fiscalização dos profissionais contábeis, demonstrando o importante papel dessas organizações na atualização dos prestadores de serviços contábeis.

No entanto, a participação em cursos também evidencia o fato de que a capacitação profissional não pode ser considerada como único fator para a falta de aplicação do Pronunciamento Técnico PME, visto que apesar da maioria ter relatado que já participou de cursos, isso não é refletido pelos índices de aplicação do referido pronunciamento. Nesse caso, conforme mencionado anteriormente, podem surgir outros fatores como número reduzido de profissionais, gerando sobrecarga de trabalho, falta de pessoal qualificado ou resistência a mudanças por parte dos profissionais.

Os resultados obtidos nesse estudo podem ser utilizados pelas entidades de apoio e fiscalização para identificação de falhas no processo de aplicação do Pronunciamento Técnico PME, tendo em vista que, foi verificado que os prestadores de serviços contábeis não estão realizando a aplicação do pronunciamento de forma correta. Além disso, as entidades de fiscalização podem utilizar como estratégias para o cumprimento da legislação vigente, a percepção positiva dos profissionais contábeis em relação ao Pronunciamento Técnico PME. Outra estratégia importante seria realizar campanhas informativas aos micro e pequenos empresários, demonstrando a importância do cumprimento da legislação vigente, inclusive para acesso a programas de incentivo e financiamento, com a finalidade de aumentar a exigência por partes dos clientes.

Durante a fase de coleta de dados, ocorreram algumas limitações, como a baixa participação dos prestadores de serviços contábeis. Apesar de diversas tentativas de contato com os profissionais associados ao Sindicato dos Contabilistas da Grande Dourados, muito não respondiam e-mails e não atendiam em tentativas de contato pessoal ou por telefone. Além disso, diversos profissionais, em contato por telefone, afirmavam que iriam participar do estudo, respondendo o questionário, contudo, não realizavam o preenchimento posteriormente. Apesar das limitações descritas, foi possível obter respostas em quantidade satisfatória para atendimento do objetivo proposto.

Com a finalidade de identificar as causas do descumprimento do Pronunciamento Técnico PME, sugere-se a realização de estudo específico para análise das causas. Além disso, sugere-se a replicação do estudo futuramente para a realização de comparativos sobre a aplicação da legislação.

6 REFERÊNCIAS

- ANTUNES, Maria Thereza Pompa *et al*, **A adoção no Brasil das normas internacionais de contabilidade IFRS: o processo e seus impactos na qualidade da informação contábil**, 10., Revista de Economia e Relações Internacionais, São Paulo, 2012, 194p.
- ANTHONY, Robert N.; REECE, James S. **Accounting principles**. 6. ed. Illinois: Irwin, 1989.
- BARUFFI, Helder. **Metodologia da pesquisa: manual para elaboração da monografia**. Dourados: HBedit, 2002.
- BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Direito Constitucional**. 18 Ed. São Paulo: Editora Saraiva, 1997. 497p.
- BNDES. **Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico e Social**. Disponível em: <http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/bndes/bndes_pt/Institucional/Apoio_Financeiro/porte.html>. Acesso em: 13/07/2013
- BRASIL. **Código Civil**. Lei 10406, de 10 de janeiro de 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm>
- _____. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.senado.gov.br/legislacao/const/con1988/CON1988_06.06.2013/CON1988.pdf>. Acesso em: 13 jul. 2013.
- _____. LEI COMPLEMENTAR Nº 123, de 14 de dezembro de 2006. **Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 14 de dez. 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp123.htm#art89>. Acesso em: 13 jul. 2013.
- BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2003.
- CARVALHO, L. Nelson; COSTA, Fábio Moraes da; LEMES, Sirlei. **Contabilidade Internacional: Aplicação das IFRS 2005**. São Paulo: Atlas, 2009, 271p.
- CARVALHO, Antonio Manoel Rezende de; NAKAGAWA, Masayuki. Informações contábeis: um olhar fenomenológico. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 17., 2004, Santos. **Resumos...** Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2004. 160p.
- CHÉR, Rogério. **A gerencia das pequenas e médias empresas: o que saber para administrá-las**. 2ed. rev. e ampl. São Paulo: Maltese, 1991.
- CHIAVENATO, Idalberto. **Empreendedorismo: dando asas ao espírito empreendedor: empreendedorismo e viabilização de novas empresas: um guia compreensivo para iniciar e tocar seu próprio negócio**. São Paulo: Saraiva, 2005. 278p.

CHING, Yuh Hong. MARQUES, Fernando. PRADO, Lucilene. **Contabilidade e Finanças para não especialistas**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2003.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução do CFC 10555/05**.

Disponível em: <

http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1055.htm>. Acesso em: 20/07/2013.

COSTA, Jorge Andrade; YAMAMOTO, Marina Mitiyo; THEÓFILO, Carlos Renato. A aderência dos Pronunciamentos Contábeis do CPC às Normas Internacionais de Contabilidade. **11º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**, 2011, São Paulo - SP. Disponível em: <<http://www.congress USP.fipecafi.org/artigos112011/211.pdf>>. Acesso em: 28 jul. 2013.

CPC – COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTABEIS. Pronunciamento Técnico PME Contabilidade para pequenas e médias empresas. Aprovado em 4 de dezembro de 2009. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/pdf/CPC_PMEeGlossario_R1.pdf>.

CRC-SP - CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE SÃO PAULO. Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1055.htm>. Acesso em 23/06/2013.

CHAIRAS, I. Y.; RADIANTO, W. R. D. **Accounting harmonization in ASEAN: the process, benefits and obstacles**. *International Accounting and Finance*, Göteborg University, Master Thesis, n. 5, 2001.

CVM – COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. Parecer de orientação nº 37, de 22 de setembro de 2011. Diário Oficial da União. Set. 2011. Disponível em: <<http://www.in.gov.br/visualiza/index.jsp?data=23/09/2011&jornal=1&pagina=25&totalArquivos=204>> Acesso em: 12/11/2013.

DELOITTE TOUCHE TOHMATSU. **IFRS para PMEs ao seu alcance**. 2011. Disponível em: < <http://www.iasplus.com/en/publications/brazil/other/ifrs-para-pmes-ao-seu-alcance-2011> >. Acesso em: 16 jul. 2013.

FERRARI, Ed Luiz. **Contabilidade Geral: Série provas e concursos**. 4 Ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2003.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**. 23. Ed. São Paulo: Atlas, 1997, 407 p.

FRATTI, Matheus da Luz. NAIDON, Roselaine. **Adoção das normas internacionais nas pequenas empresas na percepção dos escritórios contábeis de Santa Maria**. Monografia. Universidade Federal de Santa Maria. RS, 2011. p. 49.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1995.

GUEBARA, Celiane Pascoal. **Harmonização das normas internacionais de contabilidade no Brasil: Desafios para o profissional contábil**. 2009. 85f. Monografia - Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena. Juína. 2009.

GRUENFELD, Luiz Carlos; **As normas internacionais de contabilidade**. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/noticias25.htm>> Acesso em: 23 jun. 2013.

INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS. Disponível em: <<http://www.ifrs.org/The-organisation/Pages/IFRS-Foundation-and-the-IASB.aspx>> Acesso em: 23 jun. 2013.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Teoria da contabilidade**, 4.ed. São Paulo: Atlas, 1994.

JUCEMS, Junta Comercial do Estado de Mato Grosso do Sul. Disponível em <<http://www.jucems.ms.gov.br/templates/apresentacao/componentefixo/gerador/gerador.php?pag=1937&template=21>> Acesso em: 01 ago. 2013.

KASSAI, Silvia. As Empresas de Pequeno Porte e a Contabilidade, **Caderno de Estudos**, São Paulo, FIECAFI, 1997.

LEMES, Sirlei; CARVALHO, L. Nelson; LOPES, Luiz Cláudio Oliveira. Comparabilidade entre os BR GAAP e os US GAAP: algumas Evidências das companhias brasileiras listadas na NYSE. **Anais XXXI Encontro da ANPAD**, Rio de Janeiro, ANPAD, 2007.

LIMA, Manolita Correia. **Monografia: a engenharia da produção acadêmica**. Ed. Saraiva. 210 p. 2004.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostras e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARION, José Carlos; SANTOS, Márcia Carvalho dos. **Os dois lados de uma profissão**. Prof. DR. José Carlos Marion, jan. 2005. Disponível em: <<http://www.marion.pro.br>> Acesso em: 23 jun. 2013.

MANDILAS, Athanesis, NIKOLAIDIS, Michael, VALSAMIDIS, Stavros, NIKOLAIDIS, Athanasions. An Study on the Adoption of IFRS for SMEs: the Case of Kavala, Greece. **Mibes – Management de International Business e Economics Systems**. Jun. 2010. Disponível em: <http://mibes.teilar.gr/proceedings/2010/oral/52_final.pdf>. Acesso em 20 jul. 2013

MOREIRA, Angelica Tavares; FILHO, Onofre Antonio da Silva; LEMES, Sirlei. Ias 17 – Análises, Comparações e a Primazia da Essência sobre a Forma. **Anais do 4º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças e Iniciação Científica em Contabilidade**. Abr. 2011. Disponível em: <<http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/anais/4CCF/20110114150034.pdf>>. Acesso em: 12 nov. 2013.

MORELLI, Gustavo Henrique de Faria. **Micro e pequenas empresas: a necessidade de prioridade na política econômica**. São Luiz: Sebrae, 1994.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade Internacional** . 1. ed. 4. reimp. São Paulo: Atlas, 2007.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA Cesar Augusto Tiburcio. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2008. 309p.

ORDELHEIDE, Dieter. The politics of accounting: a framework. In: LEUZ, C.; PFAFF, D.; HOPWOOD, A. **The economics and politics of accounting**. Oxford: Oxford University, 2004. p. 269-284.

PRADO, Thiago Alberto dos Reis, TEIXEIRA, Bruno Ricardo, BERNARDINO, Flavia Ferreira Marques, LEMES, Sirlei. A utilização do Pronunciamento do CPC para as Pequenas e Médias Empresas: **um estudo nas cidades de Araguari, Uberaba e Uberlândia – MG**.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/contabilidade/iasb.htm>> Acesso em: 23 jun. 2013.

SÁ, Antônio Lopes. **Contabilidade Geral**. São Paulo: Nacional, 1966. 245 p.

_____. **Globalização e Contabilidade**, Prof. DR Antonio Lopes de Sá. 1998, Disponível em:
<<http://www2.masterdirect.com.br/448892/index.asp?opcao=7&cliente=448892&avulsa=5566>> Acesso em: 23 jun. 2013.

_____. **Um aspecto relevante da função social do contabilista**. Prof. DR Antonio Lopes de Sá. 2010. Disponível em: < www.lopesdesa.com.br > Acesso em 23 jun. 2013

SEBRAE. Apresentação de Indicadores de Micro e Pequenas empresas. 2011. Disponível em:
http://www.agenciasebrae.com.br/indicadores/apresentacao_mpe_indicadores.pdf. Acesso em: 13 jul.2013.

SILVA, Edna Lucia; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 4. ed. Florianópolis: UFSC, 2005. 138p.

VILLELA, Monica Vanessa Encinas. Uma reflexão sobre a necessidade de harmonização contábil mundial baseada em uma comparação entre as normas de business combination do IASB, do FASB e do Brasil. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n. 164, p.23-35, março/abril 2007.

7 APÊNDICE

7.1 APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO DA PESQUISA

APLICAÇÃO DO PRONUNCIAMENTO TÉCNICO PME – CONTABILIDADE PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS PELOS PRESTADORES DE SERVIÇOS CONTÁBEIS NO MUNICÍPIO DE DOURADOS/MS

Prezado (a) Senhor (a)

Solicitamos vossa colaboração no atendimento de nosso aluno Rafael Todescato Cavalheiro, RG 1453995, SSP-MS, em fornecer as respostas solicitadas por meio de questionário. As respostas fornecidas servirão de subsídio para elaboração do Trabalho de Conclusão para o curso de Ciências Contábeis do referido aluno, sob orientação da Prof^a Cristiane Mallmann Huppes da Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia – FACE, da Universidade Federal da Grande Dourados Departamento de Ciências Contábeis.

Esta pesquisa tem por objetivo analisar a aplicação e a percepção dos profissionais contábeis sobre o Pronunciamento Técnico PME– Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, no município de Dourados/MS. As respostas obtidas serão tratadas estatisticamente e não haverá divulgação de informações que possam associar o nome dos respondentes.

Agradecemos antecipadamente vossa colaboração

Atenciosamente.

(a) DADOS SOBRE A ORGANIZAÇÃO CONTÁBIL

1 Qual a forma jurídica assumida para prestar serviços contábeis?

- ☐ Profissional Liberal (Sem registro na Junta Comercial ou Cartório)
- ☐ Firma Individual
- ☐ Microempreendedor Individual
- ☐ Empresa Individual de Responsabilidade Limitada – Eireli
- ☐ Sociedade Simples
- ☐ Sociedade Empresária Limitada
- ☐ Outros. Qual? _____

2 Os serviços contábeis são prestados para quantas pessoas jurídicas?

- () de 01 a 50 clientes
- () de 51 e 100 clientes
- () de 101 a 150 clientes
- () de 151 a 250 clientes
- () mais de 251 clientes

3 Com relação aos seus clientes, quantos se enquadram como: (aproximadamente)

Microempresas (ME): _____

Empresas de Pequeno Porte (EPP): _____

Outras formas de enquadramento: _____

3.1 Do grupo de ME e APP, qual o ramo de atuação? (aproximadamente)

Comércio _____

Indústria _____

Prestação de Serviços _____

Comércio e Indústria _____

Comércio e Prestação de Serviços _____

Indústria e Prestação de Serviços _____

(b) DADOS RELATIVOS AO PRONUNCIAMENTO TÉCNICO PME.

Indique a alternativa que mais condiz com o seu entendimento de contabilização:

4 Um Ativo é registrado quando:

- () houver controle do recurso pela entidade, do qual se espera que fluam benefícios econômicos futuros.
- () for classificado como um bem ou um direito da entidade.

5 Para registrar um Passivo é preciso:

- () Analisar se é uma obrigação financeira que a entidade contraiu com terceiros.
- () É uma obrigação atual da entidade como resultado de eventos já ocorridos, cuja liquidação resulte na saída de recursos econômicos.

6 O Patrimônio Líquido compreende:

- () O valor residual dos ativos da entidade após a dedução de todos os seus passivos.

() É uma dívida da entidade para com os seus sócios ou acionistas, pois estes emprestam seus recursos para que ela possa ter vida própria.

7 Quanto à mensuração dos Ativos Imobilizados, é preciso:

() Considera o valor histórico deduzindo o valor depreciado

() Mensurar pelo custo original e, nos exercícios seguintes, pelo custo menos depreciação acumulada e perdas por redução ao valor recuperável.

8 Caso uma empresa faça uma operação de Arrendamento Mercantil Financeiro (*leasing financeiro*), de um Ativo Imobilizado, com opção de compra do bem por um valor significativamente inferior ao seu valor de mercado e o prazo do contrato de leasing for superior a maior parte de vida útil do bem, como você registraria esse fato?

() Registraria a parcela paga mensalmente como Despesa Aluguel e no final do contrato registraria a compra do bem, no ativo imobilizado.

() Registraria o fato contábil como um financiamento de máquina (Registraria o bem no Ativo Imobilizado e a Obrigação do Contrato no Passivo) e mensalmente ratearia o valor pago entre Despesa de Juros e Amortização da Obrigação do Contrato.

9 Quanto à manutenção do valor em estoque, qual o critério utilizado:

() Custo/Valor Histórico.

() Custo Histórico comparado ao preço de venda estimado, deduzido das despesas ocasionadas pela venda, dentre eles o menor.

10 Quando o valor recuperável de um ativo for menor que seu valor contábil, você:

() Reduz o valor contábil do ativo para seu valor recuperável e reconhece imediatamente uma perda por desvalorização no Resultado.

() O valor contábil não deve ser alterado, independente de indicadores de desvalorização.

11 Qual o critério de depreciação dos itens do ativo imobilizado:

() A depreciação é iniciada quando o bem entra em operação até o final de sua vida útil, analisando o período de ociosidade do bem no período.

() Decreto 3000/99, que estipula Taxa Anual de 4 % e vida útil de 25 anos para Edifícios, Taxa Anual de 10 % e vida útil de 10 anos para Máquinas, Equipamentos, Instalações,

Móveis e Utensílios, Taxa Anual de 20 % e vida útil de 5 anos para Veículos, Computadores e Periféricos.

12 Se uma pequena empresa solicitar a apresentação imediata das demonstrações contábeis em conformidade com resolução 1.255/2009 do CFC o escritório:

- ☐ pode apresentar imediatamente
- ☐ precisa de um mês para mais estudos
- ☐ precisa de dois meses ou mais para estudos
- ☐ precisa contratar profissional qualificado
- ☐ sem previsão para apresentar

13 Em relação ao serviço contábil prestado, qual o maior impacto observado a partir do Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas?

- ☐ Aumentou o custo dos serviços prestados
- ☐ Melhoria na qualificação dos profissionais contábeis
- ☐ Mudou a rotina do escritório
- ☐ Aumentou o contato e melhorou a relação com o cliente
- ☐ Valorizou o serviço prestado e possibilitou o aumento dos honorários

13 Qual sua percepção sobre as principais consequências do Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas?

14 Com que frequência os clientes solicitam os seguintes relatórios:

Tipo de Relatório	Alta Frequência	Média Frequência	Baixa Frequência	Nenhuma Frequência
Balancete de Verificação	☐	☐	☐	☐
Balanço Patrimonial	☐	☐	☐	☐
Demonstração do Resultado do Exercício	☐	☐	☐	☐
Demonstração do Resultado Abrangente	☐	☐	☐	☐
Demonstração dos Fluxos de Caixa	☐	☐	☐	☐
Demonstração Lucros e Prej Acumulados	☐	☐	☐	☐
Outras. Quais? _____	☐	☐	☐	☐

(c) DADOS DO RESPONDENTE

15 Gênero:

☐ Feminino ☐ Masculino

16 Faixa Etária

☐ até 30 anos ☐ entre 31 e 40 anos ☐ entre 41 e 50 anos ☐ mais de 50 anos

17 Formação Profissional:

☐ Contador ☐ Técnico Contábil

18 Há quanto tempo atua no mercado?

☐ até 5 anos ☐ entre 6 e 10 anos ☐ entre 11 e 20 anos ☐ Mais de 20 anos

19 Você já participou de cursos sobre o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas?

☐ Sim ☐ Não

19.1 Se sim, qual o órgão promotor?

☐ Conselho Federal de Contabilidade

☐ Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Mato Grosso do Sul

☐ Sindicato dos Contabilistas da Grande Dourados

☐ Outros. Qual? _____