



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS VI – POETA PINTO DO MONTEIRO
CENTRO DE CIÊNCIAS HUMANAS E EXATAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

CARLOS ALEX DAS CHAGAS FERREIRA

**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADA AS MICRO,
PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS: UMA ANÁLISE COMPARATIVA**

**MONTEIRO
2019**

CARLOS ALEX DAS CHAGAS FERREIRA

**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADA AS MICRO,
PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS: UMA ANÁLISE COMPARATIVA**

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, Campus VI – Poenta Pinto do Monteiro, como requisito à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Área de concentração: Contabilidade para Micro e Pequenas Empresas

Orientador: Prof. Me. Wilton Alexandre de Melo.

**MONTEIRO
2019**

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

F383n Ferreira, Carlos Alex Das Chagas.
Normas brasileiras de contabilidade aplicada as Micro, Pequenas e Médias empresas [manuscrito] : uma análise comparativa / Carlos Alex Das Chagas Ferreira. - 2019.
29 p.
Digitado.
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Humanas e Exatas, 2019.
"Orientação : Prof. Me. Wilton Alexandre de Melo , Coordenação do Curso de Ciências Contábeis - CCHE."
1. Micro e Pequenas empresas. 2. Médias empresas. 3. Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS). I. Título
21. ed. CDD 658.022

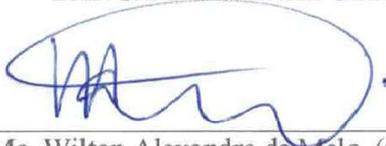
CARLOS ALEX DAS CHAGAS FERREIRA

**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADA AS MICRO,
PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS: UMA ANÁLISE COMPARATIVA**

Trabalho de Conclusão de Curso
(Artigo) apresentado ao Curso de
Ciências Contábeis da Universidade
Estadual da Paraíba, Campus VI –
Poenta Pinto do Monteiro, como
requisito à obtenção do título de
Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado em: 14/11/2019

BANCA EXAMINADORA



Prof. Me. Wilton Alexandre de Melo. (Orientador)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Me. Mauriceia Carvalho Nascimento (Examinador)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Me. Gutemberg Cardoso Agra de Castro (Examinador)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Dedico esse trabalho aos meus pais, Damiana das Chagas Ferreira e Carlos Ernanne Ferreira Romão, por tudo que fizeram e ainda fazem por mim, estando sempre ao meu lado me incentivando, orientando e encorajando a lutar pelos meus objetivos. Obrigado, mãe e pai por tudo.

“Não faz sentido olhar para trás e pensar: devia ter feito isso ou aquilo, devia ter estado lá. Isso não importa. Vamos inventar o amanhã e parar de nos preocupar com o passado”
(STEVE JOBS)

LISTA DE QUADROS

| | | |
|-----------------|--|-----------|
| Quadro 1 | – Seções e Conteúdo do CPC – PM..... | 14 |
| Quadro 2 | – Seções e Conteúdos ITG 1000 – MPE..... | 15 |
| Quadro 3 | – Categorias a serem estudadas..... | 17 |
| Quadro 4 | – Análise Comparativa..... | 18 |

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

| | | |
|-------------|---|---|
| CFC | – | Conselho Federal de Contabilidade |
| CPC | – | Comitê de Pronunciamentos Contábeis |
| DMPL | – | Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido |
| DRA | – | Demonstração do Resultado Abrangente |
| IASB | – | International Accounting Standard Board |
| IASC | – | International Accounting Standards Committee |
| IFRS | – | Internacional Financial Reporting Standards |
| ITG | – | Interpretação Técnica Geral |
| MG | – | Minas Gerais |
| MPE | – | Micro e Pequenas Empresas |
| MPME | – | Micro, Pequenas e Médias Empresas |
| NBC | – | Norma Brasileira de Contabilidade |
| PIB | – | Produto Interno Bruto |
| PME | – | Pequenas e Médias Empresas |
| TG | – | Técnica Geral |

SUMÁRIO

| | | |
|------------|---|-----------|
| 1 | INTRODUÇÃO..... | 10 |
| 2 | REVISÃO DA LITERATURA..... | 11 |
| 2.1 | Micro e Pequenas Empresas e sua importância no cenário nacional..... | 11 |
| 2.2 | Normas Internacionais de Contabilidade..... | 13 |
| 2.3 | Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral 1000 e a Internacional Técnica Geral 1000 e sua aplicação..... | 14 |
| 3 | PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS | 18 |
| 4 | ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS..... | 19 |
| 5 | CONSIDERAÇÕES FINAIS..... | 22 |
| | REFERÊNCIAS..... | 24 |

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADA AS MICRO, PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS: UMA ANÁLISE COMPARATIVA

Carlos Alex das Chagas Ferreira¹

RESUMO

Este trabalho teve por objetivo comparar as normas brasileiras de contabilidade aplicadas às pequenas e médias empresas com as aplicadas às microempresas e pequenas de pequeno porte, evidenciando as principais diferenças na perspectiva da internacionalização contábil. Como aspectos metodológicos o mesmo se caracterizou como descritivo, exploratório, documental, com abordagem qualitativa baseada em análise de conteúdo. A análise de conteúdo se deu a partir da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 1.255/09 posteriormente denominada Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) Técnica Geral (TG) 1000, voltada às Pequenas e Médias Empresas (PME), e a Resolução CFC nº 1.418/12 que aprovou a Interpretação Técnica Geral (ITG) 1000, por sua vez voltada as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (MPE), bem como em estudos correlatos ao tema na bibliografia existente. Procedeu-se a uma comparação de alguns aspectos pertinentes, tais quais: o alcance, conceitos e princípios gerais e escrituração, apresentação das demonstrações contábeis, plano de contas, balanço patrimonial, demonstração do resultado e resultado abrangente, estoques, imobilizado e notas explicativas às demonstrações contábeis. Como resultado identificou-se que a ITG 1000 se apresenta como uma extensão da NBC TG 1000, sendo que esta é de aplicação obrigatória e aquela de caráter opcional. A norma aplicada às Microempresas é mais resumida em todos os aspectos, apresentando conceitos, definições, objetivos de maneira mais sintética que a norma pertinente às pequenas e médias empresas, onde os procedimentos são mais analíticos. No que se refere às demonstrações contábeis as MPE estão obrigadas apenas ao balanço patrimonial, à demonstração do resultado e às notas explicativas enquanto as PME devem, além destas, apresentar o resultado abrangente, os fluxos de caixa e as mutações no patrimônio líquido. Por fim, percebe-se que ainda há um longo caminho a ser percorrido nesse processo de convergência nesses tipos empresariais, porém torna-se relevante se conhecer os mesmos devido a sua relevância no cenário nacional.

Palavras-chave: Micro e pequena empresa. Média Empresa. Normas Internacionais.

ABSTRACT

This study aimed to compare Brazilian accounting standards applied to small and medium enterprises with those applied to micro and small businesses, highlighting the main differences in the perspective of accounting internationalization. As methodological aspects it was characterized as descriptive, exploratory, documentary, with a qualitative approach based on content analysis. The content analysis was based on Federal Accounting Council Resolution No. 1,255 / 09, later called the Brazilian Accounting Standard (NBC) General Technical (TG) 1000, aimed at Small and Medium Enterprises (SMEs), and CFC Resolution No. 1.418 / 12 that approved the General Technical Interpretation (ITG) 1000, by its turn directed at Micro and Small Enterprises (MPE), as well as in studies related to the subject in

¹ Graduando em Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba (UEPB). E-mail: carlosalex12@gmail.com

the existing bibliography. Some pertinent aspects were compared, such as: scope, general concepts and principles and bookkeeping, presentation of financial statements, chart of accounts, patrimonial sheet, statement of income and comprehensive income, inventories, fixed assets and notes to the financial statements. accounting statements. As a result it was identified that the ITG 1000 is presented as an extension of the NBC TG 1000, which one is mandatory and the other is optional. The norm applied to Microenterprises is more summarized in all aspects, presenting concepts, definitions, objectives more synthetically than the norm pertaining to small and medium enterprises, where the procedures are more analytical. With regard to the financial statements, MEPs are required only to the balance sheet, income statement and explanatory notes whereas SMEs are required to present comprehensive income, cash flows and changes in equity. Finally, it is clear that there is still a long way to go in this process of convergence in these business types, however it becomes relevant to know them due to their relevance in the national scenario.

Keywords: Micro and small business. Medium Company. International Standards.

1 INTRODUÇÃO

As Micro e Pequenas Empresas (MPE) têm adquirido ao longo do tempo relevante importância no cenário nacional. As mesmas representam atualmente uma parcela significativa na geração de riqueza, equivalente a 27% do Produto Interno Bruto (PIB), são responsáveis pelo maior percentual de geração de emprego e renda, 52%, e 40% da massa salarial e representam também 99% dos empreendimentos abertos no Brasil. (SEBRAE, 2015; CALLADO; MELO, 2018; MELO; PAIVA, 2018)

Diante dessa expressiva importância, torna-se relevante o conhecimento sobre aspectos inerentes a estes tipos de empreendimentos, que muitas vezes se percebem mais vulneráveis às mudanças socioeconômicas no ambiente em que estão inseridas, onde se aumentam os meios para que se desenvolvam e continuem em atividade. Também pode ser considerado um meio de garantir a continuidade dos benefícios por elas gerados (CALLADO; CALLADO; SILVA, 2011).

Misunaga, Miyatake e Filipin (2012) apresentam um forte crescimento na importância da atividade empreendedora nas últimas décadas das micro e pequenas empresas. Tal importância cresceu consideravelmente, tanto no contexto econômico como no social, em virtude principalmente do seu papel desempenhado na geração de riquezas e renda no cenário nacional.

Esse processo de constantes mudanças, a exemplo das normativas, em especial as que se referem às práticas contábeis, pode se tornar um diferencial para estes tipos de empreendimentos, tanto em termos de gerenciamento como em termos de informações contábeis (CARDOSO, 2010, apud SAMBUGARO; CARRARO, 2014).

Nesse contexto e como meio de aproximar a contabilidade das Pequenas e Médias Empresas (PME) e das Micro e Pequenas Empresas (MPE) das grandes empresas, e com isso proporcionar uma maior qualidade nos demonstrativos e informações, surge a Resolução Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº 1.255/09 posteriormente denominada Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) Técnica Geral (TG) 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas e a Resolução nº 1.418/12 que aprova a Interpretação Técnica Geral (ITG) 1000 – Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.

Tais normas surgem em um cenário de convergência das normas nacionais para as normas internacionais, iniciado para grandes empresas a partir das Leis nº 11.638/07 e 11.941/09, onde posterior a essa adoção as PME e as MPE passaram também a adotar

princípios e práticas internacionais, com base nos pressupostos das normas inerentes a esse tipo empresarial.

No que se refere a essas empresas, esta transição ainda se encontra incipiente, apesar da mesma estar incluída no grupo de negócios que devem ter seus demonstrativos em consonância com as práticas internacionais. Sua finalidade é simplificar mais ainda as práticas contábeis dentro desses empreendimentos haja vista que este tipo de negócio possui significativa representatividade no cenário econômico nacional. (SEBRAE, 2015)

Diante do exposto surge a seguinte questão de pesquisa: **Quais as principais diferenças entre as normas brasileiras de Contabilidade aplicadas às pequenas e médias empresas e as aplicadas às microempresas e empresas de pequeno porte, na perspectiva da internacionalização contábil?**

Como objetivo geral esta pesquisa visa comparar as normas brasileiras de Contabilidade aplicadas às pequenas e médias empresas com as aplicadas às microempresas e pequenas de pequeno porte, evidenciando as principais diferenças, na perspectiva da internacionalização contábil. E para alcançar tal objetivo, busca-se contextualizar a importância das MPE no cenário brasileiro; destacar o alcance e os procedimentos contábeis nas normas contábeis analisadas; discutir os principais pontos das normas contábeis analisadas, à luz das normas internacionais; evidenciar as principais diferenças entre as normas analisadas.

Este trabalho se justifica pelo fato de que há carência de pesquisas voltadas as PME e às MPE, com o intuito de se desenvolver mecanismos de sobrevivência para elas a partir do conhecimento das melhores práticas contábeis, de modo a garantir sua continuidade. Maiores aprofundamentos, principalmente no que se refere à aplicação de normas contábeis e seus reflexos, dentro dos pequenos empreendimentos, por sua vez proporciona que as mesmas possam continuar gerando benefícios significativos no que concerne à geração de riqueza emprego e renda.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Micro, Pequenas e Médias Empresas e sua importância no cenário nacional

As Micro e Pequenas Empresas sempre tiveram grande destaque no cenário nacional em virtude de sua relevância tanto para a geração de emprego e renda, como para a geração da riqueza via participação significativa no PIB.

No que se referem a sua classificação, as empresas brasileiras são identificadas com base no seu porte, de maneira geral, existindo atualmente duas formas de se proceder a identificação, quando se refere às MPE: segundo o faturamento bruto anual e conforme o número de funcionários existentes (NASCIMENTO et al, 2013). As Tabelas 1 e 2 apresentam de maneira sucinta as características inerentes ao porte e seu reconhecimento.

Tabela 1 Classificação das Micro e Pequenas Empresas pelo critério da Receita Bruta Anual

| Classificação | Receita Bruta Anual |
|---------------|--|
| ME | Igual ou inferior a R\$ 360.000,00 por ano |
| EPP | De R\$ 360.000,01 até R\$ 4.800.000,00 |

Fonte: Elaborado a partir da Lei Complementar nº 123/2006 alterada pela Lei 155/2016.

No que se refere ao faturamento, houve modificações do ano de 2017 para o ano de 2018. Porém no que se refere ao número de empregados, a classificação permanece a mesma.

Tabela 2 Classificação das Micro e Pequenas Empresas pelo critério do número de empregados

| Classificação | Indústria | Comércio e Serviços |
|---------------|-----------------------|-----------------------|
| ME | Até 19 empregados | Até 9 empregados |
| EPP | De 20 a 99 empregados | De 10 a 49 empregados |

Fonte: Elaborado a partir de SEBRAE (2015).

Por serem relevantes no cenário nacional com expressiva contribuição para a geração de riqueza, emprego e renda, torna-se necessário um direcionamento de esforços para que as mesmas possam continuar desempenhando esse papel significativo, tanto através de estudos que possam contribuir para isso, como também na elaboração de políticas públicas de incentivos.

Manter e desenvolver formas de gerenciamento torna-se atualmente fator decisivo na continuidade ou não do negócio e mais ainda quando o conjunto total dos micros e pequenos empreendedores possui cabal relevância no contexto nacional (CALLADO, CALLADO; SILVA, 2011). Pode-se inferir que é um fato a insuficiência de investimentos e políticas públicas de financiamento da atividade empresarial no Brasil, ou seja, quem possui recursos (grandes empresas), investe em produção, os que não dispõem de recursos próprios (micro e pequenas empresas) dependem exclusivamente de mecanismos de financiamento e de políticas públicas voltadas ao segmento.

Para Marolli (2011), as Micro e Pequenas Empresas têm uma característica importante que é a de proporcionar uma visão diferenciada do ambiente de negócios, especialmente a nível local, para com isso ocupar parcelas de mercado antes desconsiderados por médias e grandes empresas.

Por sua vez Lopes et al (2016) enfatizam que as pequenas e médias empresas no que tange o cenário econômico atual tem uma representatividade significativa, por justamente serem grandes geradoras de empregos, de produção e renda no país. O que se percebe é que houve um grande avanço desses tipos empresariais nos últimos anos, onde por sua vez os empresários estão cada vez mais em busca de ferramentas que possam alavancar o sistema operacional de suas empresas e ao mesmo tempo visando o retorno destes investimentos, o que demanda maiores conhecimentos sobre esses aspectos bem como o desenvolvimento de mecanismos que proporcionem maior segurança em vista a continuidade dos respectivos empreendimentos.

Corroborando, Misunaga, Miyatake e Filipin (2012) discutem que nas últimas décadas a importância da atividade empreendedora das micro e pequenas empresas cresceram consideravelmente, tanto no contexto econômico como no social, em virtude principalmente do seu papel desempenhado na geração de riquezas e renda no cenário nacional.

Mesmo possuindo significativa importância, as mesmas enfrentam grandes dificuldades para se manterem ativas. O ambiente em que as MPE estão inseridas tem se mostrado desafiador nos últimos anos apresentando uma variedade de riscos que podem interromper as atividades deste tipo empresarial, algo que deve ser sempre considerado preocupante.

Bomfim, Teixeira e Callado (2013) enfatizam que este cenário é mais delicado e impõe maior risco as MPE uma vez que a insuficiência de recursos, fato característico desse tipo de empreendimento, faz com que os mesmos não acompanhem de maneira equitativa as mudanças ambientais, principalmente no que concerne a inovações.

Outro aspecto importante e que de maneira relevante impacta nesses empreendimentos é a variedade normativa e sua aplicabilidade. Nesse contexto pode-se exemplificar as Normas Internacionais de Contabilidade, que além de apresentarem novas formas de contabilização para as grandes empresas, desde 2010, através do Comitê de Pronunciamentos Contábeis

(CPC) – PME também apresenta mecanismos simplificados para a pequena e média empresa, e desde 2012 expõe uma aplicação mais resumida para as MPE, sendo estas empresas incluídas nesse processo de convergência para contabilização internacional, acompanhando o movimento de adoção das referidas normas.

2.2 Normas Internacionais de Contabilidade

O processo de reflexão acerca da convergência das normas nacionais aos padrões internacionais não é recente, porém a mesma só se iniciou a partir da Lei 11.638/2007, que alterava dispositivos da Lei societária vigente desde 1976, passando com isso a transformar a contabilidade, deixando a mesma em consonância com os padrões praticados internacionalmente e divulgados pelo *International Accounting Standard Board* (IASB).

De acordo com Souza (2012), a globalização e o aumento de investidores estrangeiros no Brasil proporcionaram grandes e significativas mudanças para a contabilidade até então praticada. Tais mudanças podem ser observadas a partir da edição de novas leis, técnicas e pronunciamentos, que objetivaram a padronização dos registros e divulgação dos demonstrativos, de modo que se pudesse ter facilitado o entendimento dos diversos usuários das informações da contabilidade, onde nesse processo de mudanças e adaptações em diversos pronunciamentos, a participação do contador é indispensável.

Segundo Iudicibus, Marion e Faria (2009), o processo de convergência internacional das normas de contabilidade foi iniciado na década de 1970, com a criação do *International Accounting Standards Committee* (IASC), que posteriormente passou a se denominar IASB.

De acordo com Niyama (2005), o IASB assumiu as responsabilidades técnicas que eram pertinentes ao IASC e iniciou a revisão das normas já criadas às denominadas *International Accounting Standard* (IAS) para posteriormente se proceder a formulação de novas normas, os chamados *Internacional Financial Reporting Standards* (IFRS).

Esse contexto, conforme Sambugaro e Carraro (2014) evidenciava que, o Brasil e mais de 120 (cento e vinte) países passavam, naquele momento, por um processo de convergência de suas normas contábeis para os IFRS, em especial pela criação de órgãos reguladores que objetivam a edição de instrumentos normativos consoantes com essa nova realidade. No caso do Brasil ocorreu a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis que se tornou responsável pelo estudo e redação dos pronunciamentos técnicos, orientações e interpretações técnicas que a partir da Lei nº 11.638/07, devem ser observados por todos os profissionais de contabilidade.

No que se referem às Pequenas e Médias Empresas, a preocupação em se determinar normas para este tipo empresarial não é algo recente ou repentino. Nesse sentido e de modo a auxiliar essa questão foi publicada pelo IASB, no ano de 2009 a primeira norma voltada para este nicho de mercado, sendo esta específica para este tipo de organização e que se difere do conjunto de normas gerais, ou IFRS completos (*full IFRS*). Naquela norma, são simplificados os princípios para reconhecimento e mensuração, além de reduzida a quantidade de divulgações exigidas das empresas, em se comparando com as *full IFRS*. (MARTINS; CUNHA; GARCIA, 2013)

Ainda de acordo com Martins, Cunha e Garcia (2013) a respectiva norma foi editada no Brasil no ano de 2009 a partir da Resolução CFC nº 1.255/09 que aprovou a NBC T 19.41 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, que aborda temáticas como: conceitos e princípios gerais, apresentação das demonstrações contábeis, demonstrações consolidadas e separadas e demais assuntos que são pertinentes à contabilidade deste tipo de organização, tendo obrigatoriedade de aplicação a partir de 1º de janeiro de 2010. No ano de 2011 e por força da Resolução CFC nº 1.329/2011, que alterou siglas e numeração de normas, interpretações e comunicados técnicos, aquela norma passa a ser conhecida como NBC TG

1000, com grande abrangência, em função da grande representatividade destes tipos empresariais no cenário nacional.

De acordo Resolução CFC nº 1.324/2011 a respectiva norma teve sua data de aplicação alterada no que se refere a um ponto em específico. Antes, sua aplicação se iniciaria em 01/01/2010, mas a partir desta resolução, a mesma passa a vigorar a partir de 01/01/2012. Como já evidenciado, apenas um ponto da norma teve postergado sua aplicação, a saber: “o item 22.6, no que se refere à classificação contábil das quotas partes dos associados nas sociedades cooperativas brasileiras”. No geral, a norma segue a data de aplicação que se encontra na Resolução de criação, exceto nesse único ponto.

Em termos conceituais, a própria norma apresenta não um conceito propriamente dito, mas classificação a partir das características de cada entidade. Pela Resolução nº 1.255/09 em seu item 1.2, Pequenas e Médias Empresas são empresas que:

a) não têm obrigação pública de prestação de contas; e

b) 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.

No Brasil as sociedades por ações, fechadas (sem negociação de suas ações ou outros instrumentos patrimoniais ou de dívida no mercado e que não possuam ativos em condição fiduciária perante um amplo grupo de terceiros), mesmo que obrigadas a publicação de suas demonstrações contábeis, são tidas para fins desta Norma, como pequenas e médias empresas, desde que não enquadradas pela Lei 11.638/07 como sociedade de grande porte. As sociedades limitadas e demais sociedades comerciais, desde que não enquadradas pela Lei 11.638/07 como sociedades de grande porte, também são tidas, para fins desta Norma, como pequenas e médias empresas (CFC, 2009, p. 2).

Cardoso (2010 apud SAMBUGARO; CARRARO, 2014) observa que a adoção do CPC pelas PME pode aprimorar a qualidade de suas demonstrações contábeis de usos gerais, porém há poucos estudos que abordem essa temática no Brasil, de modo que não se tem um arcabouço teórico consistente capaz de mensurar de fato o impacto da implantação das respectivas normas no cenário das Pequenas e Médias empresas, e ainda muito distante de mensurar o impacto nas Micro e Pequenas Empresas.

Com relação às MPE, esta transição ainda se encontra muito incipiente, apesar da mesma estar incluída no grupo de negócios que devem ter seus demonstrativos em consonância com as práticas internacionais. Diante disso, em 05 de dezembro de 2012 foi editada a Resolução CFC nº 1.418/12 que aprovou a ITG 1000 Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte. Sua finalidade é simplificar mais ainda as práticas contábeis dentro desses empreendimentos haja vista que este tipo de negócio possui significativa representatividade no cenário econômico nacional (SEBRAE, 2015).

Neste último, ainda se tem poucos estudos de sua aplicabilidade e sua eficácia dentro das Micro e Pequenas Empresas, sendo por esse motivo escasso o número de autores que se colocam à disposição para desenvolver pesquisas que se referem as estes negócios apesar de sua relevância.

2.3 Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral 1000 e a Internacional Técnica Geral 1000 e sua aplicação

No que se refere às diferenças iniciais entre ambas as normas, tem-se que a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) Técnica Geral (TG) 1000 abrange um maior número de seções e de assuntos condensados a partir do conjunto completo das normas aplicado às demais empresas, sendo que traz as mesmas para a realidade do pequeno e médio

empreendimento. Por sua vez a Interpretação Técnica Geral (ITG) 1000 condensa mais ainda a aplicabilidade em consonância com as normas internacionais, porém dessa vez englobando as microempresas, sendo o conteúdo da primeira mais robusto e o da segunda mais resumido, conforme demonstrado nos Quadros 1 e 2, respectivamente.

Conforme o CFC, concernente aos pronunciamentos, interpretações e orientações, os mesmos não têm força normativa. Já no caso do profissional de contabilidade no exercício de sua função, as NBC, configuram poder normativo, tendo característica de aplicação compulsória por todos os profissionais, sejam eles responsáveis por grandes ou pequenas entidades (nestas incluídas as microempresas). Portanto, no que se refere à obrigatoriedade de aplicação, a NBC TG 1000 é de caráter obrigatório e a ITG 1000 assume característica optativa. (CFC, 2017)

Ainda de acordo com o CFC, tanto as micro, como as pequenas e médias empresas, devem adotar a NBC TG 1000. A ITG 1000, apenas especifica os itens obrigatórios a serem reconhecidos na elaboração dos demonstrativos, e por sua vez quais demonstrativos devem ser elaborados.

A NBC TG 1000, aprovada pela Resolução CFC nº 1.255/09, trata da Contabilidade das Pequenas e Médias Empresas e a distribuição dos conteúdos presentes nesse CPC – PME estão dispostos conforme Quadro 1. A mesma tem característica de CPC, ou seja, pode ser considerado um pronunciamento contábil. Já a ITG 1000, não existe essa correlação, ou essa característica, sendo, na literatura, ainda incipiente, considerada como tal, uma resolução que aprova uma instrução técnica.

Quadro 1 Seções e Conteúdos do CPC – PME

| Seção | Sumário |
|-----------------|---|
| | Introdução |
| Seção 1 | Pequenas e Médias Empresas |
| Seção 2 | Conceitos e Princípios Gerais |
| Seção 3 | Apresentação das Demonstrações Contábeis |
| Seção 4 | Balço Patrimonial |
| Seção 5 | Demonstração do Resultado e Demonstração do Resultado Abrangente |
| Seção 6 | Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido e Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados |
| Seção 7 | Demonstração dos Fluxos de Caixa |
| Seção 8 | Notas Explicativas as Demonstrações Contábeis |
| Seção 9 | Demonstrações Consolidadas e Separadas |
| Seção 10 | Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro |
| Seção 11 | Instrumentos Financeiros Básicos |
| Seção 12 | Outros Tópicos sobre Instrumentos Financeiros |
| Seção 13 | Estoques |
| Seção 14 | Investimentos em Controlada e em Coligada |
| Seção 15 | Investimentos em Empreendimentos Controlados em Conjunto (<i>Joint Venture</i>) |
| Seção 16 | Propriedade para Investimento |
| Seção 17 | Ativo Imobilizado |
| Seção 18 | Ativo Intangível exceto Ágio por Expectativa de Rentabilidade Futura (<i>Goodwill</i>) |
| Seção 19 | Combinação de Negócio e Ágio por Expectativa de Rentabilidade Futura (<i>Goodwill</i>) |
| Seção 20 | Operações de Arrendamento Mercantil |
| Seção 21 | Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes |
| Apêndice | Guia sobre Reconhecimento e Mensuração de Provisão |
| Seção 22 | Passivo e Patrimônio Líquido |
| Apêndice | Exemplos de Tratamento Contábil para o Emissor de Instrumento de Dívida Conversível |
| Seção 23 | Receitas |
| Apêndice | Exemplos de Reconhecimento de Receita |
| Seção 24 | Subvenção Governamental |
| Seção 25 | Custos de Empréstimos |

| | |
|----------|--|
| Seção 26 | Pagamentos Baseado em Ações |
| Seção 27 | Redução ao Valor Recuperável de Ativos |
| Seção 28 | Benefícios a Empregados |
| Seção 29 | Tributos sobre o Lucro |
| Seção 30 | Efeitos nas Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão das Demonstrações Contábeis |
| Seção 31 | Hiperinflação |
| Seção 32 | Evento Subsequente |
| Seção 33 | Divulgação sobre Partes Relacionadas |
| Seção 34 | Atividades Especializadas |
| Seção 35 | Adoção Inicial deste Pronunciamento |
| | Glossário de Termos |

Fonte: Conselho Federal de Contabilidade (2017).

Como se pode perceber, o pronunciamento aplicado às Pequenas e Médias Empresas (PME) utiliza muitos termos e conteúdo dos principais Pronunciamentos Contábeis (CPC's) aplicados às grandes empresas. Porém os mesmos são apresentados de maneira condensada, resumida, uma vez que estes tipos de negócios têm particularidades que os diferenciam das grandes empresas, como por exemplo: Capital dividido em quotas. Neste caso as normas internacionais foram resumidas de modo que as mesmas fossem aplicadas considerando as respectivas particularidades.

No que se refere às Micro e Pequenas Empresas, Resolução CFC nº 1.418/2012, que aprovou a ITG 1000 – Contabilidade para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, a mesma encontra-se, como já evidenciado, de maneira ainda mais resumida, cujo conteúdo e abrangência estão apresentados no Quadro 2.

Quadro 2 Seções e Conteúdos ITG 1000 – MPE

| Item | Índice |
|----------------|--|
| 1 – 6 | Alcance |
| 7 | Definições |
| 8 – 14 | Escrituração |
| 15 – 25 | Critérios e Procedimentos Contábeis |
| 26 – 39 | Demonstrações Contábeis |
| 40 – 42 | Plano de Contas Simplificado |
| ANEXO 1 | Carta de Responsabilidade da Administração |
| ANEXO 2 | Balanço Patrimonial |
| ANEXO 3 | Demonstração do Resultado do Período |
| ANEXO 4 | Plano de Contas Simplificado |

Fonte: Conselho Federal de Contabilidade (2017).

Como se percebe este pronunciamento torna mais resumida a aplicação das normas de contabilidade para as MPE quando comparado com a norma que se aplica às PME, em diversos pontos. Porém ambas estão obrigadas à contabilização e divulgação conforme o preconizado pelas normas internacionais de contabilidade.

Neste sentido a contabilidade assume um papel de grande relevância nesse processo de convergência, uma vez que a mesma tem por finalidade o fornecimento de informações que sejam úteis ao processo de tomada de decisões empresariais, que hoje se baseia em informações de caráter econômico, financeiro, gerencial e social (FEDATO; GOULART; OLIVEIRA, 2013).

A Contabilidade Gerencial tem significativa importância nesse contexto uma vez que é um dos objetivos da mesma a melhor interpretação dos resultados (SELL, 2004). Por sua vez cobre também uma lacuna, que de certo modo é um dos principais problemas nas empresas, ou seja, a falta de informações relevantes e a abundância de informações irrelevantes (SILVA, 2002).

Diante disso, cabe maior atenção a este conglomerado empresarial, de forma a proporcionar maiores entendimentos, bem como o desenvolvimento de mecanismos para um melhor gerenciamento das informações tanto pelos usuários internos, quanto pelos usuários externos.

Alguns estudos anteriores abordaram a temática da convergência e utilização das normas internacionais em PME.

Caríssimo e Pinheiro (2012) apresentaram em seu estudo a temática das IFRS para Pequenas e Médias Empresas, onde os mesmos focaram a pesquisa nos escritórios contábeis de Minas Gerais, cujo objetivo foi analisar a adoção dessa nova norma pelas PME por meio dos escritórios contábeis. Os resultados revelaram que 49% dos respondentes consideraram a adoção das IFRS para as MPE uma melhoria na divulgação e análise das informações contábeis; todavia, 32% entendem ser desnecessária essa padronização para PME. Dos contabilistas pesquisados 70% conhecem a Resolução nº 1.255/09 do CFC, que regulamenta a contabilidade para PME de acordo com o Padrão IFRS; contudo, 85% dos respondentes declararam não ter aplicado ainda o teste de *impairment*. Quanto aos principais obstáculos à implantação das IFRS PME, 44% dos respondentes citaram a novidade do tema, que demandará tempo para assimilação. Já 76% dos respondentes consideraram a forma da condução da convergência, incluindo divulgação, treinamento, adequação à realidade brasileira, entre outros pontos, como fraca ou regular.

Sambugaro e Carraro (2014) objetivaram a análise do processo de aderência do CPC PME pelos profissionais contábeis do sudoeste do Paraná, onde se buscou identificar o grau de dificuldades e nível de conhecimento quanto às alterações. Como conclusão, observou-se que as maiores dificuldades referentes às alterações na forma de contabilização são em: (I) avaliação do estoque; (II) mudanças de critérios contábeis; (III) falta de profissionais qualificados; (IV) aumento do trabalho operacional; (V) alteração nas divisões dos grupos do Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido do Balanço Patrimonial; (VI) depreciação dos bens do Ativo Imobilizado; (VII) Investimento em controlada e coligada.

Jesus et al (2015), investigaram a percepção dos contabilistas do município de Juazeiro-Bahia, em relação à convergência das normas internacionais de contabilidade para as Pequenas e Médias Empresas (PME), denominadas de IFRS PME. Como resultados, os contabilistas do referido município consideram que essas normas apresentam conteúdo de difícil compreensão, entretanto, acreditam que a completa adoção das referidas normas seria importante para melhoria da qualidade das informações contábeis elaboradas pelas pequenas e médias empresas da região. Quanto à obrigatoriedade de elaboração das demonstrações contábeis tais como: Demonstração do Resultado Abrangente (DRA), Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) e Notas Explicativas, além do conceito de valor justo analisados, a maioria dos contabilistas demonstrou desconhecimento, bem como, não adotou as IFRS PME nas empresas que prestam serviços. A não obrigatoriedade legal e falta de sanções, foram os principais motivos apontados para não adoção completa das referidas normas.

Martins, Cunha e Garcia (2013) objetivaram investigar a percepção de alunos, professores e profissionais da área contábil sobre a importância e a aplicabilidade do CPC para as Pequenas e Médias Empresas (PME) no Estado da Paraíba. Nesse sentido, apoiado em uma revisão de literatura sobre o processo internacional de convergência das normas de contabilidade, este estudo foi desenvolvido como pesquisa exploratória por meio da aplicação de um questionário a um total de 113 respondentes (entre alunos, professores e profissionais) em setembro de 2012. Nos resultados da pesquisa foi possível observar que a maior parte dos respondentes revelou possuir “nenhum” ou “baixo” nível de conhecimento sobre o CPC para PME. De acordo com cada categoria de respondente, a maioria dos professores e profissionais afirmam ter um nível “médio” de conhecimento, enquanto os alunos afirmaram possuir um

nível “baixo”. Em sua maioria, não acreditam em sua completa aplicação porque os contadores não estão preparados, acreditam na necessidade de previsão legal específica que exija sua aplicação e que o procedimento técnico mais difícil de ser completamente aplicado é o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de instrumentos financeiros.

Lopes et al (2016), analisaram os principais desafios encontrados pelos profissionais contábeis para aplicação do Pronunciamento Técnico PME nas empresas do município de Manhuaçu Estado de Minas Gerais (MG), bem como o conhecimento destes a respeito do pronunciamento. Foram pesquisados 31 escritórios de contabilidade e neles aplicado um questionário contendo 15 questões que tratavam do perfil dos respondentes e a aplicabilidade do Pronunciamento Técnico PME às empresas clientes dos profissionais participantes da pesquisa. Os resultados da pesquisa demonstram que a Resolução CFC nº 1.255/09, que regulamenta o Pronunciamento Técnico PME, embora vigente desde 2010 para a contabilidade das PME, ainda não possui adoção integral pelos profissionais contábeis do Município de Manhuaçu – MG. É importante ressaltar que apesar de cientes das mudanças na legislação societária, os contadores esbarram na falta de interesse nas demonstrações contábeis pelos empresários-proprietários das Micro, Pequenas e Médias Empresas (MPME). Por fim, vale explanar não só para consequências éticas do exercício profissional o estudo e a interpretação visando o bom atendimento da Norma Brasileira de Contabilidade são essenciais para que o profissional apresente ao cliente um serviço de qualidade.

Como se percebe, existem diversos estudos que analisam, mesmo que de maneira setorializada, a adoção das IFRS nas Pequenas e Médias Empresas. Enquanto que os estudos que focam na Micro e Pequena Empresa são mais incipientes, se restringindo a questões de importância das mesmas no cenário nacional, conforme preconiza Marolli (2011) e Costa e Leandro (2016).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

No que se refere à tipologia da pesquisa, o presente trabalho caracterizou-se, quanto aos objetivos, como pesquisa descritiva, uma vez que visa descrever as características de determinado fenômeno (GIL, 2008; SILVA; MENEZES, 2005; LEANDRO, 2013). A pesquisa também se caracteriza como exploratória já que a temática é pouco explorada na literatura (GIL, 2008). Quanto aos procedimentos, caracteriza-se como documental, pois buscará a solução da problemática a partir da análise das normas aplicadas de modo comparativo em vista de identificar as principais diferenças de aplicação (GIL, 2008; GERHARDT; SILVEIRA, 2009; ZANELLA, 2009).

Os documentos analisados foram à Resolução CFC nº 1.255/09 – que aprovou a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, e a Resolução CFC nº 1.418/12 – que aprovou a ITG 1000 – Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.

No que concerne à análise dos dados, a mesma foi efetuada a partir de uma abordagem qualitativa, com base em análise de conteúdo, onde o *corpus* da pesquisa se resume às resoluções e pronunciamento anteriormente citados, e especificadamente aos itens listados no Quadro 3 (ARAGÃO; PONTE; OLIVEIRA, 2010).

Cabe destacar que a adoção comparativa se dá, tanto para que se tenha um fator de diferenciação entre ambas no que se refere às variáveis envolvidas e apresentadas no Quadro 3, bem como pelo fato de que pode optar tanto pelo modelo mais completo, quanto pelo modelo mais simplificado.

Para seleção dos pontos a serem analisados, constantes no Quadro 3, considerou aqueles que são comuns tanto às Microempresas, como às Empresas de Pequeno Porte, de modo a se verificar a maneira como cada um dos itens selecionados são reconhecidos,

mensurados e divulgados para os usuários, ou pelo menos deveriam ser, já que ambas as normas já estão em vigência obrigatória para as PME e para as MPE. Os itens selecionados são uma sequência sintética baseado no estudo de Paula (2011), onde o mesmo objetivou comparar algumas seções do CPC – PME com as normas completas da legislação convergente com as normas internacionais. No presente estudo, buscou verificar se os procedimentos adotados pelo CPC – PME, são muito divergentes dos aplicados as Micro e Pequenas Empresas, cuja adesão as normas internacionais estão contidas na ITG 1000.

Quadro 3 Categorias a serem estudadas

| Nº | Categorias | Definições |
|----|--|--|
| 1 | Alcance | Determina a abrangência que a norma se aplica; |
| 2 | Conceitos e Princípios Gerais | Refere-se as bases para a prática contábil onde também se procura conhecer os termos aplicados e os princípios inerentes a cada ato ou fato contábil; |
| 3 | Escrituração | Refere-se aos procedimentos para registro na contabilidade dos fatos e atos contábeis; |
| 4 | Apresentação das Demonstrações Contábeis | Apresenta a lista obrigatória de demonstrações contábeis a serem apresentadas pela contabilidade com base nas duas normas; |
| 5 | Plano de Contas | Compara-se os modelos de planos de contas utilizados nas duas normas; |
| 6 | Balanço Patrimonial | Apresenta a posição patrimonial das entidades abrangidas pelas respectivas normas; |
| 7 | Demonstração do Resultado e Demonstração do Resultado abrangente | Apresenta o resultado das entidades depois de deduzidos seus custos e despesas. Possibilita a verificação do lucro ou prejuízo. |
| 8 | Estoques | Possibilita o conhecimento dos registros em estoque com base nas duas normas e sua abrangência em termos de escrituração; |
| 9 | Ativo Imobilizado | Apresenta a posição de imobilização dos investimentos e sua forma de reconhecimento, mensuração e divulgação; |
| 10 | Notas Explicativas as Demonstrações Contábeis | Evidencia as práticas adotadas pelas empresas no exercício social, bem como as principais políticas adotadas pelas empresas no reconhecimento de seus ativos e passivos. |

Fonte: De Paula (2011); Conselho Federal de Contabilidade (2017) – Adaptação.

As análises comparativas serão efetuadas em sequência, onde se poderá ver o que cada norma preceitua sobre os pontos analisados e qual a abrangência dos mesmos nos cenários dos pequenos empreendimentos. Os resultados serão apresentados no Quadro 4 em tópicos sequenciais de maneira comparativa, buscando identificar as principais similaridades e as principais diferenças entre ambas, com relação a tópicos comuns.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Uma vez analisados os pontos considerados importantes nas normas utilizadas, proceder-se-á a uma comparação entre eles, de modo a se conhecer as semelhanças e as principais diferenças existentes. Os resultados são apresentados no Quadro 4.

Quadro 4 Análise Comparativa

| Categorias | NBC TG 1000 | ITG 1000 |
|--------------------------------------|--|---|
| Alcance | No que se refere ao alcance da norma em questão, pode – se destacar que a mesma, de acordo com o item 1.1 da seção 1, se destina a orientar as práticas contábeis das pequenas e médias empresas. As mesmas têm por características principais a não obrigatoriedade de prestação pública de contas e a elaboração de Demonstrações Contábeis para fins gerais destinadas a usuários externos. Esta norma é de caráter obrigatório. | De acordo com o item 1, esta interpretação estabelece critérios e procedimentos simplificados a serem observados pelas entidades definidas e abrangidas pela NBC TG 1000, que optarem por esta interpretação. No item 2, se tem que esta interpretação só abrange as Microempresa e a Empresa de Pequeno Porte, que e acordo com o item 3 são a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada – EIRELI ou o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406/02, que tenha auferido, no ano calendário anterior, receita bruta anual até os limites previstos no art. 3º da Lei Complementar nº 123/2006. Por sua vez esta norma possui característica de ser optativa. |
| Conceitos e Princípios Gerais | Nesta norma este tópico é tratado na seção 2, onde além dos princípios que norteiam a elaboração das demonstrações contábeis, antes, trata dos objetivos e das características qualitativas das demonstrações contábeis. No tocante aos objetivos, a mesma preceitua que as PME elaboram sus demonstrativos com vista a oferecer informações sobre a posição financeira (Balanço Patrimonial), o desempenho (Resultado e Resultado abrangente) e o fluxo de caixa, todos esses requisitos de divulgação geral. No que se refere às características da informação e seus respectivos princípios, a norma preceitua que a mesma deve ser: compreensível, relevante, possuir materialidade, confiabilidade, prezar pela primazia da essência sobre a forma, seguir os princípios da prudência, integralidade, comparabilidade, tempestividade, orientar para um equilíbrio entre custo e benefício. Estes podem ser considerados os pré-requisitos para que se tenha uma informação relevante e fidedigna dentro destes tipos empresariais. | Com relação aos conceitos, deve-se se observar os apresentados pela Lei Complementar nº 123/2006, para fins de definição e identificação. Como se trata de uma norma mais resumida, a mesma não traz em seu escopo uma lista definida de objetivos, características e princípios a ser seguidos, uma vez que na ausência dessa informação, os preceitos da NBC TG 1000 devem ser aplicados as Microempresas e as Empresas de Pequeno Porte. Conforme item 8, deve ser observada em sua aplicação, os princípios de contabilidade, nestes inclusos os apresentados pela NBC TG 1000. |
| Escrituração | Não há um tópico específico que trata exclusivamente das formas de escrituração. A mesma é tratada nas diversas seções da respectiva norma, onde dentro de cada assunto pertinente é seguido por tópicos que tratam do reconhecimento de cada item nos demonstrativos contábeis das PME. Adota o regime de competência nos registros contábeis. | Existe um tópico que trata sobre o assunto. Não se deve, porém afirmar que o mesmo diverge da NBC TG 1000, uma vez que, como já evidenciado, esta é uma norma mais sintética, então os pontos relevantes que devam ser alvo de escrituração pela contabilidade, seguem o mesmo padrão. Apenas o quantitativo de tópicos, por ser mais resumido, é apresentado de maneira geral no tópico que se refere à escrituração. Adota o regime de competência nos respectivos registros contábeis. Para eventos não abrangidos, deve se utilizar por base os pressupostos da NBC TG 1000 e a ITG 2000 – Escrituração contábil. |

| | | |
|--|---|--|
| <p>Apresentação das Demonstrações Contábeis</p> | <p>Apresenta tópico em que define e lista as demonstrações contábeis a serem elaboradas e divulgadas pelas entidades (Seção 3). Objetivamente apresenta alguns princípios a serem observados, bem como apresenta o conjunto completo das demonstrações contábeis, a saber: Balanço Patrimonial ao final do período, Demonstração do Resultado do Período, Demonstração do Resultado Abrangente do período, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido do Período, Demonstração dos Fluxos de Caixa do período e Notas Explicativas. Cada uma das citadas demonstrações é analiticamente apresentadas em seções posteriores a essa.</p> | <p>Ao contrário da NBC TG 1000, esta norma não apresenta um tópico referente a apresentação das demonstrações contábeis, apenas apresenta, objetivamente, as demonstrações que devem ser elaboradas e divulgadas pelas MPE's, a saber: Balanço Patrimonial do período, a Demonstração do Resultado do Período e as Notas Explicativas. Como justificativa, observa-se que esta é uma norma resumida, quando comparada a outra, aplicando-se a um grupo de empresas relativamente pequenas, e que de acordo com a LC nº 123/06, com limites de faturamento. O item 27 preceitua que “a elaboração do conjunto completo das demonstrações contábeis, incluindo além das previstas no item 26, a Demonstração dos Fluxos de Caixa, a Demonstração do Resultado Abrangente, e a Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido, apesar de não serem obrigatórias para as entidades alcançadas por esta interpretação, é estimulada pelo Conselho Federal de Contabilidade”.</p> |
| <p>Plano de Contas</p> | <p>Não é tratado nesta norma.</p> | <p>Apresenta a partir do item 40, uma abordagem acerca do plano de contas simplificado, bem como, os níveis analíticos de cada elemento: Ativo, Passivo, Patrimônio Líquido, Receitas e Despesas. O exemplo simplificado deste plano de contas, encontra-se no anexo 4 da norma.</p> |
| <p>Balanço Patrimonial</p> | <p>Possui seção própria dentro da norma (seção 4), onde se apresenta de maneira mais analítica os elementos que o compõem. Apresenta a distinção entre circulante e não circulante, tanto no ativo quanto no passivo, a ordem e o formato das contas no balanço patrimonial e as informações a serem apresentadas tanto no balanço, como em notas explicativas.</p> | <p>Nesta norma o balanço se apresenta dentro do tópico “Demonstrações Contábeis”, junto com a Demonstração do Resultado e as Notas Explicativas. O exemplo simplificado de elaboração do balanço encontra-se no anexo 2 desta norma. Ele contempla itens mais resumidos no registro das informações das entidades.</p> |
| <p>Demonstração do Resultado e Demonstração do Resultado Abrangente</p> | <p>São tratados na seção 5 da norma. São demonstrativos de cunho obrigatório, assim como as demais demonstrações apresentadas na norma. O resultado abrangente tem por base o resultado líquido do período presente na Demonstração do Resultado. No caso do resultado e do resultado abrangente, os mesmos devem ser apresentados em separado. Porém ambas são ligadas.</p> | <p>Está contida no item 26 da norma, com exemplo no anexo 3, onde se apresenta apenas com elementos que são comuns a este tipo de empreendimento. Por esta norma, os que adotarem os procedimentos nela descritos não necessitam elaborar a Demonstração do Resultado Abrangente, apenas ficando como informação do resultado da entidade o que se demonstra no Resultado do Exercício.</p> |

| | | |
|--|---|---|
| Estoques | Tratado na seção 13 desta norma apresenta a forma de mensuração, o reconhecimento dos diversos tipos de custos incorridos na criação do mesmo, as técnicas para avaliar os respectivos custos, os métodos de avaliação e divulgação. Em todas essas etapas, se tem uma breve explicação de cada uma, para com isso se proceder a uma melhor escolha, com base no tipo de empresa em que se está reconhecendo os mesmos. | É tratado nos itens 15-17 do tópico “Critérios e Procedimentos Contábeis”, onde resumidamente diz que nos estoques devem constar todos os custos de aquisição, transformação e outros. Sugere a escolha entre o PEPS e o método da Média ponderada para controle, bem como o critério de mensuração, que sucintamente é o menor entre o valor de custo e o valor realizável líquido, algo semelhante ao que preconiza a NBC TG 1000, porém de modo mais resumido. |
| Imobilizado | Seção 17 da norma. Apresenta de maneira mais analítica as formas de reconhecimento, mensuração, apropriação do custo, depreciação e seus métodos adotados, baixa, dentre outros, onde cada um dos elementos é tratado em subtópico próprio com descrição mais detalhada das ações a serem tomadas pelos responsáveis pela contabilidade. | Tratado nos itens 18-22, semelhante aos estoques, e diferentemente da NBC TG 1000, apresenta os critérios de reconhecimento mais resumidos, haja vista que tipos empresariais abrangidos por esta norma não apresentam muitos graus de evidenciação dos seus elementos patrimoniais. |
| Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis | Seção 8 da norma. A mesma propõe sobre os princípios subjacentes às informações que devem ser apresentadas. Representam um conjunto de informações adicionais às demonstrações contábeis. Oferecem maiores detalhamentos de itens apresentados nas demonstrações e os critérios utilizados. Nesta seção também se tem a estrutura das notas explicativas. | Abordada sucintamente no item 39 desta norma, a mesma apesar de ser mais condensada, trata da mesma temática que a NBC TG 1000. Apenas não explica em detalhes cada um dos pressupostos que ensejam a criação de uma nota explicativa. Ficando as explicações a cargo da NBC TG 1000. |

Fonte: Elaborado pelo autor (2017).

Conforme evidenciado no Quadro 4, as respectivas normas objetivam a adoção de procedimentos contábeis pelas empresas que cada uma abrange, sendo que a ITG 1000 age como uma extensão da NBC TG 1000, diferenciando-se no seu alcance, onde a NBC TG 1000 alcança as pequenas e médias empresas e a ITG 1000 as micro e pequenas empresas. O nível analítico de cada norma também é fator diferenciador, uma vez que esta última é mais sintética em seus procedimentos, posto que os tipos empresariais por ela abrangidos possuem especificidades e limites que os abrangidos pela NBC TG 1000 não possuem. Em um sentido geral as principais diferenças estão no nível de detalhamento, conteúdo e exigências.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As Normas Internacionais de Contabilidade, apresentadas a partir das IFRS que passaram a reger a contabilidade a nível Brasil a partir da edição da Lei nº 11.638/2007 e a Lei nº 11.941/2009, e com a participação mais ostensiva dos órgãos normatizadores, bem como as deliberações oriundas dos Pronunciamentos Contábeis tornaram mais desafiador a profissão contábil no âmbito nacional. Diante desta realidade em que a convergência aos padrões internacionais se tornou uma realidade, fazendo com que a contabilidade das grandes empresas caminhasse nos passos do que se praticava internacionalmente, torna-se bastante relevante um olhar também para o movimento convergente que se apresenta às Micro, Pequenas e Médias empresas.

A representatividade destas empresas é significativa a nível nacional, principalmente no que se refere à geração de riqueza, emprego e renda (SEBRAE, 2015). O perfil dinâmico e

desenvolvedor do meio onde se localiza também se torna fator relevante na adoção de mecanismos que as aproximem das grandes empresas, especialmente no que se refere aos procedimentos contábeis utilizados e a padronização das práticas internacionais (MAROLLI, 2011; LOPES et al, 2016; MARTINS; CUNHA; GARCIA, 2013).

Diante desse contexto, surgem, em um primeiro momento, a Resolução CFC nº 1.255/09, posteriormente nomeada de NBC TG 1000, como iniciativa para diminuir e cobrir essa lacuna existente e proporcionar às pequenas e médias empresas a convergência aos padrões internacionais de contabilidade, posteriormente expandido para as Microempresas a partir da Resolução CFC nº 1.418/2012, também conhecida como ITG 1000.

Este trabalho objetivou comparar as normas brasileiras de Contabilidade aplicadas às pequenas e médias empresas com as aplicadas às microempresas e pequenas de pequeno porte, evidenciando as principais diferenças, na perspectiva da internacionalização contábil.

Uma vez definidos os critérios, se procedeu a uma análise das duas normas que embasaram a coleta de dados para com isso se identificar as semelhanças e as principais diferenças entre ambas com relação a alguns pontos pertinentes. As categorias escolhidas foram baseadas no estudo de Paula (2011) e no CPC – PME, bem como na Resolução CFC nº 1.418/12. As categorias selecionadas para comparação foram: o Alcance da norma, os Conceitos e Princípios Gerais aplicados, as formas de Escrituração, a Apresentação das demonstrações contábeis, o Plano de Contas, o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado e Demonstração do Resultado Abrangente, os Estoques, o Imobilizado e as Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis.

Como resultado inicialmente observa-se que a ITG 1000, aparenta ser uma extensão da NBC TG 1000, sendo que esta é de caráter obrigatório e a primeira de caráter facultativo (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2017). Partindo para as categorias analisadas, no que se refere ao alcance, a NBC TG 1000 abrange as Pequenas e as Médias Empresas e a ITG 1000, apresenta práticas contábeis para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Neste tocante as Pequenas Empresas ou Empresas de Pequeno Porte apresentam características que as colocam tanto no âmbito da norma mais completa, como da norma resumida, inerente às Microempresas.

Os Conceitos e Princípios Gerais devem ser observados por todas as empresas inclusive as abrangidas por estas duas normas. A ITG 1000 não apresenta uma lista, mas no silêncio da norma em algum aspecto, o preconizado pela NBC TG 1000 deve ser seguido. No que se refere à Escrituração, a norma maior e mais completa apresenta casos específicos e a aplicada a MPE apresenta os mesmos de maneira mais sintética, mais resumida.

No que se refere à Apresentação das Demonstrações Contábeis, a lista aplicada às PME engloba: o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado e Resultado Abrangente, a Demonstração dos Fluxos de Caixa, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e as Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis. Já no tocante a aplicada às MPE, resume-se apenas ao Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado e às Notas Explicativas, onde nestas últimas os preceitos para elaboração são mais simplificados que na norma que se aplica às pequenas e médias empresas. Salienta-se também que exemplos e modelos de planos de contas são presentes na ITG 1000 e não na NBC TG 1000.

Outros aspectos inerentes a Estoques, Imobilizado e Notas Explicativas, de certo modo obedecem ao mesmo padrão conceitual, apenas se diferenciando nas características analíticas, onde na NBC TG 1000 ocorre de maneira mais abrangente do que na ITG 1000.

Diante do exposto, percebe-se que há uma abertura significativa para padrões de contabilidade o que de acordo com Cardoso (2010, apud SAMBUGARO; CARRARO, 2014), o mesmo proporciona um maior aprimoramento e uma maior qualidade das demonstrações contábeis de usos gerais.

REFERÊNCIAS

ARAGÃO, Lindenberg Araújo; PONTE, Vera Maria Rodrigues; OLIVEIRA, Marcelle Colares. Governança corporativa no setor bancário brasileiro: um estudo sobre as práticas dos conselhos de administração. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 34., 2010, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: UFRJ, 2010.

BRASIL. Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Micro Empresa e da Empresa de Pequeno Porte. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 15 dez., 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm. Acesso em: 31 jul. 2017.

_____. Lei nº 10.406 de 10 de janeiro de 2002. Institui o Novo Código Civil. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 10 jan., 2002.

BOMFIM, Emanuel Truta do; TEIXEIRA, Wellington dos Santos; CALLADO, Aldo Leonardo Cunha. A Utilização de Indicadores de Desempenho em Micros e Pequenas Empresas: um estudo em empresas localizadas em João Pessoa – PB. **Desafio Online**, Campo Grande, v. 1, n. 1, 2013. Disponível em: <http://www.desafioonline.com.br/publicações>. Acesso em: 10 out. 2016.

CALLADO, Aldo Leonardo Cunha; CALLADO, Antônio André Cunha; SILVA, Maria Conceição Melo e. Caracterizando os Sistema de Informação Gerencial na Gestão de Custos em Micro e Pequenas Empresas. **Rev. Ciênc. Admin.**, Fortaleza, v. 17, n. 2, p. 351- 374, 2011.

CALLADO, Antônio André Cunha; MELO, Wilton Alexandre de. Ferramentas e informações gerenciais em micro e pequenas empresas. **Revista Eletrônica do Mestrado Profissional em Administração da UnP**, v. 10, n. 3, 2018.

CARISSIMO, Cláudio Roberto; PINHEIRO, Laura Edith Taboada. IFRS para pequenas e médias empresas: um estudo através dos escritórios contábeis de Minas Gerais. **Revista Mineira de Contabilidade**, Belo Horizonte, v. 13, n. 48, p. 6-15, 2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Câmara Técnica – FAQ**. Brasília, 2017. Disponível em: http://portalefc.org.br/coordenadorias/camara_tecnica/faq/faq.php?id=3683. Acesso em: 05 ago. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução nº 1.255 de 17 de dezembro de 2009. Aprova a NBC T 1941 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 17 dez., 2009.

_____. Resolução nº 1.329 de 22 de março de 2011. Altera as siglas e a numeração de normas e comunicados técnicos. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 23 mar., 2011.

_____. Resolução nº 1.418 de 05 de dezembro de 2012. Aprova a ITG 1000 – Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 21 dez., 2012.

COSTA, Aline Pereira Neves da; LEANDRO, Luiz Alberto de Lima. O atual cenário das Micro e Pequenas Empresas no Brasil. In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 13, 2016, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: [s.n.], 2016.

PAULA, Luciana Yamamoto de. **A adoção das IFRS para as pequenas e médias empresas brasileiras**. 2011. Monografia (Especialização em Contabilidade e Finanças) – Departamento de Contabilidade, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2011. 51p.

FEDATO, Geovana Alves de Lima; GOULART, Claiton Pazzini; OLIVEIRA, Lyss Paula de. **CONTABILIDADE PARA PEQUENAS EMPRESAS: A Utilização da Contabilidade como Instrumento de Auxílio às Micro e Pequenas Empresas**. [S. l.: s. n.], 2013. Disponível em:
http://www.contabilidadeamazonia.com.br/artigos/artigo_13contabilidade_para_pequenas_e_mpresas.pdf. Acesso em 31 jul. 2017.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo. **Métodos de pesquisa**. Porto Alegre: UFRGS, 2009.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

IUDÍCIBUS, Sergio de. MARION, José Carlos. FARIA, Ana Cristina de. **Introdução à Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

JESUS, Jonathan Gabriel Brune de; COSTA, Ricardo Ferreira da; SILVA, Agnaldo Batista da; MENEGOTO, Margarete Luisa Arbuseri. International Financial Reporting Istandards (IFRS) para pequenas e médias empresas: a percepção dos contabilistas de Juazeiro - BA. In: CONGRESSO IBEROAMERICANO DE CONTABILIDAD E GESTION, 9., 2015, Santa Catarina. **Anais...** Santa Catarina: UFSC, 2015.

LEANDRO, Luiz Alberto de Lima. **A formação superior dos Gestores Ambientais no Brasil: contribuição para a formulação de Diretrizes Curriculares Nacionais**. 2013. Tese. (Doutorado em Meio Ambiente) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2013. 330f.

LOPES, Bruno Domingos; MARIANO, Farana de Oliveira; COSTA, Mônica de Oliveira; SOUZA, Fabrício Afonso; GUERRA, Cícero José de Oliveira. Desafio do profissional contábil na aplicação do CPC-PME nas PME da cidade de Manuaçu. In: CONGRESSO VIRTUAL BRASILEIRO DE ADMINISTRAÇÃO, 9., 2016, São Paulo. **Anais...** São Paulo: [s. n.], 2016.

MAROLLI, Gisele. **Desenvolvimento local: Um estudo baseado na importância das Micro e Pequenas Empresas no município de Pitangar - PR**. 2011. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento Regional) – Universidade do Contestado, Canoinhas, 2011. 95p.

MARTINS, Orleans Silva; CUNHA, Amanda Santos Lima da; GARCIA, Inajá Allane Santos. Um estudo perceptivo sobre a aplicação do CPC para pequenas e médias empresas no estado da Paraíba. **Registro Contábil**, Maceió, v. 4, n. 3, p. 19-38, 2013.

MELO, Wilton Alexandre de; PAIVA, Simone Bastos. Informação contábil gerencial nos micro e pequenos empreendimentos: um enfoque no processo de comunicação. *In*: Simpósio de Controladoria da UFRPE, SIMPCONT, 3. 2018, Recife. **Anais [...]** Recife: SIMPCONT, 2018.

MISUNAGA, Haroldo Yutaka; MIYATAKE, Anderson Katsumi; FILIPPIN, Marcelo. Mortalidade de Micro e Pequenas Empresas: Ensaio teórico sobre os motivos do fechamento prematuro de empresas e lacunas de pesquisa. **Revista de Ciências Empresariais**, Maringá, v. 9, n. 2, p. 07-18, 2012.

NASCIMENTO, Marcelo; LIMA, Carlos Rogério Montenegro de; LIMA, Maurício Andrade de; ENSSLIN, Eduardo Rolim. Fatores determinantes na Mortalidade de Micro e Pequenas Empresas da Região Metropolitana de Florianópolis sob a Ótica do Contador. **Revista Eletrônica Estratégia e Negócios**, Florianópolis, v. 6, n. 2, p. 244-283, 2013.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade Internacional**. São Paulo: Atlas, 2005.

SAMBUGARO, Analice Hannel; CARRARO, Mariane. **Análise do processo de aderência do CPC – PME para profissionais contábeis do sudoeste do Paraná**. 2014. Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2014.

SELL, Graciele Kieser. **Uma sistemática para inserir a contabilidade gerencial no processo decisório nas pequenas e médias empresas: um estudo de caso**. 2004. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção). – Universidade Federal de Santa Catarina Florianópolis, 2004. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/87820/227266.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 01 ago. 2017.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO AS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. **Participação das Micro e Pequenas Empresas na Economia Brasileira: Relatório Executivo**. [S. l.: s. n.], 2015.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. Florianópolis: UFSC, 2005. Disponível em: https://projetos.inf.ufsc.br/arquivos/Metodologia_de_pesquisa_e_elaboracao_de_teses_e_dissertacoes_4ed.pdf. Acesso em: 03 ago. 2017.

SILVA, Veridiano Lucas da. **Diagnóstico do nível de tecnologia da informação e dos sistemas de informações contábeis - gerenciais no processo decisório das micro e pequenas empresas do ramo de confecções do município de Colatina – ES**. 2002. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção). – Universidade Federal de Santa Catarina Florianópolis, 2002. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/82734/188471.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 01 ago. 2017.

SOUZA, Thayse Nunes de. **Normas internacionais de contabilidade aplicadas às normas brasileiras: uma abordagem atualizada**. Criciúma: [s. n.], 2012.

ZANELLA, Liane Carly Hermes. **Metodologia de estudo e de pesquisa em administração**. Florianópolis: UFSC, 2009.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a Deus por me dar força, coragem, saúde e sabedoria para enfrentar os obstáculos com que nos deparamos no dia a dia. Por ter me proporcionado a realização deste trabalho, apesar de todas as dificuldades ele nunca me abandonou.

Aos meus pais, Damiana das Chagas Ferreira e Carlos Ernane Ferreira Romão por todo amor e dedicação atribuídos a mim, por estarem sempre ao meu lado me guiando para o caminho certo, encorajando, aconselhando e incentivando a nunca desistir dos meus ideais e objetivos.

Ao professor orientador Wilton Alexandre de Melo pelo apoio, incentivo e paciência, sou muito grato a sua dedicação e esforço para que eu concluísse essa etapa.

Agradeço aos meus professores por contribuírem para o desenvolvimento do conhecimento e ensinamentos proporcionados durante a minha vida acadêmica.

A todos os colegas de sala pelos momentos de aflições, vitórias e conhecimentos que compartilhamos.

Sou grato a todos que compõe o Campus VI pela oportunidade ofertada para a minha qualificação e formação acadêmica. O meu muito obrigado a todos que contribuíram de forma direta ou indireta para a realização dessa conquista.