



**Universidade do Estado do Rio de Janeiro**

Centro de Ciências Sociais

Faculdade de Administração e Finanças

Dayse de Lima Passos

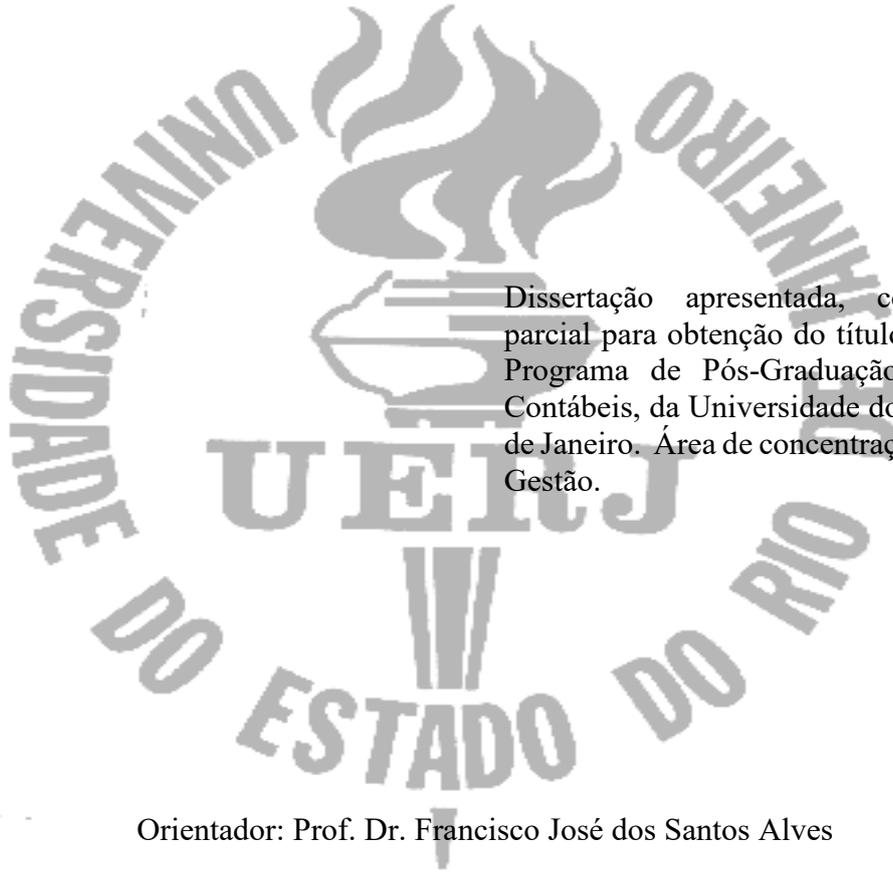
**Adoção das normas internacionais pelas pequenas e médias empresas no  
estado do Rio de Janeiro: características e benefícios**

Rio de Janeiro

2017

Dayse de Lima Passos

**Adoção das normas internacionais pelas pequenas e médias empresas no estado do Rio de Janeiro: características e benefícios**



Dissertação apresentada, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre, ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Área de concentração: Controle de Gestão.

Orientador: Prof. Dr. Francisco José dos Santos Alves

Rio de Janeiro

2017

CATALOGAÇÃO NA FONTE  
UERJ/REDE SIRIUS/BIBLIOTECA CCS/B

P289 Passos, Dayse de Lima  
Adoção das normas internacionais pelas pequenas e médias  
empresas no estado do Rio de Janeiro: características e benefícios /  
Dayse de Lima Passos – 2017.  
95 f.

Orientador: Francisco José dos Santos Alves  
Dissertação (mestrado) – Universidade do Estado do Rio de  
Janeiro, Faculdade de Administração e Finanças.

1. Contabilidade - Legislação – Teses. 2. Pequenas e médias  
empresas – Rio de Janeiro (Estado) – Teses. I. Alves, Francisco  
José dos Santos. II. Universidade do Estado do Rio de Janeiro.  
Faculdade de Administração e Finanças. III. Título.

CDU 657 (083.74)

Bibliotecária: Lucia Andrade – CRB7/5272

Autorizo, apenas para fins acadêmicos e científicos, a reprodução total ou parcial desta  
dissertação, desde que citada a fonte.

---

Assinatura

---

Data

Dayse de Lima Passos

**Adoção das Normas Internacionais pelas Pequenas e Médias Empresas  
no Estado do Rio de Janeiro: características e benefícios**

Dissertação apresentada, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre, ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Finanças, da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Área de concentração: Controle de Gestão.

Aprovada em 17 de março de 2017.

Banca Examinadora:

---

Prof. Dr. Francisco José dos Santos Alves (Orientador)  
Faculdade de Administração e Finanças - UERJ

---

Prof. Dr.: Guilherme Teixeira Portugal  
Faculdade de Administração e Finanças - UERJ

---

Prof. Dr.: Frederico Antônio Azevedo de Carvalho  
Universidade Federal do Rio de Janeiro

Rio de Janeiro

2017

## DEDICATÓRIA

Agradeço a Deus pela oportunidade concedida e a minha família, pelo apoio dado, principalmente ao meu marido, Wellington Guimarães Silva, que está sempre me apoiando em minha jornada pessoal, profissional e acadêmica.

## AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus, pois sem Ele nada seria possível. “Ele possui as chaves do incognoscível, coisa que ninguém, além d’Ele, possui; Ele sabe o que há na terra e no mar; e não cai uma folha (da árvore) sem que Ele dissesse tenha ciência; não há um só grão, no seio da terra, ou nada verde, ou seco, que não esteja registrado no livro lúcido”. (6ª Surata versículo 59)

Aos meus pais Daniel de Oliveira Passos (*in memoriam*) e Palmyra de Lima Passos que sempre zelaram pela minha integridade moral. Ao meu irmão, Dasney de Lima Passos, que desde cedo foi exemplo de dedicação aos estudos. Ao meu marido, Wellington Guimarães Silva, que me apoia e incentiva em todos os projetos que decido enfrentar. Aos meus sogros, Artur e Sônia, que oram e torcem pelo meu sucesso. A todos os amigos que tornam meu caminho mais florido e perfumado, incluindo os novos amigos que o mestrado me permitiu fazer, Turma 2015 levá-los-eis sempre em minha mente e em meu coração.

Ao meu orientador Prof. Dr. Francisco José dos Santos Alves que dedicou tempo e demonstrou profissionalismo em me orientar com as melhores ideias e sugestões de pesquisa, permitindo o meu desenvolvimento intelectual e a elaboração e conclusão desta pesquisa.

A todo corpo docente da Universidade do Estado do Rio de Janeiro, que me possibilitou grande conhecimento, mas em especial a três grandes docentes. Ao Ricardo Lopes Cardoso que me proporcionou uma das melhores disciplinas realizadas aqui no mestrado, Contabilidade Financeira, demonstrando sua capacidade acadêmica de transmitir o conhecimento, sua dedicação às pesquisas em Ciências Contábeis e sua simplicidade em tratar com os discentes. A Andréa Paula Osório Duque, grande pesquisadora, que sempre se mostrou disponível a nos orientar, possibilitando as dúvidas se tornarem muito pequenas diante dos grandes desafios que enfrentamos durante esses dois anos de mestrado acadêmico. Ao querido Guilherme Teixeira Portugal pelo apoio concedido desde o primeiro semestre até o encerramento do mestrado. Com sua dedicação e trabalho tem alcançado dia a dia melhorias consideráveis ao curso.

Ao Prof. Dr. Frederico Antônio Azevedo de Carvalho que gentilmente aceitou participar da pré-defesa, fornecendo inúmeras contribuições a este estudo e novamente com sua gentileza incondicional, participou da defesa final.

A todos, o meu muito obrigado!

Os homens perdem a saúde para juntar dinheiro, depois perdem dinheiro para recuperar a saúde. E por pensarem ansiosamente no futuro, esquecem do presente de tal forma que acabam por não viver nem o presente nem o futuro. E vivem como se nunca fossem morrer... e morrem como se nunca tivessem vivido.

*Dalai Lama*

## RESUMO

PASSOS, Dayse de Lima. *Adoção das normas internacionais pelas pequenas e médias empresas no estado do Rio de Janeiro: características e benefícios*, 2017. Quantidade de folhas: 95 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Administração e Finanças, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2017.

O CPC PME, emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), tem como objetivo melhorar o nível de comparabilidade das informações contábeis das pequenas e médias empresas, que dessa forma utiliza-se de relatórios contábeis como ferramenta análoga adotada pelas empresas de grande porte. No CPC PME evidencia-se a necessidade dos custos serem menores que os benefícios da adoção do pronunciamento, portanto viu-se a necessidade de pesquisar a percepção dos profissionais de contabilidade sobre os benefícios e os beneficiários da adoção do CPC PME, tendo como base o estado do Rio de Janeiro. A amostra da análise é composta por 121 respondentes. Entre as informações mais relevantes obtidas pelo questionário aplicado, foi que dos 121 respondentes, 64 atendem diretamente pequenas e médias empresas, num total de 3.000 empresas diversas e dentre estas quase 20% não utilizam o CPC PME como meio de melhorar suas informações. O treinamento também foi item preocupante, haja vista que 74% dos respondentes não realizaram treinamento adequado a adoção do pronunciamento nos últimos três anos. De um lado positivo observou-se que o profissional de contabilidade está propenso à utilização do CPC PME, de forma voluntária e ele percebe a importância de se adotar o pronunciamento por acreditar que existem mais benefícios do que desvantagens em sua utilização. Os profissionais de contabilidade se identificaram como beneficiários da adoção do CPC PME nesta pesquisa, pelo fato de considerarem o pronunciamento um agente facilitador da escrituração contábil.

Palavras-chave: Normas Internacionais. Pequenas e Médias Empresas. CPC PME. Regulação. NBC TG 1000. ITG 1000. Benefícios. Beneficiários.

## ABSTRACT

PASSOS, Dayse de Lima. *Adoption of international standards by small and medium enterprises in the Rio de Janeiro state: characteristics and benefits*, 2017. Number of pages: 95 p. Master's Dissertation (Accounting Sciences) - Faculdade de Administração e Finanças, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2017.

The CPC PME issued by the Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) and has a purpose to improve the level of comparability of the accounting information of small and medium-sized companies, whereas that uses accounting reports as an analogous tool adopted by large companies. In CPC PME is evident that the costs have to be lower than the benefits of adopting the pronouncement, so it was necessary to investigate the perception of accounting professionals about the benefits and beneficiaries of the CPC PME adoption, based on the Rio de Janeiro state. The analysis sample consisting of 121 respondents. Among the 121 respondents, 64 respondents take care directly to small and medium-sized companies, in a total of 3,000 different companies and among these almost 20% don't use CPC PME to improve their information. Training was also a matter of concern, since 74% of the respondents didn't perform adequate training to adopt the pronouncement in the last three years. On the positive side it has been observed that the accounting professional is more prone to use the CPC PME on a voluntary membership and he realize the importance of adopting the pronouncement because he believes that there are more benefits than disadvantages in their use. Accounting professionals identified themselves as beneficiaries of the adoption of the CPC PME in this research, because they considered the pronouncement as a facilitating agent of bookkeeping.

Keywords: International Standards. Small and Medium-sized Enterprises. CPC PME. Regulation. NBC TG 1000. ITG 1000. Benefits. Beneficiaries.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 1 -	Classificação das micro e pequenas empresas de acordo com a legislação fiscal (LC nº 139 de 10 de novembro de 2011 e LC nº 155 de 27 de outubro de 2016) .....	16
Quadro 2 -	Classificação das empresas de acordo com o número de empregados .....	17
Figura 1 -	Quantidade de MPEs de alguns estados .....	19
Gráfico 1 -	Motivos de insatisfação dos pequenos e médios empreendedores .....	19
Quadro 3 -	Estrutura e abordagem do ITG 1000 .....	21
Quadro 4 -	Diferenças entre o conjunto completo das IFRS ( <i>IFRS full</i> ) e as IFRS SME .....	23
Quadro 5 -	Principais transações, respectivas políticas contábeis antigas e exigidas pelo CPC PME, e comparação entre ambas – ativo circulante.....	27
Quadro 6 -	Principais transações, respectivas políticas contábeis antigas e exigidas pelo CPC PME, e comparação entre ambas – ativo não circulante.....	29
Figura 2 -	Diferença entre as modalidades de arrendamento .....	31
Quadro 7 -	Principais transações, respectivas políticas contábeis antigas e exigidas pelo CPC PME, e comparação entre ambas – diversos.....	33
Quadro 8 -	Depoimentos sobre a adoção do pronunciamento técnico PME no desenvolvimento das PMEs.....	36
Gráfico 2 -	Quantidade de respondentes por data .....	49
Gráfico 3 -	Quantidade de respondentes por gênero .....	50
Gráfico 4 -	Quantidade de respondentes que atuam em escritório contábil .....	51
Gráfico 5 -	Setor de atuação dos respondentes .....	51
Gráfico 6 -	Cargo atual dos respondentes .....	52
Gráfico 7 -	Formação acadêmica dos respondentes .....	53
Gráfico 8 -	Tempo de profissão dos respondentes .....	54
Gráfico 9 -	Quantidade total dos clientes dos escritórios em que os respondentes atuam.	55
Gráfico 10 -	Quantidade total dos clientes dos escritórios contábeis que são PMEs .....	55
Gráfico 11 -	Quantidade PMEs sob a responsabilidade dos respondentes .....	56
Gráfico 12 -	Quantidade de PMEs atendidas pelos respondentes .....	57
Gráfico 13 -	Quantidade de PMEs que adotam ou não o CPC PME .....	57

Gráfico 14 -	Quantidade de funcionários .....	58
Gráfico 15 -	Participação de curso/treinamento sobre CPC PME, nos últimos 3 anos.....	59
Gráfico 16 -	Curso/treinamento sobre o CPC PME foi ofertado pelo escritório contábil....	59
Gráfico 17 -	Quantidade de curso/treinamento realizados pelos respondentes .....	60
Gráfico 18 -	Carga horária total de curso/treinamento realizado pelos respondentes .....	61
Gráfico 19 -	Fontes de estudos sobre as normas internacionais .....	61
Gráfico 20 -	Fatores que impulsionaram os respondentes a adotar o CPC PME .....	63
Gráfico 21 -	Nível de concordância a afirmativa “as normas contábeis facilitam a prática contábil para as pequenas e médias empresas” .....	63
Tabela 1 -	Variância e desvio padrão da questão 17 do questionário .....	64
Quadro 9 -	Justificativas pelas não concordâncias à afirmativa: “as normas contábeis facilitam a prática contábil para as pequenas e médias empresas” .....	65
Gráfico 22 -	Nível de concordância a afirmativa “existe mais benefícios do que desvantagens na utilização da normas” .....	67
Quadro 10 -	Beneficiários e benefícios do cumprimento das normas .....	68
Gráfico 23 -	Beneficiários pelo cumprimento das normas .....	68
Gráfico 24 -	Nível de concordância a afirmativa “os usuários estão sendo mais beneficiados, do que prejudicados pela aplicação da norma” .....	69
Gráfico 25 -	Nível de concordância a afirmativa “a maioria dos profissionais de contabilidade vem escriturando de acordo com a norma” .....	70

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABRASCA	Associação Brasileira das Companhias Abertas
ABVCAP	Associação Brasileira de Private Equity & Venture Capital
ANPCONT	Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis
APIMEC-SP	Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais de São Paulo
BNDES	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CPC PME	Pronunciamento Contábil para Pequena e Média Empresa
CMV	Custo das Mercadorias Vendidas
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
CRCRJ	Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
DLPA	Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados
DMPL	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
DRE	Demonstração do Resultado do Exercício
DVA	Demonstração do Valor Adicionado
EFA	Exploratory Factor Analysis
EPP	Empresa de Pequeno Porte
EUA	Estados Unidos da América
FIPECAFI	Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras
IAS	International Accounting Standard
IASB	International Accounting Standards Board
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
IFRIC	International Financial Reporting Interpretation Committee
IFRS	International Financial Reporting Standards
IFRS for SMEs	Internacional Financial Reporting Standards for Small and Medium Entities
IPECRJ	Instituto de Pesquisa e Estudos Contábeis do Estado do Rio de Janeiro

IPO	Initial Public Offering
ITG	Interpretação Técnica Geral
LC	Lei Complementar
MBA	Master in Business Administration
ME	Microempresa
MPE	Micro e Pequenas Empresas
NBC TG	Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral
PB	Paraíba
PCLD	Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa
PE	Pernambuco
PEPS	Primeiro que entra, primeiro que sai
PIB	Produto Interno Bruto
PMEs	Pequenas e Médias Empresas
PUJ	Pontificia Universidad Javeriana
RFB	Receita Federal do Brasil
RJ	Rio de Janeiro
S.A.	Sociedades Anônimas
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
TCLE	Termo de Consentimento Livre e Esclarecido
UERJ	Universidade do Estado do Rio de Janeiro
UFRJ	Universidade Federal do Rio de Janeiro

## SUMÁRIO

	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	13
1	<b>REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	16
1.1	<b>Definição de pequenas e médias empresas.....</b>	16
1.2	<b>Participação das PMEs na economia brasileira.....</b>	17
1.3	<b>O pronunciamento técnico – PME, NBC TG 1000 e ITG 1000.....</b>	20
1.3.1	<u>Diferenças entre o Pronunciamento Técnico PME e o CPC completo.....</u>	22
1.3.2	<u>Diferenças entre o Pronunciamento Técnico PME e as políticas contábeis antigas.....</u>	27
1.4	<b>Contribuições esperadas para as PMEs através da conformidade com o pronunciamento técnico PME.....</b>	36
1.5	<b>Questionamentos quanto aos objetivos da regulação contábil.....</b>	38
1.6	<b>Pesquisas anteriores que abordam a adoção das IFRS para PMEs.....</b>	41
2	<b>METODOLOGIA.....</b>	46
2.1	<b>Tipologia da Pesquisa .....</b>	46
2.2	<b>Procedimentos para a coleta de dados.....</b>	46
2.2.1	<u>O questionário e a análise dos dados.....</u>	47
3	<b>ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS .....</b>	49
3.1	<b>Dados coletados .....</b>	49
3.1.1	<u>Perfil dos Respondentes .....</u>	50
3.1.2	<u>Perfil do Escritório .....</u>	54
3.1.3	<u>Treinamento .....</u>	58
3.1.4	<u>Opinião sobre a adoção do CPC PME .....</u>	62
	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	72
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	74
	<b>APÊNDICE A – Primeira versão do Questionário .....</b>	78
	<b>APÊNDICE B – Versão final do Questionário.....</b>	89

## INTRODUÇÃO

Ultimamente a contabilidade está enfrentando desafios ocasionados pelas mudanças contínuas na economia mundial. A globalização da economia, o crescente crescimento do mercado internacional de capitais e a ampliação das aplicações em capitais estrangeiros culminaram na necessidade de se utilizar normas e procedimentos padronizados que contribuíssem para a diminuição dessas assimetrias, nas informações contábeis entre os diversos países (NETO; DIAS; PINHEIRO, 2009).

A aproximação dos países e seus mercados influenciam o processo de internacionalização de muitas empresas. Esse efeito da globalização afeta igualmente as organizações e a qualidade das informações geradas, havendo uma procura natural pela consonância das normas contábeis (BALL, 2006).

O processo de convergência das normas internacionais vem se acelerando em âmbito global, em diferentes latitudes e longitudes geográficas. O *International Accounting Standards Board* (IASB) é o organismo internacional que elabora as normas internacionais de contabilidade denominadas: *International Financial Reporting Standards* (IFRS). O *International Financial Reporting Interpretation Committee* (IFRIC) é o centralizador do sistema que pretende universalizar as normas contábeis sem, no entanto, coibir as diferenças peculiares de determinações não conflitantes com o contexto geral.

Criado em 2005 pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) tem a responsabilidade de elaborar os pronunciamentos contábeis brasileiros em concordância com as normas internacionais. As demonstrações contábeis elaboradas com base nos padrões vigentes permitem uma amplitude de informações sobre as empresas, de grande valor, permitindo análises ricas de informação.

Independentemente do tamanho, segmento e finalidade econômica da empresa, ou mesmo social, a contabilidade tem a função de controlar o patrimônio, fornecendo informações úteis a quem delas necessitar e garantindo segurança nas tomadas de decisão.

As mudanças dos padrões contábeis brasileiros para o padrão internacional se deram com a edição das Leis 11.638/07 e 11.941/09, que alteraram os dispositivos da Lei nº 6.404/76. Assim, obteve-se a modernização da contabilidade principalmente para as sociedades anônimas, exigindo que as empresas brasileiras começassem a adotar os pronunciamentos contábeis em consonância com as normas internacionais de contabilidade.

Neste contexto, inclusive as pequenas e médias empresas receberam uma norma

específica para elas convergida em Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral 1000 (NBC TG 1000), editada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) por meio da Resolução CFC nº 1.255/2009. O CPC emitiu separadamente o Pronunciamento Técnico PME para aplicação às demonstrações contábeis para utilização das Pequenas e Médias Empresas (PMEs).

Diferentemente das Sociedades Anônimas (S.A.) de capital aberto, que tem instrumentos negociados em mercado de ações, segundo CPC PME (CPC, 2009) as empresas de pequeno e médio porte não são obrigadas a prestação de contas publicamente de seus relatórios contábil-financeiros, elaborando-os exclusivamente para seus proprietários e credores.

Dentro do pressuposto de aderência das empresas ao modelo do IFRS este estudo tem como indagação: Quais são os benefícios e beneficiários da adoção das Normas Internacionais de Contabilidade para as pequenas e médias empresas sediadas no estado do Rio de Janeiro (RJ), na visão dos profissionais de contabilidade?

## **OBJETIVO GERAL**

- Analisar benefícios e beneficiários da adoção do CPC PME por empresas de pequeno e médio porte.

## **OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- Descrever no referencial teórico as normas a serem adotadas pelas Pequenas e Médias Empresas - PMEs.
- Investigar se as normas para as pequenas e médias empresas estão sendo utilizadas na visão dos profissionais de contabilidade.

A motivação para o estudo é decorrente da ausência ou fragilidade das informações hoje existentes sobre este nicho de empresas. Há pouco estudo e literatura sobre o tema. O estudo em pauta pode trazer benefícios para a comunidade acadêmica, usuários da contabilidade e também para todos os profissionais do ramo. Objetiva-se investigar se na percepção dos profissionais de contabilidade existem reconhecidamente benefícios na adoção das normas

contábeis para as pequenas e médias empresas e quais seriam os beneficiários, pois observa-se empiricamente que há ainda dificuldades na aplicação das normas convergidas às normas internacionais pelas grandes empresas, ainda mais se tratando de pequenas e médias empresas não deve ser diferente ou ainda mais acentuada a dificuldade. Pela não obrigatoriedade de publicação das demonstrações contábeis pelas pequenas e médias empresas existe, igualmente, a dificuldade em acessar os dados dessas empresas e confirmar se as normas estão sendo aplicadas ou não.

São inúmeras as discussões sobre a adoção das normas internacionais pelas pequenas e médias empresas em outros países, em contraponto com a adoção no Brasil sobre a padronização das regras evidenciando as diferenças de uma norma para a outra nos diversos países que passaram adotar as normas convergidas do IASB, contudo este estudo se torna diferenciado, pois inova com o questionamento sobre os benefícios que são gerados com a adoção destas correlacionando com a Teoria da Regulação.

A discussão sobre o atendimento ao fisco ou a contabilidade: o risco do não cumprimento das legislações fiscais é maior de haver prejuízos financeiros, do que o risco de serem punidos e multados pelo conselho regional da área pela não utilização das normas contábeis vigentes, sendo pela não obrigatoriedade de publicação das demonstrações.

Ball, Kothari e Robin (2000) descrevem que a prática contábil nem sempre é reflexo da normatização, pois a prática, normalmente, é mais detalhada do que as normas. Supõe-se porque as normas tardam a captar as inovações da prática e também porque as empresas nem sempre utilizam as normas.

O estudo estrutura-se em quatro seções, além desta Introdução. A primeira seção visa levantar a literatura inerente às pequenas e médias empresas. A segunda seção aborda os procedimentos metodológicos utilizados para melhor abordar o assunto. A terceira seção descreve os resultados obtidos e a quarta seção finaliza com as considerações finais e sugestões para pesquisas futuras. A seção Referências traz à listagem das obras consultadas. O Apêndice contém o questionário desenvolvido e apresentado na pré-defesa e o questionário reformulado e utilizado efetivamente na pesquisa.

## 1 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção apresentará uma breve revisão dos conceitos necessários para o entendimento do assunto e como outros autores em pesquisas passadas conduziram suas análises e quais foram os resultados alcançados, além da abordagem das diferenças da adoção completa das IFRS (*IFRS full*) e da IFRS para PMEs (*IFRS for SME*).

### 1.1 Definição de pequenas e médias empresas

Para um melhor entendimento faz-se necessário à abordagem da definição de pequenas e médias empresas, desta forma evidenciando quais empresas se enquadram como tais.

Por conta da interferência do governo e dos órgãos reguladores de mercado o fisco nitidamente influencia os padrões contábeis brasileiros, surgindo diversas classificações adotadas para o enquadramento das empresas nas categorias micro, pequena, média e grande pelas instituições governamentais e não governamentais (ALMEIDA et al., 2014).

Conforme observado por Schiebel (2007), a maioria dos países define Pequenas e Médias Empresas (PMEs) como as entidades que não estão elencadas em Bolsa de Valores e não possuem a obrigatoriedade de prestação pública de contas. Mesmo não sendo uma informação homogênea no mundo esta coaduna com o conceito utilizado pelo IASB na IFRS para PMEs.

De acordo com a Lei Complementar Federal nº 139 de 2011, a partir de 1º de janeiro de 2012, a empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, que auferir receita bruta anual até o valor de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais), pode continuar enquadrada no Simples Nacional (BRASIL, 2011), porém a partir do ano de 2018 esse limite irá se alterar para R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) através da Lei Complementar (LC) nº 155/16, como pode ser visto no Quadro 1.

Quadro 1 – Classificação das micro e pequenas empresas de acordo com a legislação fiscal (LC nº 139 de 10 de novembro de 2011 e LC nº 155 de 27 de outubro de 2016)

<b>Porte</b>	<b>Simples Nacional (Faturamento anual)</b>
Microempresas	Até R\$ 360 mil
Empresas de Pequeno Porte – EPP	Acima de R\$ 360 mil até R\$ 4,8 milhões

Fonte: Adaptado de BRASIL, 2011 e BRASIL, 2016.

Em se tratando de número de empregados as empresas se classificam de acordo com o Quadro 2. Os mesmos critérios da indústria valem para o setor da construção. Dentre os serviços não estão incluídos: a administração pública e os serviços domésticos.

Quadro 2 – Classificação das empresas de acordo com o número de empregados

<b>Porte/Setor</b>	<b>Indústria</b>	<b>Comércio e Serviços</b>
Microempresas	Até 19	Até 9 empregados
Empresas de Pequeno Porte	De 20 a 99	De 10 a 49
Médias	De 100 a 499	De 50 a 99
Grandes	500 ou mais	100 ou mais

Fonte: SEBRAE, 2013, p. 17.

O CPC PME, adotado no Brasil, após sua divulgação em 2009 inova e apresenta um conceito completamente diferente de PME pautado não no faturamento. Como observado na legislação tributária brasileira ou no número de funcionários como critério utilizado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), ou em qualquer outro critério, mas sim no universo que as demonstrações contábeis se destinam e nas necessidades de informações sobre uma ampla gama de usuários (ALMEIDA et al., 2014).

Conforme Lei nº 11.638/2007 (BRASIL, 2007) parágrafo único:

Considera-se de grande porte, para os fins exclusivos desta Lei, a sociedade ou conjunto de sociedades sob controle comum que tiver, no exercício social anterior, ativo total superior a R\$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais) ou receita bruta anual superior a R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais).

Entende-se através da lógica que as entidades que não se caracterizam como sendo de grande porte segundo os critérios da Lei nº 11.638/2007 e que não possuem obrigação de prestação de contas públicas, mas divulgam suas demonstrações contábeis para uma ampla gama de usuários como: bancos, empregados, sócios, entre outros; têm a obrigatoriedade de aplicar o CPC PME, sendo assim, independentemente da forma de constituição societária da entidade, se sociedade limitada, sociedade por ações de capital fechado ou empresário, excluindo as empresas de grande porte, estão estas empresas sujeitas ao pronunciamento específico para PMEs no território brasileiro.

## 1.2 Participação das PMEs na economia brasileira

No Brasil, não diferentemente de outros países, possui a economia fortemente

sustentada pelas Micro, Pequenas e Médias empresas que contribuem na produção de bens, na geração de empregos e na prestação de serviços.

Um segmento bem aquecido pelas pequenas e médias empresas é o da *internet* que movimentava bastante a economia brasileira através das vendas e na geração de empregos. (PRESSCOTT, 2015)

Em 2014, o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) divulgou que os pequenos negócios equivaliam a mais de um quarto do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro e destacou que estas empresas eram responsáveis por 52% dos empregos com carteira assinada, 40% dos salários pagos e que existia 8,9 milhões de micro e pequenas empresas funcionando no Brasil. (SEBRAE, 2014) Pelo Empresômetro MPE (2017) este número atualizado até março de 2017 está em 16.059.645, quase duplicando em questão de três anos.

Vale ressaltar que mesmo as pequenas e médias empresas tendo os números acima, muitas se defrontam com problemas de planejamento, estratégia e gestão, causando o fechamento das mesmas nos primeiros anos de atividade. Pelo Empresômetro MPE (2017) só em 2017, até o mês de março, 66.882 micro e pequenas empresas fecharam as portas. Em pesquisa realizada pelo SEBRAE SP, em 2014, identificou-se que na parte do planejamento 46% das empresas entrevistadas desconheciam o número de clientes que possuiriam e os hábitos de consumo dos mesmos; 39% não sabiam qual era o quantitativo de capital de giro que seria necessário para abrir o negócio; e 38% não sabiam, uma informação de suma importância que seria o número de concorrentes que teriam no ramo escolhido, causando assim o fracasso das empresas nos primeiros cinco anos de vida. (SEBRAE, 2014)

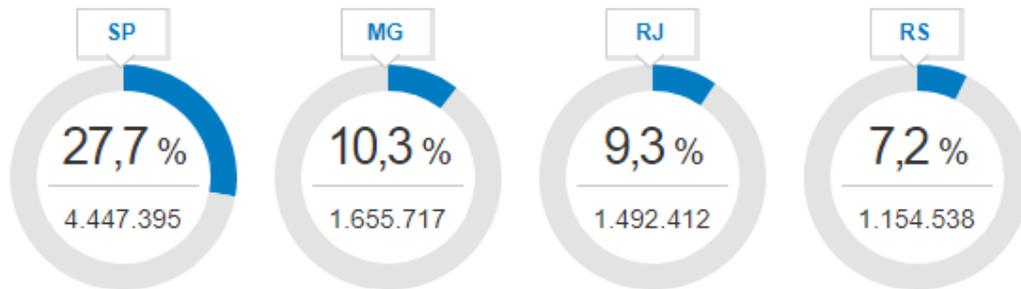
Para vários pequenos empresários, ainda nos dias de hoje, quando se ouve falar em ponto de equilíbrio, fluxo de caixa positivo e prazo de retorno do investimento acham que está se falando em conceitos difíceis e complicados, porém estes conceitos são primordiais para a tomada de decisão quando se faz uma análise da expectativa de um negócio. (DORNELAS, 2015)

De acordo com o Relatório Executivo emitido pelo SEBRAE as Micro e Pequenas Empresas adquiriram nos últimos 30 anos uma crescente importância socioeconômica dentro do país, onde ultrapassou a marca de 9,5 milhões de empresas brasileiras. No que se trata do Produto Interno Bruto (PIB) gerado pelas Micro e Pequenas Empresas (MPE), no período de 2009 a 2011, a maior parte foi gerada pela Região Sudeste (54,4%), sendo o Estado do Rio de Janeiro a segunda participação da região no PIB brasileiro com 10,9%. (SEBRAE, 2015)

Na Figura 1 observa-se que existem 1.492.412 micro e pequenas empresas ativas no

estado do Rio de Janeiro dentre as 1.601.829 empresas ativas no total dentro do estado, o que corresponde à 93,2%, segundo dados atualizados até a data de 22 de março de 2017, essas empresas equivalem à 9,3% das micro e pequenas empresas ativas, em todo o Brasil. (EMPRESÔMETRO MPE, 2017)

Figura 1 – Quantidade de MPEs de alguns estados



Fonte: EMPRESÔMETRO MPE, 2017.

No Gráfico 1 identifica-se o principal motivo para o empresário das pequenas e médias empresas se sentir insatisfeito com o seu próprio negócio. Através de uma pesquisa realizada em uma amostra de 125 empresas situadas em São Paulo identifica-se que a falta de lucro esperado é o principal motivo de insatisfação dos pequenos e médios empreendedores, que por muitas vezes podem não ter estudado e planejado bem o negócio almejado, excluindo a análise dos pontos fortes e fracos do empreendimento.

Gráfico 1 - Motivos de insatisfação dos pequenos e médios empreendedores



Fonte: SEBRAE-SP, 2014, p. 29.

Através da visão de planejamento, uma das formas de fortalecer as pequenas e médias

empresas seria a adoção das normas internacionais de contabilidade com a utilização de todos os recursos gerenciais de avaliação das demonstrações contábeis e permitir que os empresários tenham acesso aos seus números, ao seu patrimônio, as suas dívidas/obrigações e o que elas representam em relação aos seus ativos.

### 1.3 O pronunciamento técnico – PME, NBC TG 1000 e ITG 1000

Em 4 de dezembro de 2009, o IFRS para pequenas e médias empresas (*The International Financial Reporting Standards for Small and Medium Entities - IFRS for SMEs*), emitido em julho de 2009, foi adaptado ao Brasil pelo CPC e incorporado às normas contábeis brasileiras através do Pronunciamento Técnico PME e da NBC TG 1000.

O CPC PME é uma versão simplificada do CPC completo, sendo um único documento a ser seguido pelas pequenas e médias empresas excluindo operações complexas, que certamente não aconteceriam com estas empresas, simplificando também os reconhecimentos e mensurações dos ativos, passivos, receitas e despesas.

Segundo a NBC TG 1000 (CFC, 2010, p. 4) quanto à aplicabilidade da norma para as PMEs:

Uma definição clara por parte dos reguladores e autoridades que aprovarem a adoção desta Norma para a classe de empresas para a qual a NBC TG 1000 se destina [...] é essencial para que (a) o CFC possa decidir sobre requisitos de contabilidade e divulgação apropriadas para aquela classe de empresas e (b) as autoridades legislativas e regulatórias, preparadores, e empresas que emitem demonstrações contábeis e seus auditores estejam cientes do alcance da aplicabilidade da NBC TG 1000 para PMEs. Uma definição clara também é essencial para que empresas que não são de pequeno e médio porte, e, portanto, não são elegíveis para usar a NBC TG 1000 para PMEs, não afirmem que estão em conformidade com ela [...].

Algumas questões foram levantadas quando se mudou o paradigma do profissional contábil e da administração das entidades em relação à validade e ao fazer valer a aplicação do CPC PME no Brasil (ALMEIDA et al., 2014, p. 11):

- 1) o país tinha forte influência da legislação fiscal na prática profissional;
- 2) os profissionais tinham acesso a regras claras do que fazer e de como proceder com reconhecimento e mensuração de ativos e passivos – se houvesse qualquer dúvida bastava consultar as taxas e os métodos sugeridos pela legislação fiscal ou pelo órgão regulador a que estavam submetidos;
- 3) em geral, treinamento e a formação dos profissionais estavam voltados para a escrituração fiscal e as influências normativas.

Muitas são as mudanças necessárias para haver a quebra de um paradigma, através de um processo que envolve diversas pessoas (profissional de contabilidade, gestores etc.), órgãos reguladores e entidades. O profissional contábil, principalmente, deverá estar mais próximo dos negócios de seus clientes habituando-se a investigar mais e conhecer melhor as reais necessidades de seus empregadores, para uma correta aplicação das normas contábeis nas pequenas e médias empresas.

Oriundo deste fato há uma preocupação que surge dos profissionais de contabilidade referente ao custo *versus* benefício da adoção das normas contábeis emanadas para as pequenas e médias empresas, onde no próprio CPC PME discorre a necessidade de o benefício ser maior do que o custo da aplicação das normas.

Assim, o CFC providenciou a simplificação do CPC PME através da publicação da Interpretação Técnica Geral (ITG) 1000 (Resolução CFC nº 1.418/2012) em atenção à demanda de um grupo de empresários e profissionais de contabilidade, à sugestão do Banco Mundial. Essa iniciativa está alinhada com o princípio do equilíbrio entre Custo e Benefício segundo os benefícios derivados da informação, que devem exceder o custo de produzi-la. (ALMEIDA et al., 2014)

A ITG 1000 é um guia de orientação do CPC PME, para os profissionais de contabilidade que prestam serviços a entidades de pequeno porte composta por 42 itens e quatro anexos, conforme se pode observar pelo Quadro 3 qual a estrutura adotada e a sua abordagem.

Quadro 3 – Estrutura e abordagem do ITG 1000 (continua)

Itens	Abordagem	Descrição
1 a 6	Alcance da norma	Entende-se como Microempresa (ME) e Empresa de Pequeno Porte (EPP) a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada ou o empresário a que se refere o art. 966 da Lei Complementar nº 123/2006.
7	Definição dos termos	Remete ao Glossário o CPC PME
8 a 11	Escrituração contábil	Deixa claro que é fundamental toda e qualquer entidade, independentemente de seu porte e de relaxamentos permitidos pela legislação fiscal, manter escrita contábil e elaborar demonstrações contábeis para fins gerais para uma ampla gama de usuários externos.

Quadro 3 – Estrutura e abordagem do ITG 1000 (conclusão)

12 a 14 (anexo 1)	Responsabilidade do profissional de contabilidade	Orienta os profissionais a obterem dos administradores das entidades objeto de contabilização uma carta, renovada anualmente, na qual declaram que repassaram ao profissional da contabilidade todos os documentos relevantes, que tais documentos são confiáveis, que não omitiram nada relevante, que não cometeram fraude, que têm consciência de que são responsáveis pela informação disponibilizada ao profissional da contabilidade e pela confiabilidade dos controles internos da entidade. Para facilitar, o anexo 1 do ITG 1000 é um modelo de carta de responsabilidade sugerido pelo CFC.
15 a 39 (anexos 2 e 3)	Critérios e procedimentos contábeis e demonstrações contábeis	Alguns dos critérios e procedimentos contábeis exigidos pelo CPC PME são reiterados, mas numa linguagem mais simples e direta; outros são realmente simplificados. Quanto às demonstrações contábeis, a ITG 1000 reitera a necessidade de toda e qualquer entidade, elaborar algumas das demonstrações contábeis exigidas pelo CPC PME, inclusive as Notas Explicativas; e dispensa as entidades de menor porte da elaboração de algumas demonstrações. Os anexos 2 e 3 apresentam modelos de Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício, respectivamente.
40 a 42 (anexo 4)	Plano de contas	Orienta que o plano de contas deve ser elaborado de modo a considerar as especificidades e a natureza das operações da entidade objeto de contabilização, e que deve permitir a flexibilidade e modularidade entre a necessidade de se gerar informações financeiras para usuários externos, informações gerenciais e informações fiscais. O anexo 4 apresenta um modelo de plano de contas aberto até o quarto nível de contas.

Fonte: Adaptado de ALMEIDA et al., 2014.

A Adoção da ITG 1000 não é mandatória, mas facultativa por parte das entidades não obrigadas a adoção das IFRSs completas.

### 1.3.1 Diferenças entre o Pronunciamento Técnico PME e o CPC completo

O CPC completo tem aproximadamente 4.00 páginas e o Pronunciamento Técnico PME tem 243 páginas, sendo assim existem diferenças significativas que valem ser ressaltadas nesta subseção.

Quadro 4 – Diferenças entre o conjunto completo das IFRS (*IFRS full*) e as IFRS SME (continua)

<b>Tópicos por segmento</b>	<b>Tópico não abordado pelo IFRS SME (Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas).</b>
Demonstrações contábeis intermediárias – ITR	Tópico não abordado pelo IFRS SME.
Lucro por ação	Tópico não abordado pelo IFRS SME.
Seguros	Tópico não abordado pelo IFRS SME.
Ativos mantidos para venda	A norma para PME não possui uma mensuração e classificação específica para tais ativos, conforme preconizado pelo IFRS 5 (CPC 31 – Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada) que exige que: (i) tais ativos não sejam mais depreciados e (ii) sejam mensurados pelo menor valor entre o valor contabilizado e o valor justo menos as despesas para vender. Contudo, a manutenção de um ativo ou grupo de ativos para venda é uma indicação de desvalorização. Nesse sentido, a entidade deverá fazer o Teste de Recuperabilidade de Ativos ( <i>Impairment Test</i> ) para tais ativos. Do mesmo modo, quando a entidade estiver engajada em um compromisso para vender um ativo ou passivo, ela deverá divulgar tal fato em nota explicativa.
Ativo imobilizado	I) Reavaliação não é permitida como base de mensuração para tais ativos, mesmo que a legislação local permita. II) O valor residual, a vida útil e o método de depreciação necessitam ser revistos apenas quando existir uma indicação relevante de alteração, isto é, não necessitam ser revistos anualmente como preconizado no IFRS completo (todos os CPCs). III) A adoção de um novo valor é permitida às PME apenas quando da adoção inicial do Pronunciamento Técnico PME. IV) Não é exigida a mensuração dos ativos biológicos pelo valor justo quando o cálculo de tal valor demandar custo e/ou esforço excessivo. Nesses casos, tais ativos devem ser mensurados pelo modelo de custo-depreciação-desvalorização.
Ativo intangível	Reavaliação não é permitida como base de mensuração para intangíveis. I) O valor residual, a vida útil e o método de amortização necessitam ser revistos apenas quando existir uma indicação relevante de alteração, isto é, não necessitam ser revistos anualmente como preconizado no IFRS completo. II) Todos os intangíveis precisam ser amortizados, inclusive o ágio por expectativa de rentabilidade futura ( <i>goodwill</i> ). Para estes, na falta de outro critério mais objetivo, em 10 anos.

Quadro 4 – Diferenças entre o conjunto completo das IFRS (*IFRS full*) e as IFRS SME (continuação)

Propriedade para investimento	A base de mensuração deve ser escolhida com base nas circunstâncias, isto é, não é permitido escolher entre o método de custo e o método do valor justo. Portanto, caso a empresa consiga medir o valor justo sem custo ou esforço excessivo ela deve utilizar o método do valor justo por meio do resultado, todas as outras propriedades para investimento serão contabilizados como ativo imobilizado e devem ser mensurados pelo custo-depreciações-perdas por desvalorização.
Ágio ou expectativa de rentabilidade futura ( <i>goodwill</i> )	I) Utilização da abordagem do indicador, onde a norma apresenta uma lista de eventos que indicam a existência de perda por desvalorização, de modo a facilitar o cálculo desse valor e reduzir a dependência dos <i>experts</i> , o que aumentaria o custo para as pequenas e médias empresas. II) Todo o ágio por expectativa de rentabilidade futura ( <i>goodwill</i> ) é amortizado, isto é, considera-se que se possui vida útil limitada. Caso não seja possível estimar a vida útil de maneira confiável, deve-se considerá-la como sendo 10 anos.
Gastos com pesquisa e desenvolvimento	Todos os gastos com pesquisa e desenvolvimento são despesa, isto é, gastos com desenvolvimento não são ativados em nenhum caso.
Benefícios aos empregados	I) Os ganhos e perdas atuariais devem ser reconhecidos imediatamente no resultado do exercício ou em outros resultados abrangentes. II) Os custos de serviços passados devem ser reconhecidos imediatamente no resultados quando um plano de benefício definido é introduzido ou alterado. Isto é, não há diferimento nos planos de benefícios definido. III) Não é exigida a utilização do método “ <i>unit credit projected</i> ” caso isso acarrete demasiado esforço e/ou custo para as empresas. IV) Tampouco há a necessidade de uma avaliação compreensiva das premissas utilizadas para o cálculo do valor devido relativo aos benefícios aos empregados todos os anos.
Adoção pela primeira vez da IFRS SME	Não há necessidade de apresentar todas as informações de períodos anteriores, isto é, permite-se que a empresa de pequeno e médio porte não apresente determinada informação de período anterior quando isso for demasiadamente custoso ou demande um esforço excessivo.
Pagamento baseado em ações	Pode-se utilizar o julgamento da administração na estimação do valor do pagamento baseado em ações liquidado em títulos patrimoniais quando os preços de mercado não forem diretamente observáveis.
Conversão das demonstrações contábeis	As diferenças decorrentes de taxas de câmbio de itens monetários que são inicialmente reconhecidos em outros resultados abrangentes não necessitam ser reclassificados para a demonstração do resultado na venda do investimento. Esse critério visa simplificar a contabilização de tais diferenças, haja vista que as pequenas e médias empresas não necessitarão acompanhar tais diferenças nas taxas de câmbio após o reconhecimento inicial.

Quadro 4 – Diferenças entre o conjunto completo das IFRS (*IFRS full*) e as IFRS SME (conclusão)

Demonstrações das mutações do patrimônio líquido	Pode ser substituída pela Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados quando as únicas mutações patrimoniais forem resultado do período, pagamento de dividendos, correções de períodos anteriores e mudanças de políticas contábeis.
Apresentações	I) A entidade de pequeno e médio porte não necessita apresentar seu balanço patrimonial a partir do início do período comparativo mais antigo quando tal entidade aplicar uma política contábil retrospectivamente, realizar um ajuste retrospectivo ou reclassificar determinado item no seu balanço. II) Todos os ativos e passivos fiscais diferidos devem ser classificados no não circulante.
Divulgações	Divulgação reduzida: <i>Full IFRS</i> : 3.000 itens; <i>IFRS SME</i> : 300 itens. Isso ocorre principalmente em razão de: i) Alguns tópicos não abordados pelo <i>IFRS SME</i> , como por exemplo, informação por segmento, lucro por ação etc.; ii) algumas divulgações não são exigidas porque elas se relacionam a princípios de reconhecimento e mensuração que foram simplificados na <i>IFRS SME</i> , como por exemplo, a reavaliação de ativos; iii) algumas divulgações não são requeridas porque elas se referem a opções existentes no conjunto completo das <i>IFRS</i> que não estão presentes na <i>IFRS SME</i> , como por exemplo, o valor dos gastos com desenvolvimento capitalizados no período. iv) algumas divulgações não são exigidas, pois elas não são consideradas apropriadas para o usuário de tais demonstrações contábeis, levando-se em conta o custo-benefício de tal usuário, como por exemplo, informações relacionadas ao mercado de capitais. Assim, o volume de notas explicativas é bem menor do que para as demais sociedades.
DVA (Demonstração do Valor Adicionado)	Não é tratada no <i>IFRS SME</i> e tampouco no CPC – PME.

Fonte: MENEZES et al., 2014, p. 6-9 adaptado de IUDÍCIBUS et al., 2013.

O intuito foi a criação de uma norma com menos disposições, exigida para as Pequenas e Médias Empresas, assim evidenciado no Quadro 4 havendo uma preocupação em facilitar a adoção da mesma. Também se pode evidenciar que as Demonstrações Contábeis Intermediárias, Lucro por Ação e Seguros não foram abordados pela *IFRS SME*. Para os ativos mantidos para venda, mesmo que a mensuração e classificação não sejam específicas para tais ativos, adota-se o Teste de Recuperabilidade e a divulgação do fato em notas explicativas.

Em se tratando de ativo imobilizado na *IFRS full* a reavaliação é permitida, mas no Brasil não é permitido o resultado de reavaliação, sendo assim o conjunto completo de CPCs e o CPC PME não permite, pelas regras locais, tal reavaliação. No caso de haver indicações significativas de mudanças de vida útil do bem, valor residual e método de depreciação no *IFRS full* é obrigatória a revisão e torna-se obrigatória para as PMEs a revisão de tais itens também.

(IFRSBRASIL, 2010) Para o ativo intangível utiliza-se metodologia idêntica ao ativo imobilizado com suas proibições e obrigações. O ativo intangível é considerado como tendo vida útil finita havendo assim as amortizações. Na impossibilidade de definir a vida útil, para o cálculo da amortização do ativo intangível, adota-se 10 anos. Assim, considera-se também para o ágio ou expectativa de rentabilidade de vida futura (*goodwill*) para as PMEs, diferentemente do IFRS *full*, que a amortização é realizada pelo teste de recuperabilidade sendo a amortização proibida.

No item Propriedade para investimento as pequenas e médias empresas devem reconhecer, inicialmente, o bem pelo seu custo onde entende-se que seja o preço de compra e quaisquer custos imputáveis diretamente ao bem. Se o pagamento for diferido o valor presente do bem também deve ser considerado na mensuração e reconhecimento. Após o reconhecimento inicial, se não houver custo e esforço excessivo para obter a informação, o bem deve ser avaliado a valor justo a cada balanço reconhecido diretamente no resultado. (WBLC, 2015) Gastos com pesquisa e desenvolvimento são despesas, assim sendo os gastos com desenvolvimento não são ativados em nenhuma hipótese.

Pelo IFRS completo e segundo o *International Accounting Standard* (IAS) 19 nos benefícios a empregados é obrigatória a utilização do crédito unitário projetado, porém para as PMEs somente deverá ser utilizado se não houver custo e esforço excessivo para obtê-lo, ao invés disso, deverá ser aplicada versão simplificada onde serão ignorados, durante o serviço, os aumentos de salários, serviços futuros dos empregados atuais e a mortalidade. O método do corredor não pode ser aplicado as PMEs, devendo ser reconhecidos os ganhos ou perdas atuariais no resultado ou em outros resultados abrangentes. (IFRSBRASIL, 2010)

Conforme Instituto de Pesquisa e Estudos Contábeis do Estado do Rio de Janeiro (IPECRJ, 2017) o Método do Corredor:

Deve ser definido o valor limite do corredor, que é o maior valor entre 10% do valor justo dos ativos do plano e da obrigação de benefícios definido. Apenas a diferença atuarial que ficar fora do limite do corredor será reconhecida no resultado durante o período médio restante de trabalho dos empregados. O objetivo do corredor é suavizar flutuações no resultado, criando um corredor (faixa) por onde a variação atuarial pode se movimentar sem causar impacto.

De acordo com o CPC PME (CPC, 2009) a adoção inicial da contabilidade para PME é quando a empresa apresenta pela primeira vez suas demonstrações contábeis pelos critérios do Pronunciamento Técnico PME. Nesta situação não há necessidade de apresentar todas as informações de períodos anteriores, desde que o custo da informação seja demasiado e o seu esforço excessivo para obtenção da informação, assim sendo permite-se que a empresa de

pequeno e médio porte não apresente determinada informação de período anterior.

A IFRS para PMEs concorda que ao invés da apresentação da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) as pequenas e médias empresas apresentem a Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados (DLPA) quando as únicas alterações patrimoniais sejam o lucro do período, pagamentos de dividendos, alteração de política contábil e retificação de erros, o que não é permitido no IFRS *full*. A Demonstração do Valor Adicionado (DVA) não está prevista nas normas internacionais de contabilidade (IFRS) como fazendo parte do conjunto de demonstrações contábeis, mas é uma demonstração obrigatória para as empresas brasileiras pelo CPC para as entidades que possuam ações na bolsa, sendo assim não faz parte do conjunto de demonstrações exigidas para as pequenas e médias empresas brasileiras.

### 1.3.2 Diferenças entre o Pronunciamento Técnico PME e as políticas contábeis antigas

Antes da adoção do pronunciamento técnico PME haviam políticas contábeis para reconhecimento e mensuração que foram parcialmente ou totalmente modificadas com a introdução do CPC PME. Para ilustrar tal mapeamento das mudanças ocorridas segue Quadros 5, 6 e 7 demonstrando as políticas antigas e as políticas advindas conforme o CPC PME e se houve alguma alteração nas principais transações existentes.

Quadro 5 - Principais transações, respectivas políticas contábeis antigas e exigidas pelo CPC PME, e comparação entre ambas – ativo circulante (continua)

	<b>Principais transações, eventos, condições</b>	<b>Políticas contábeis antigas</b>	<b>Políticas contábeis conforme o CPC PME</b>	<b>Resumo comparativo</b>
1	Estoque de mercadorias (inviável identificar especificamente seus custos individuais)	Reconhecidos no momento da aquisição. Classificados no ativo circulante. Mensurados pela regra do custo ou mercado, dos dois o menor. Baixa reconhecida conforme a venda (Custo da Mercadoria Vendida - CMV) e mensurada pelo custo médio ponderado móvel, independentemente da forma como a entidade gerencia seus estoques.	Reconhecidos no momento da aquisição. Classificados no ativo circulante. Mensurados subsequentemente pelo menor valor entre o custo e o preço de venda menos custo para completar e vender. Baixa reconhecida conforme a venda (CMV) e mensurada pelo custo médio ponderado móvel ou pelo primeiro que entra primeiro que sai (Primeiro que entra, primeiro que sai - PEPS), o que melhor representar a forma como a entidade efetivamente gerencia seus estoques (realidade econômica).	Basicamente, igual. Admitimos que o custo médio ponderado móvel permite à entidade representar adequadamente o modo como gerencia seus estoques (realidade econômica).

Quadro 5 - Principais transações, respectivas políticas contábeis antigas e exigidas pelo CPC PME, e comparação entre ambas – ativo circulante (conclusão)

2	Estoque de mercadorias (viável identificar especificamente seus custos individuais)	Reconhecido no momento da aquisição. Classificados no ativo circulante. Mensurados pela regra do custo ou mercado, dos dois o menor. Baixa reconhecida conforme a venda (CMV) e mensurado pelo custo médio ponderado móvel, independentemente da forma como a entidade gerencia seus estoques.	Reconhecido no momento da aquisição. Classificados no ativo circulante. Mensurados pela regra do custo ou mercado, dos dois o menor. Baixa reconhecida conforme a venda (CMV) e mensurada pelo custo individual do item baixado.	Basicamente, igual. Salvo pelo fato de que a entidade precisa mensurar a baixa das mercadorias vendidas pelo custo individual do item baixado sempre que for viável utilizar esse método.
---	---	--	--	---

Fonte: Adaptado de ALMEIDA et al., 2014, p. 435-438.

Os estoques estão ligados às principais áreas de operação da empresa e envolvem problemas de administração, controle, contabilização e, principalmente avaliação.

Segundo Mendes (2016, p. 137):

No caso de empresas mercantis e industriais, os estoques representam um dos ativos mais importantes do capital circulante e da posição financeira, de forma que sua correta determinação no início e no fim do período contábil é essencial para uma apuração adequada do lucro líquido do exercício.

A mensuração inicial dos estoques se dá pelo seu preço de custo, que deve incluir todos os custos de compra, os custos de transformação e outros custos incorridos para tornar os estoques prontos para a venda. Estes são mensurados, em períodos subsequentes, pelo menor valor entre o custo e o preço de venda estimado deduzido do custo para completar a produção e as despesas de venda, conforme o CPC PME (CPC, 2009). Se for inviável identificar especificamente seus custos individuais, o custo médio ponderado móvel permite à entidade o adequado gerenciamento de seus estoques, contudo se for viável identificar especificamente seus custos individuais a entidade deve baixar os seus estoques (CMV) pelo seu custo individual.

Quadro 6 - Principais transações, respectivas políticas contábeis antigas e exigidas pelo CPC PME, e comparação entre ambas – ativo não circulante (continua)

	<b>Principais transações, eventos, condições</b>	<b>Políticas contábeis antigas</b>	<b>Políticas contábeis conforme o CPC PME</b>	<b>Resumo comparativo</b>
1	Arrendamento mercantil de veículos (com característica de compra-venda financiada)	Contabilizado conforme a regra fiscal (isto é, independentemente de ter característica de aluguel ou compra-venda financiada), o valor pago ou devido mensalmente a título do arrendamento era reconhecido como despesa na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), mensurada pelo valor da fatura paga ou a pagar.	Reconhecido no começo do prazo de arrendamento como ativo e passivo, pelo valor justo do ativo arrendado ou, se inferior, pelo valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento. Subsequentemente, o ativo é mensurado pelo custo menos depreciação e perda por irrecuperabilidade e o passivo pelo custo amortizado.	Diferente
2	Arrendamento mercantil de máquina de fotocópia (inicialmente com característica de aluguel. Posteriormente as partes alteraram o contrato, que passou a ter característica de compra-venda financiada).	Contabilizado conforme a regra fiscal (isto é, independentemente de ter característica de aluguel ou compra-venda financiada), o valor pago ou devido mensalmente a título do arrendamento era reconhecido como despesa na DRE, mensurada pelo valor da fatura paga ou a pagar.	Reconhecido no começo do prazo do arrendamento como despesa na DRE. A partir do momento em que se identifica tratar-se de arrendamento financeiro (alteração contratual), reconhecido como ativo e passivo, pelo valor justo do ativo arrendado ou, se inferior, pelo valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento. Subsequentemente, o ativo é mensurado pelo custo menos depreciação e perda por irrecuperabilidade e o passivo pelo custo amortizado.	A partir do momento em que as partes alteraram as cláusulas do contrato, tendo este assumido características de compra-venda financiada, as práticas contábeis são diferentes.
3	Bens tangíveis (prédio e terreno) mantidos para uso nas operações normais	Reconhecidos no momento da aquisição. Classificados no ativo permanente imobilizado. Mensurados pelo custo menos depreciação acumulada. Depreciação determinada conforme as regras fiscais.	Reconhecidos no momento da aquisição. Classificados no ativo imobilizado. Mensurados pelo custo menos depreciação acumulada menos perda por irrecuperabilidade. Depreciação precisa ser mensurada conforme a realidade econômica (vida econômica, vida útil, valor residual e método de depreciação).	Basicamente, igual. Salvo pelo fato de que a entidade precisa testar para <i>impairment</i> e que os critérios de mensuração da depreciação adotados anteriormente não necessariamente representavam a realidade econômica.

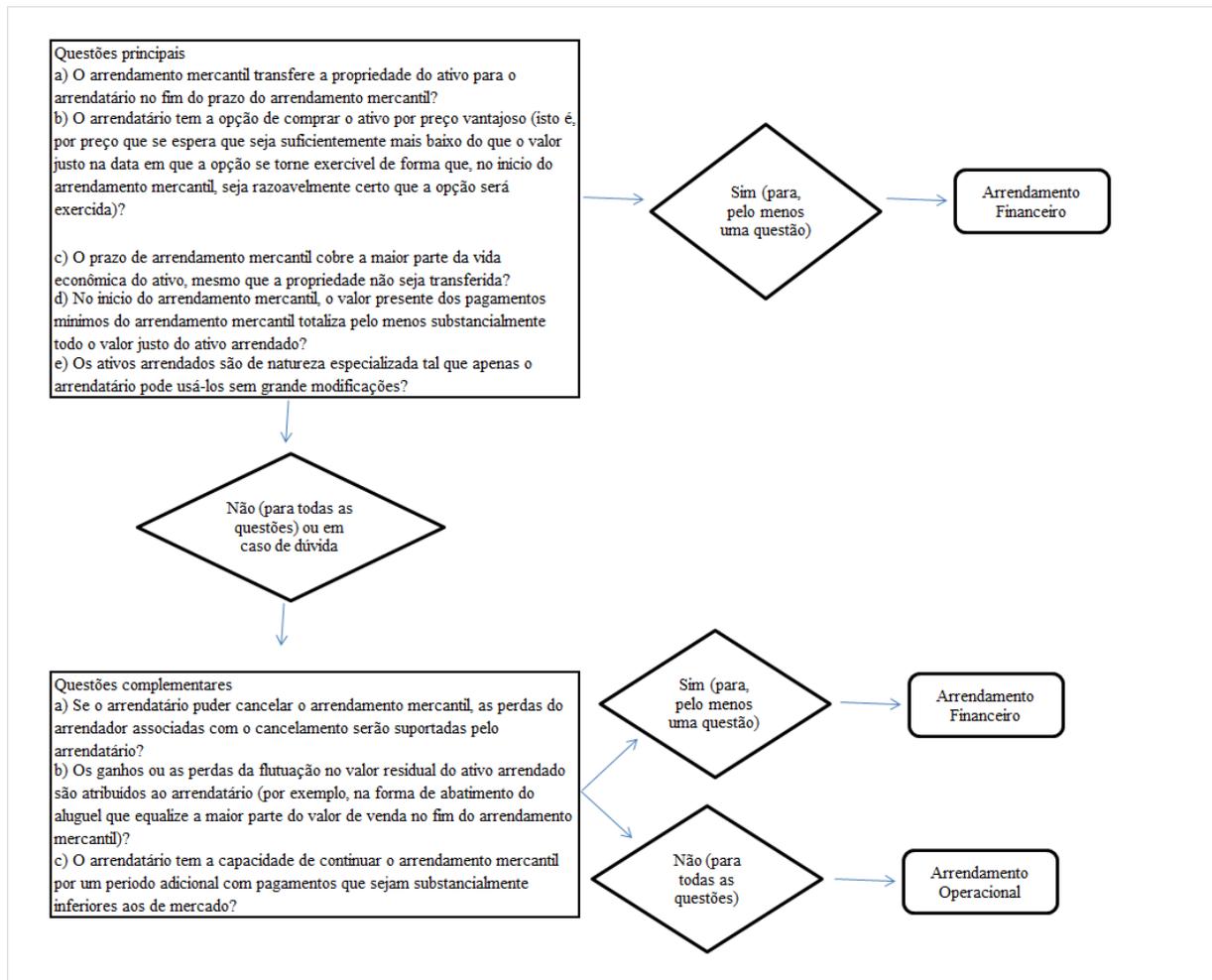
Quadro 6 - Principais transações, respectivas políticas contábeis antigas e exigidas pelo CPC PME, e comparação entre ambas – ativo não circulante (conclusão)

4	Bens tangíveis (móveis e utensílios) mantidos para uso nas operações normais	Reconhecidos no momento da aquisição. Classificados no ativo permanente imobilizado. Mensurados pelo custo menos depreciação acumulada. Depreciação determinada conforme as regras fiscais.	Reconhecido no momento da aquisição. Classificados no ativo imobilizado. Mensurados pelo custo menos depreciação acumulada menos perda por irrecuperabilidade. Depreciação precisa ser mensurada conforme a realidade econômica (vida econômica, vida útil, valor residual e método de depreciação).	Basicamente, igual. Salvo pelo fato de que a entidade precisa testar para <i>impairment</i> e que os critérios de mensuração da depreciação adotados anteriormente não necessariamente representavam a realidade econômica.
5	Bens tangíveis (prédio e terreno) mantidos para locação a terceiros	Reconhecidos no momento da aquisição. Classificados no ativo permanente imobilizado. Mensurados pelo custo menos depreciação acumulada. Depreciação determinada conforme as regras fiscais.	Reconhecido no momento da aquisição. Classificados como propriedade para investimento. Mensurados pelo valor justo mediante resultado, a menos que o valor justo não possa ser determinado de modo confiável sem custo ou esforço indevido – nesse caso, é mensurado pelo custo menos depreciação acumulada menos perda por irrecuperabilidade.	Diferente

Fonte: Adaptado de ALMEIDA et al., 2014, p. 435-438.

O arrendamento mercantil pode ser classificado como financeiro ou operacional conforme se retrata na Figura 2. A classificação de arrendamento mercantil depende da essência da transação e não da forma do contrato.

Figura 2 – Diferença entre as modalidades de arrendamento



Fonte: ALMEIDA et al., 2014, p. 200.

No caso de arrendamento mercantil financeiro em entidades arrendatárias para as PMEs (MENDES, 2016, p. 209):

No começo do prazo de arrendamento mercantil, os arrendatários devem reconhecer seus direitos e obrigações do arrendamento mercantil financeiro como ativos e passivos nos seus balanços patrimoniais por valores iguais ao valor justo da propriedade arrendada ou, se inferior, ao valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil, no início do arrendamento mercantil. Quaisquer custos diretos iniciais do arrendatário (custos incrementais que são diretamente atribuíveis à negociação e organização do arrendamento mercantil) são adicionados ao valor reconhecido como ativo.

O cálculo do valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil deve ser através da utilização da taxa de juros implícita no arrendamento mercantil. Quanto à mensuração subsequente deve-se segregar os pagamentos mínimos do arrendamento entre encargos financeiros e redução do passivo usando o método da taxa efetiva de juros. Os encargos financeiros serão alocados a cada período como despesa financeira e a depreciação do ativo arrendado deve ser realizada pelo arrendatário.

Em se tratando de arrendamento mercantil operacional, conforme Almeida et al. (2014) e Mendes (2016), o arrendatário deve reconhecer os pagamentos do arrendamento como despesa em base linear (excluindo os custos por serviços, tais como seguro e manutenção) a menos que: a) outra base sistemática seja mais representativa do padrão temporal do benefício obtido pelo usuário; ou b) os pagamentos ao arrendador sejam estruturados de modo a aumentar em linha com a inflação geral esperada (baseada em índices ou estatísticas publicadas) para compensar os aumentos de custos inflacionários esperados pelo arrendador. Se os pagamentos ao arrendador variarem em razão de fatores distintos da inflação geral então a condição "b" não é atendida.

Os bens tangíveis é um grupo que compreende os terrenos, máquinas, edifícios, veículos, entre outros que são utilizados na atividade operacional ou não, sendo considerados ativo imobilizado ou ativo investimento (propriedade para investimento), ambos sendo estes capazes de gerar benefícios econômicos futuros, para a empresa.

O ativo imobilizado se constitui, de modo geral, como um dos grupos de contas mais relevantes do balanço patrimonial, e os métodos utilizados para a sua mensuração envolvem parcela significativa de julgamento profissional na escolha das políticas contábeis a serem adotadas, além das estimativas a serem realizadas. Por esses e outros motivos, as políticas contábeis adotadas para o ativo imobilizado costumam impactar substancialmente o resultado das entidades. Dessa forma, muitos os desafios associados ao ativo imobilizado, pois é necessário manter a neutralidade e a confiabilidade das informações apresentadas. De forma a ilustrar os desafios, podem ser citadas as estimativas inerentes aos métodos de depreciação, como as estimativas de vida útil, as estimativas de valor residual, as estimativas das unidades a serem produzidas durante a vida útil do item, entre outras. (ALMEIDA et al., 2014, p. 143)

Conforme o CPC PME (2009, p. 97-98) o custo de item do ativo imobilizado compreende todos os seguintes custos:

- a) 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;
- b) 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;
- c) a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do item e de restauração da área na qual o item está localizado, a obrigação que a entidade incorre quando o item é adquirido ou como consequência de ter utilizado o item durante determinado período para finalidades que não a produção de estoques durante esse período.

Após o reconhecimento inicial, o imobilizado é mensurado pelo custo deduzido da depreciação acumulada e redução ao valor recuperável (*impairment*).

A depreciação se inicia quando o ativo está em condições de uso e como definição pode

ser considerada como o consumo (utilização) do benefício econômico; ou reconhecimento da perda do valor econômico do bem em função de sua utilização ou obsolescência. O bem deverá ser depreciado sistematicamente ao longo de sua vida útil. (MENDES, 2016)

O teste de *impairment* trata da redução ao valor recuperável de ativos quando estes possuem valores relevantes como os ativos imobilizados e eles devem ser realizados, no mínimo, ao final de cada exercício social se houver algum indício de mudança no valor do ativo através de desvalorização do mesmo. (SANTOS; VEIGA, 2014)

Os bens tangíveis mantidos para locações a terceiros são contabilizados como propriedades para investimento, estes devem ser reconhecidos inicialmente pelo seu custo de aquisição e posteriormente pelo seu valor justo quando puder ser avaliado confiavelmente, sem custo ou esforço excessivo.

“Valor justo é o valor pela qual o ativo pode ser trocado, um passivo liquidado, ou um instrumento patrimonial concedido, entre partes conhecedoras e dispostas a isso, em uma transação em que não haja relação de privilégio entre elas.” (MENDES, 2016, p. 171)

Quadro 7 - Principais transações, respectivas políticas contábeis antigas e exigidas pelo CPC PME, e comparação entre ambas – diversos (continua)

	<b>Principais transações, eventos, condições</b>	<b>Políticas contábeis antigas</b>	<b>Políticas contábeis conforme o CPC PME</b>	<b>Resumo comparativo</b>
1	Gastos pré-operacionais	Reconhecidos quando a empresa neles incorreu. Classificados como ativo permanente diferido. Mensurados pelo custo menos amortização acumulada.	Reconhecidos como despesa na DRE, quando a empresa neles incorreu.	Diferente
2	Venda de mercadorias à vista	Reconhecida como receita na DRE no momento da emissão da nota fiscal e mensurada pelo valor de face da nota fiscal.	Reconhecida como receita na DRE quando forem satisfeitas todas as seguintes condições: (a) riscos e benefícios mais significativos tenham sido transferidos ao comprador; (b) a entidade não mantenha envolvimento continuado na gestão dos produtos vendidos; (c) o valor da receita possa ser mensurado de forma confiável; (d) provável que benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade; (e) custos incorridos e a incorrer associados à transação podem ser mensurados de forma confiável. A receita é mensurada pelo valor justo da contraprestação recebida (que, na prática, é o valor de venda à vista).	Se a entidade costumava emitir a nota fiscal quando as cinco condições exigidas pelo CPC PME estivessem atendidas, as políticas contábeis seriam iguais.

Quadro 7 - Principais transações, respectivas políticas contábeis antigas e exigidas pelo CPC PME, e comparação entre ambas – diversos (continuação)

3	Venda de mercadorias a prazo (conforme as condições normais de mercado)	Reconhecida como receita na DRE no momento da emissão da nota fiscal e mensurada pelo valor de face da nota fiscal. As duplicatas a receber são reconhecidas no ativo circulante, como clientes, e mensuradas pelo valor de face da duplicata menos a Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa (PCLD), conforme as regras fiscais, isto é: (a) valor de face até R\$ 5 mil, se vencido há seis meses; (b) valor de face entre R\$ 5 mil e R\$ 30 mil, se vencido há um ano e protestado em cartório; (c) valor de face maior que R\$ 30 mil, se vencido há um ano e cobrado judicialmente.	Reconhecida como receita na DRE quando forem satisfeitas todas as seguintes condições: (a) riscos e benefícios mais significativos tenham sido transferidos ao comprador; (b) a entidade não mantenha envolvimento continuado na gestão dos produtos vendidos; (c) o valor da receita possa ser mensurado de forma confiável; (d) provável que benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade; (e) custos incorridos e a incorrer associados à transação podem ser mensurados de forma confiável. A receita é mensurada pelo valor justo da contraprestação recebível (que, na prática, é o valor nominal do recebível). O contas a receber é mensurado subsequentemente pelo método do custo amortizado.	Se a entidade costumava emitir a nota fiscal quando as cinco condições exigidas pelo CPC PME estivessem atendidas, as políticas contábeis seriam iguais. Salvo no que tange a <i>impairment</i> do contas a receber de clientes (PCLD).
4	Venda de mercadorias a prazo (prazo = dois anos, sem juros; condições diferentes das normais de mercado)	Reconhecida como receita na DRE no momento da emissão da nota fiscal e mensurada pelo valor de face da nota fiscal. As duplicatas a receber são reconhecidas no ativo circulante, como clientes, e mensuradas pelo valor de face da duplicata menos a provisão para créditos de liquidação duvidosa (PCLD), conforme as regras fiscais, isto é: (a) valor de face até R\$ 5 mil, se vencido há seis meses; (b) valor de face entre R\$ 5 mil e R\$ 30 mil, se vencido há um ano e protestado em cartório; (c) valor de face maior que R\$ 30 mil, se vencido há um ano e cobrado judicialmente.	Reconhecida como receita na DRE quando forem satisfeitas todas as seguintes condições: (a) riscos e benefícios mais significativos tenham sido transferidos ao comprador; (b) a entidade não mantenha envolvimento continuado na gestão dos produtos vendidos; (c) o valor da receita possa ser mensurado de forma confiável; (d) provável que benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade; (e) custos incorridos e a incorrer associados à transação podem ser mensurados de forma confiável. A receita é mensurada pelo valor justo da contraprestação recebível (que, na prática, é o valor presente do recebível, descontado pela taxa efetiva de juros). O contas a receber é mensurado subsequentemente pelo método do custo amortizado.	Diferente

Quadro 7 - Principais transações, respectivas políticas contábeis antigas e exigidas pelo CPC PME, e comparação entre ambas – diversos (conclusão)

5	Contingências passivas para processos judiciais cíveis	Reconhecida quando a administração entende que a perda é provável. Mensurado pelo maior valor estimado pela administração (prudência = pessimismo).	A entidade não deve reconhecer qualquer passivo para contingências passivas. Entretanto, divulgação em notas explicativas é exigida, a não ser que a possibilidade de saída de recursos seja remota.	Diferente
6	Operações descontinuadas	Reconhecida quando, excepcionalmente, atividades operacionais são descontinuadas. Ativos não circulantes relacionados a tais atividades são transferidos para o ativo circulante e mensurados pelo valor líquido de realização.	A entidade não deve reconhecer qualquer ajuste para operações descontinuadas.	Diferente

Fonte: Adaptado de ALMEIDA et al., 2014, p. 435-438.

Em se tratando tanto de vendas a vista ou a prazo a entidade deve reconhecer a receita originada pela venda de produtos quando forem satisfeitas todas as condições contidas no CPC PME (CPC, 2009):

- (a) a entidade tenha transferido para o comprador os riscos e benefícios mais significativos inerentes a propriedade dos produtos;
- (b) a entidade não mantenha envolvimento continuado na gestão dos produtos vendidos em grau normalmente associado à propriedade, nem efetivo controle de tais produtos;
- (c) o valor da receita pode ser mensurado de forma confiável;
- (d) é provável que os benefícios econômicos associados com a transação fluirão para a entidade;
- (e) os custos incorridos ou a incorrer com relação à transação podem ser mensurados de forma confiável.

Muito se adotou o princípio da prudência pelos profissionais da contabilidade como pessimismo no momento de provisionar seus ativos e passivos. Atualmente não é aceito o provisionamento de ativos. Segundo CPC 25 (CPC, 2009, p. 3) “provisão é um passivo de prazo ou de valor incertos”, assim sendo não se utiliza provisões para ativos. Em se tratando de contingências passivas para PMEs, nenhuma provisão deve ser feita no passivo, contudo deverá ser divulgada em notas explicativas o teor da contingência e o valor avaliado para pagamento, desde que este evento seja de remoto acontecimento. Conforme CPC PME (CPC, 2009, p. 113) “[...] a entidade não deve reconhecer um passivo contingente como passivo, exceto os passivos contingentes da entidade adquirida em combinações de negócios [...]”.

O mapeamento dos Quadros 5, 6 e 7 vale para ressaltar e detalhar algumas mudanças que houveram na transição realizada pelas pequenas e médias empresas, que hoje, faz parte de sua nova realidade. Identifica-se que algumas transações não obtiveram mudanças expressivas, contudo em outras há uma total diferença de critérios a serem utilizados para o reconhecimento, mensuração e avaliação do patrimônio da empresa.

#### 1.4 Contribuições esperadas para as PMEs através da conformidade com o pronunciamento técnico PME

Espera-se que através da adoção das práticas contábeis em consonância com o Pronunciamento Técnico PME, as pequenas e médias empresas possam alcançar uma linguagem contábil globalizada, comum, permitindo a eficiência e eficácia da informação e da comunicação entre todos os usuários das informações contábeis, conforme se vê em comentários de alguns autores, identificados no Quadro 8.

Quadro 8 – Depoimentos sobre a adoção do Pronunciamento Técnico PME no desenvolvimento das PMEs. (continua)

<p><b>Antônio Castro</b> Presidente da ABRASCA (Associação Brasileira das Companhias Abertas)</p>	<p>É possível ver entre as empresas de grande porte que já adotaram o IFRS uma tendência de queda dos <i>spreads</i> no ambiente de negócios. Isso acontece porque a transparência e a acessibilidade ao balanço das companhias se traduzem em redução de risco na visão de bancos e investidores. Todas as partes interessadas naquele negócio têm o direito de saber se estão se relacionando com uma empresa sustentável financeiramente, avaliar se é um negócio saudável. Por isso, os bancos, por exemplo, começarão a solicitar essas informações para emprestarem, assim como o sistema de crédito em geral, destaca, ressaltando a importância do IFRS também para as pequenas e médias empresas.</p>
<p><b>Ariovaldo dos Santos</b> Professor da Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIPECAFI)</p>	<p>Teremos que estudar a fundo os conceitos, entender onde eles se encaixam, saber as diferenças da contabilidade de uma grande empresa e de uma pequena e média, para depois aplicar as normas na prática.</p>
<p><b>Ernesto Gelbcke</b> Sócio da Directa Auditores e vice-coordenador técnico do CPC pela Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIPECAFI)</p>	<p>Além da visibilidade, maior acesso ao crédito e custos reduzidos de financiamento, a adoção de IFRS também é benéfica para a própria gestão da empresa, pois a qualidade das informações atenderá tanto a terceiros, como a gestão interna das organizações menores. Ele acredita que esse movimento traz uma base única para a comparação das empresas de um mesmo setor, com atividades parecidas, o que dá parâmetros de gestão. Adicionalmente as empresas mais transparentes também levam vantagem quando buscam parcerias ou até mesmo na comunicação com os <i>stakeholders</i>, como acionistas proprietários, investidores, empregados, clientes, fornecedores, sindicatos, governos etc.</p>

Quadro 8 – Depoimentos sobre a adoção do Pronunciamento Técnico PME no desenvolvimento das PMEs. (conclusão)

<p><b>Juarez Domingues Carneiro</b> Presidente do CFC (Conselho Federal de Contabilidade)</p>	<p>Com o Brasil no mesmo nível e qualidade contábil de outros países, o acesso a investimentos, além da própria exposição de produtos e serviços no mercado externo, também aumenta. Em sua visão, a sustentabilidade dos negócios também implica na redução da mortalidade das empresas brasileiras.</p>
<p><b>Luiz Eugênio Figueiredo</b> Vice-presidente da Associação Brasileira de Private Equity &amp; Venture Capital (ABVCAP)</p>	<p>Sem dúvida, é um diferencial importante. Muitas empresas sequer fazem um balancete de seus negócios e que, por isso, uma adequação contábil em parâmetros mundiais seria um adicional importante para as candidatas a vaga em um fundo de investimento.</p>
<p><b>Nelson Mitimasa Jinzenji</b> Vice-presidente Técnico do Conselho Federal de Contabilidade (CFC)</p>	<p>Quanto maior a transparência e comparabilidade das demonstrações contábeis, mais úteis elas se tornam, facilitando assim, o processo decisório dos empresários no que diz respeito a novos investimentos que irão beneficiar suas PMEs.</p>
<p><b>Patrícia Agostineto</b> Diretora de Auditoria da PricewaterhouseCoopers</p>	<p>Todas as seções, em um único documento, facilitam porque os profissionais não necessitam recorrer a outras normas, outros regulamentos para entender o que se pretende. É mais fácil na hora de aplicar do que o IFRS de grandes empresas.</p>
<p><b>Paulo Sérgio Dortas</b> Sócio responsável pela área de Initial Public Offering (IPOs) da Ernst &amp; Young</p>	<p>No contexto atual do Brasil, com forte liquidez nos mercados, o <i>private equity</i> está em busca de ativos e, com o IFRS, será possível aumentar o número de fusões e aquisições. As empresas encontrarão mais facilmente <i>benchmarks</i> e estarão prontas quando um fundo de <i>private equity</i> mostrar interesse em seu negócio ou quando quiser fazer uma parceria estratégica.</p>
<p><b>Reginaldo Alexandre</b> Presidente da Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais de São Paulo (APIMEC-SP)</p>	<p>A obrigação das normas para pequenas e médias empresas não é uma surpresa porque as autoridades brasileiras da área contábil já vinham sinalizando, há algum tempo, a intenção de adotar o IFRS para todas as companhias do país.</p>
<p><b>Ricardo Rodil</b> Conselheiro do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON)</p>	<p>É importante não esquecer que a ideia não é simplificar a ponto de demonstrações financeiras preparadas com base em IFRS ‘cheio’ e outras preparadas com base em IFRS para PMEs ficarem tão diferentes que pareçam refletir realidades diferentes. É importante lembrar que as PMEs têm o crescimento como caminho natural e, no futuro, deverão aplicar IFRS ‘cheio’.</p> <p>Pessoalmente, estou convicto de que o próprio mercado irá puxar essa aplicação e que, por outra parte, muitas empresas identificarão uma necessidade de utilização desses princípios.</p>
<p><b>Vania Borgerth</b> Chefe do Departamento de Contabilidade do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES)</p>	<p>Com a globalização, é essencial que a linguagem seja a mesma para todas as pessoas. É preciso unificar padrões de auditoria, tanto para o setor privado quanto para o setor público, governos e grandes empresas. A conversão é muito benéfica.</p> <p>O que percebemos é que elas (pequenas e médias empresas) têm medo de sofrer um impacto tributário ao tornar seus balanços disponíveis. Mas, se as empresas atuam dentro da lei, não terão impacto algum. Já as informais vão precisar deixar de ser ilegais e adotar as regras fiscais do País se quiserem ter acesso ao mercado financeiro. A busca pela transparência não é uma opção.</p>

Fonte: Adaptado de BERTÃO, 2010 *apud* MENEZES et al., 2014, p. 9-10 e ADRIANO, 2011.

O Quadro 8 demonstra a quase unanimidade das opiniões mostrando que a adoção do CPC PME trará para as empresas benefícios, desde a maior confiabilidade dos bancos e fornecedores em fornecer créditos, através da maior transparência dos números fornecidos pelas

empresas, aumentando assim a credibilidade das empresas de pequeno e médio porte havendo comparabilidade, mensuração do desempenho e da capacidade de pagamentos e de honrar seus compromissos. O aperfeiçoamento dos controles internos através da mesma linguagem contábil gera a melhoria na gestão da entidade impactado pela melhoria e qualidade das informações evidenciadas nos relatórios econômico-financeiros das empresas. Desta forma, este trabalho visa investigar se os profissionais de contabilidade possuem a mesma visão dos relatos mencionados no Quadro 8, pois são eles que convivem no dia a dia das pequenas e médias empresas observando suas necessidades, identificando os benefícios que a adoção está gerando e as adversidades encontradas no esforço em cumprir as normas.

### 1.5 Questionamentos quanto aos objetivos da regulação contábil

A regulação pode ser compreendida como um conjunto de normas obrigatórias emitidas pelo Estado ou por órgãos competentes para tal, sendo um fenômeno natural da vida em sociedade onde são necessárias regras e normas para o bom convívio de todos que nela se encontra. A regulação não se limita as grandes empresas como as sociedades anônimas de capital aberto, que possuem a CVM como órgão regulador. As pequenas e médias empresas, incluindo as sociedades anônimas de capital fechado, também são alcançadas pela regulação.

Conforme Soares (2013) é necessário que não se confunda regulação com regulamentação, pois regulação é um termo amplo referente “a todas as formas de intervenção do Estado na economia em geral [...], a regulamentação se afigura com uma dessas formas de intervenção, especificamente relacionada como o poder normativo infra legal”.

Para Niyama et al. (2011) pode-se chegar a conclusão que o principal propósito da regulação é chegar aos resultados que a sociedade deseja e que o mercado, a princípio, não teria condições de ajudá-la, assim sendo esta teoria teria como foco a priorização do interesse público do usuário.

Stigler (1971) e Peltzman (1976) defendem que a regulação é um bem econômico, existindo a oferta e a demanda, que geraria tantos custos para uns e benefícios para outros.

Viscusi, Harrington Jr. e Vernon (2000, p. 2, *apud* CARDOSO, 2005, p. 48) enfatiza a necessidade por regulação econômica pela seguinte fundamentação:

Se vivêssemos num mundo que funcionasse de acordo com a concorrência perfeita, haveria pouca necessidade de políticas de concorrência e outros esforços regulatórios. Todos os mercados consistiriam num grande número de fornecedores de produto, e os

consumidores seriam totalmente informados das implicações de cada produto. Além de que não existiriam externalidades nessa economia idealizada, uma vez que todos os aspectos estariam internalizados pelos consumidores e fornecedores de determinado produto.

A contabilidade sempre possuiu a sua estrutura conceitual predominantemente normativa tendo a preocupação com as características objetivas das demonstrações contábeis, porém surgiu a necessidade de se regular os mercados em função da confiança que fora rompida em diversas situações durante os anos passados. Pohlmann e Alves (2004) enfatizam a visão crítica que os contadores têm e o papel da regulação no campo contábil como sendo natural ao desenvolvimento da própria profissão contábil ao longo dos anos.

Para Tavares e Anjos (2014, p. 39) existe o entendimento:

[...] de que a contabilidade é fruto de um processo político e uma construção social, possuindo consequências econômicas reais sobre a riqueza e a vida de muitas pessoas e organizações. Um padrão contábil proposto influencia os custos contratuais existentes entre as firmas e a sociedade, sejam de natureza política, regulatória ou tributária, gerando reflexos também sobre os custos incidentes na produção da informação, sobre os planos de remuneração variável, em cláusulas contratuais de dívidas que possuem os números contábeis como fonte de restrição e em distribuições de dividendos, dentre outros reflexos.

A regulação é um fenômeno inerente ao homem enquanto ser social, podendo ser objeto de estudo de diversas áreas excetuando somente pelo foco e ao método utilizado por cada área. “[...] mesmo sem adentrarmos nas definições técnicas para a palavra lei, todos sabemos que a lei regula. E mais: por regular, limita”. (FUTTERLEIB, 2012, p. 22)

As justificativas para a regulação são várias, dentre elas há um aspecto comum de que os investidores e o mercado de capitais em geral não conseguem distinguir entre firmas mais ou menos eficientes, devendo haver uma padronização dos critérios a serem utilizados, havendo assim comparabilidade entre elas. (POHLMANN; ALVES, 2004) Coadunando está o CPC 00 que elenca a comparabilidade como uma característica qualitativa de melhoria altamente desejável às informações contábil-financeiras.

É indiscutível que ao longo do tempo houve uma melhora no que se trata da confiabilidade das informações entregues aos usuários, mas discute-se também se não houveram efeitos negativos advindos da regulação como o excesso de regras.

Murcia (2010) evidencia que parece existir um consenso, na comunidade contábil, de que as leis e normas de alta qualidade ocasionam a confiança dos usuários com relação às demonstrações contábeis, resultando em consequência o desenvolvimento dos mercados com injeções de mais recursos.

Os órgãos reguladores são responsáveis por estabelecerem princípios, regras, normas, interpretações, pronunciamentos técnicos, instruções etc., porém com qual critério são

expedidas tais normatizações? As normas contábeis facilitam a prática contábil, os usuários estão sendo mais beneficiados do que prejudicados? Os benefícios da utilização das normas prevalecem sobre os custos de segui-las e colocá-las em prática? Muitas são as questões sobre o quão vantajoso para as empresas é a adoção das normas impostas pelos órgãos reguladores, fomentando mais regras e obrigações do que benefícios. O custo *versus* benefício da adoção de certas normas devem estar sempre sendo avaliadas e mensuradas, pois o benefício deve ser sempre preponderante ao custo de adotá-las.

Como já mencionado anteriormente, as empresas que têm por obrigação a publicação de seus relatórios se enquadram nas normas e regras emitidas pelos órgãos reguladores em consequência da fiscalização e auditoria que elas deverão sofrer, ao contrário das pequenas e médias empresas que não se deparam com nenhuma fiscalização por parte dos conselhos regionais, haja vista a dificuldade de executar esse processo. Nessa linha encontra-se uma dúvida se realmente as micro e pequenas empresas adotam tais enquadramentos pelo fato delas não serem fiscalizadas.

Muito se discutiu sobre regulação após a crise de 1929 nos Estados Unidos da América (EUA), que acarretou na criação da *Securities and Exchange Commission* (SEC) mesmo havendo um consenso de que a contabilidade financeira fosse altamente regulada e ao contrário de que não há um consenso entre os teóricos que justifiquem a criação de mais regras, da promulgação de mais padrões a serem observados pelos profissionais da área havendo uma restrição do comportamento dos profissionais de contabilidade. (TAVARES; ANJOS; PAULO, 2014)

Stigler (1971) enfatiza na sua visão que sua primeira concepção é que a regulação é instituída, primeiramente, para proteção e benefício de um vasto público ou uma enorme subclasse de um determinado público em questão. Esse público, voltado para este estudo, pode ser a classe contábil ou os pequenos e médios empresários ou os entes tributários etc.

Pertinente ao estudo é a colocação realizada por Salgado (2003, p. 4) quando descreve que “os grupos numericamente grandes tendem a ser os perdedores no processo regulatório” levando em consideração o custo de se praticar a regulação com base em dois custos: da informação e organização. Correlacionando a quantidade de micro e pequenas empresas que atuam, hoje, no Brasil somente 31.478 são empresas caracterizadas como Sociedade Anônima Aberta, que equivale a 0,07% das empresas atuantes no país (EMPRESÔMETRO, 2017), o que corrobora que as micro e pequenas empresas são a grande maioria da população empresarial atuante no mercado.

A regulação contábil se baseia na Economia e assim sendo pode também ser explicada

pelas teorias: do interesse público e da competição entre os grupos de interesse.

De acordo com Soares (2013) os entes estatais posicionam a teoria do interesse público como responsável pela formulação e execução da regulação. Entende-se, dessa forma, que os Poderes Legislativo e Executivo, em detrimento da criação das políticas públicas, seriam os responsáveis pela regulação propriamente dita e em consequência o Estado defenderia o bem comum. Na mesma linha de pensamento Carmo et al. (2012, p. 5) enfatiza que o regulador “possui sempre o objetivo de maximizar o bem-estar da sociedade como um todo e age sempre nos melhores interesses para isso”.

Por outro lado, a teoria da competição entre grupos de interesse emerge a visão da pressão realizada pelos grandes grupos e a influência que esses grupos causam na regulação. Cardoso et al. (2009) relata a luta por se manterem no poder: o legislador e o regulador, cedendo estes a pressões dos grupos mais contundentes e que serão os apoiadores dos mesmos no futuro. Consequentemente, a regulação se molda para atender a esses pequenos grupos contrapondo a regulação com foco no bem-estar público, com a regulação com foco no interesse de pequenos grupos com base no poder.

Dessa forma as pequenas e médias empresas ficam a mercê dos grandes grupos que tem força de expressão e se deparam com extensivas regras e normas que são na maioria inconsistentes com a realidade delas.

## 1.6 Pesquisas anteriores que abordam a adoção das IFRS para PMEs

Várias são as pesquisas sobre a aderência dos Pronunciamentos Contábeis do CPC às Normas Internacionais de Contabilidade, mas incipientes ainda as que abrangem as PMEs, haja vista as dificuldades encontradas na coleta de dados de tais empresas. Esta dificuldade não se restringe ao Brasil, outros países passam pela convergência, harmonização e adoção dos IFRS para pequenas e médias empresas.

Salazar-Baquero e professores da Pontificia Universidad Javeriana (PUJ) identificaram em sua pesquisa, na Colômbia, que o padrão internacional das IFRS para as PMEs têm um âmbito mais vasto do que as legislações locais em se tratando de avaliação inicial do *goodwill* e a subsequente amortização. (PUJ, 2009)

Carmo, Ribeiro e Carvalho (2011) coletaram opiniões sobre quatro perguntas utilizadas pelo IASB no seu *Discussion Paper* de criação da norma para PMEs, *Preliminary Views on*

*Accounting Standards for Small and Medium-sized Entities*, recebidas entre junho e setembro de 2004. Os respondentes foram classificados de acordo com o sistema jurídico dos seus países de origem e conforme a entidade ou classe que representavam. Os dados coletados mostraram que não existem discrepâncias significativas entre as respostas encontradas nos questionamentos do IASB, inferindo que mesmo em países com sistemas jurídicos distintos as opiniões dos representantes das contabilidades se alinham, o que pode ser um indício de que uma convergência de fato e não apenas de direito, a qual pode ser obtida com a introdução de padrões internacionais para as PMEs.

Os dados foram coletados através de questionário em outra pesquisa realizada por Bunea, Săcărin e Minu (2012), em uma amostra de 190 contabilistas. Os resultados demonstraram que mais da metade dos inquiridos consideram que os atuais regulamentos não fornecem um nível razoável de simplificação para as PMEs, sendo assim necessária reformulação. Os contadores com mais de 10 anos de formação rejeitam as regras detalhadas e aceitam o uso do julgamento profissional disseminado pelas IFRS.

Analisando a implantação das IFRS para PME no Brasil, por meio de pesquisa indireta mediante fontes secundárias, Botinha e Lemes (2013) objetivou em sua pesquisa, diante da percepção dos profissionais e dos estudos levantados observar as pequenas e médias empresas constatando se possuem importante papel não só na economia brasileira, mas mundial. Identificou-se que existe grande importância destas empresas no mercado brasileiro e mundial com a empregabilidade vultosa de pessoas, gerando assim riquezas e o crescimento da economia. Em prosseguimento ao estudo identificou-se a dificuldade em comparar empresas de atividades e jurisdições diferentes acerca do termo PME. Observou-se, em muitos profissionais, o conceito de que a adoção dos IFRS na sua totalidade, através de seus treinamentos e o uso na prática da norma completa, facilita a adoção das IFRS para as PMEs. Assim, existindo uma perspectiva de redução das exigências e facilitando a linguagem contábil comum internacionalmente.

No entanto, na pesquisa realizada por Alves et al. (2013), os resultados apontaram que ainda não existe a utilização das normas e que alguns profissionais ainda não possuem conhecimento das mudanças ocasionadas pelo processo da convergência contábil. O estudo revelou ainda que grande parte dos profissionais de contabilidade não evidencia necessidade de adoção das normas internacionais de contabilidade para as PMEs, desta forma verificado através de pesquisa de campo, na cidade do Recife em Pernambuco (PE) junto a 32 escritórios de contabilidade.

Menezes et al. (2014) pretenderam identificar a percepção dos profissionais de

contabilidade que atuam em Campina Grande na Paraíba (PB) sobre a convergência contábil das pequenas e médias empresas aos padrões internacionais e averiguou-se, que a maioria dos profissionais da área utilizam a *internet* como meio de atualização e novas informações, inclusive através de palestras e seminários. Grande parte dos profissionais pesquisados não soube identificar que o processo se inicia com a convergência e posteriormente com a harmonização, portanto através da padronização das demonstrações contábeis de todos os países que adotam às normas internacionais. Esse resultado presumiu-se da ausência de entendimento ou da utilização desses termos como sinônimos por muitos autores causando a confusão dos conceitos e consequente desconhecimento das diferenças. No que se alude à identificação das principais práticas contábeis adotadas pelos profissionais de contabilidade de acordo com o Pronunciamento Técnico PME, Menezes et al. (2014) apuraram que os respondentes realçaram a obrigatoriedade da elaboração do Balanço Patrimonial, da Demonstração do Resultado do Exercício, assim como da Demonstração do Fluxo de Caixa, excluindo a Demonstração do Resultado Abrangente, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e elaboração das Notas Explicativas. A pesquisa revelou, em segundo plano, que um percentual significativo dos respondentes compreende o objetivo das demonstrações contábeis elaboradas de acordo com o Pronunciamento Técnico PME, sendo a de prover informações úteis a uma série de usuários que não estão em uma posição para solicitar relatórios customizados para atender às suas necessidades individuais de informação. Sobre as questões de avaliações subsequentes identificou-se que bem próximo do meado dos respondentes está concordante com a prática usual que admite o preço de venda mais recente e à mensuração da propriedade para investimento pelo conceito de valor justo (*fair value*). Observou-se também, que a maioria dos respondentes não se sentiram aptos a responder sobre o *Goodwill*, que é o ágio por expectativa de rentabilidade futura e sua amortização.

Costa e Paulo (2014) utilizaram a percepção de mestrandos e doutorandos em Ciências Contábeis para identificar quais conhecimentos e habilidades são necessários para que um profissional contábil tenha condições de aplicar os normativos IFRS para pequenas e médias empresas através de questionário aplicado a 230 respondentes vinculados aos Programas de Pós-graduação em Ciências Contábeis, ofertados pelas Instituições que são associadas à Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT). Os resultados, de acordo com a percepção da maioria dos respondentes demonstraram que os conhecimentos em teoria da contabilidade, ética nos negócios e contabilidade internacional são importantes para o profissional contador. Os respondentes indicaram ainda a necessidade de que o profissional contábil compreenda as atribuições do *International Accounting Standards*

*Board* (IASB), Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Receita Federal do Brasil (RFB) e Comissão de Valores Mobiliários (CVM), que tenha uma boa capacidade de análise e síntese, e que participe de programas de educação continuada. Constatou-se ainda que, por mais que a grande maioria dos respondentes não possuam um elevado conhecimento sobre os IFRS aplicáveis às pequenas e médias empresas, eles consideram importante a adoção das normas internacionais nas PMEs.

Bem próximo da proposta deste trabalho, Pinto, Costa e Santos (2015) analisaram as repostas de 81 profissionais de contabilidade a respeito dos custos e benefícios percebidos por estes profissionais na adoção do CPC PME. Perceberam que os respondentes identificam melhoria e transparência nas informações geradas com o aumento da comparabilidade adotando o pronunciamento, mas em se tratando de custos houve a evidência na falta de profissionais treinados e o alto custo em relação à necessidade de adequação dos sistemas informatizados de contabilidade para cumprir tanto a contabilidade societária quanto as regras fiscais.

Perera e Chand (2015) fizeram uma revisão crítica do IFRS para PME, incluindo seus processos de desenvolvimento e implantações. Discorrendo à luz das considerações de custo-benefício, as PMEs podem estar hesitantes na opção da IFRS para PME, pois não representa claramente as informações que os usuários necessitam, revelando que a orientação do usuário não foi adequadamente resolvida pelo IASB durante o processo da norma IFRS para PME. O estudo forneceu evidências de que países que se opõem a adoção identificaram muitos problemas, incluindo a sobrecarga percebida para as pequenas e médias entidades nos moldes descritos. Embora, a IFRS para PME ser uma versão simplificada do IFRS integral mostra-se ser um desafio com várias dificuldades práticas na aplicação, sendo ainda muito pesada a adoção.

Para Deaconu e Buiga (2015) o estudo desenvolvido mostrou-se que mesmo com a complexidade das IFRS para PMEs os reguladores dos países emergentes tendem a abraçar sem reservas os conceitos ou tendências apoiadas por grupos majoritários ou provenientes de países desenvolvidos. Em complemento, Kaya e Koch (2015) utilizaram uma amostra com 128 países e verificou-se que dentre estes, os países que não são capazes de desenvolver suas próprias normas contábeis são propensos a adotar a IFRS para PMEs e a probabilidade aumenta quando existe a adoção das IFRS completas por empresas privadas desencadeando uma maior adoção da IFRS para PMEs.

Conforme pesquisa de Hai (2015) desenvolveram-se análises quantitativas e qualitativas com foco na PMEs vietnamitas, desenvolvendo procedimentos de *Exploratory Factor Analysis* (EFA), que são análises exploratórias de fatores, teste de confiabilidade da escala de

classificação com análise de regressão e coeficientes Alpha de Cronbach, mostraram-se que os principais fatores que afetam a aplicação da contabilidade para as PMEs vietnamitas são: infraestrutura da contabilidade, cumprimento obrigatório destes regulamentos, os próprios contadores, relação do custo-benefício e a própria legislação contábil.

## **2 METODOLOGIA**

Esta seção descreve os aspectos metodológicos utilizados e os procedimentos de coleta das informações com as devidas alterações e adequações que se fizeram necessárias ao longo do desenvolvimento deste estudo.

### **2.1 Tipologia da Pesquisa**

Este estudo tem caráter qualitativo com o objetivo de aprofundar o conhecimento sobre a adoção do CPC PME, nas Pequenas e Médias Empresas. “Na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado. A abordagem qualitativa visa destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo, haja vista a superficialidade deste último”. (BEUREN et al., 2013, p. 92)

O estudo enquadra-se também como exploratório, pois se procura maior conhecimento dos reais fatos existentes nos dias atuais sobre o assunto. Segundo Beuren et al. (2013, p. 80) “por meio do estudo exploratório, busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa”.

### **2.2 Procedimentos para a coleta de dados**

Para fins de coleta de dados será aplicado questionário com perguntas fechadas e abertas, aos escritórios de contabilidade situados no estado do Rio de Janeiro, que estejam cadastrados no CRCRJ, no período da pesquisa, com uma previsão para agosto/2016. Gil (2014, p. 130) discorre que questionário é “uma técnica de investigação composta por um número mais ou menos elevado de questões apresentadas por escrito às pessoas, tendo como objetivo o conhecimento de suas opiniões, crenças, sentimentos, interesses, expectativas, situações vivenciadas”.

A pesquisa é de caráter voluntário, assim a amostra fica limitada aos respondentes que se dispuseram a contribuir com este estudo.

### 2.2.1 O questionário e a análise dos dados

O questionário original foi reformulado após ser enviado a título de pré-teste, pois alguns problemas foram identificados, como por exemplo:

- Na questão 11 foi acrescentado o período de 3 anos, pois não estava restritivo a nenhum período.
- A questão 13 inicialmente estava restringindo o período nos últimos 2 anos, contudo por sugestão do orientador foi acrescido em mais 1 ano passando para 3 anos, ficando coerente com a questão 11.
- Dentro da seção V – Casos sobre o CPC PME a questão 23 foi reformulada suprimindo algumas informações que não eram tão relevantes dentro da proposta de pesquisa, pois mais de um respondente confidenciou que se assustou com o tamanho da questão, com excesso de informações e se tornando cansativa.

O questionário reformulado organizou-se em 27 perguntas e foi elaborado com o auxílio do Google Forms® (APÊNDICE A). A primeira parte do questionário apresenta uma breve explicação do porquê da pesquisa seguida do Termo de Consentimento Livre e Esclarecido, o qual se faz necessário para que a pesquisa possa ser utilizada como fonte de informações. As questões 1 a 6 são pertinentes ao perfil do respondente, as questões 7 a 10 referem-se ao perfil do escritório em que o respondente trabalha, as questões 11 a 15 atêm-se ao item sobre o treinamento do respondente, as questões 16 a 19 são de conhecimentos específicos sobre o assunto, além disso as questões 20 a 23 abordam estudos de casos com o intuito de complementar os conhecimentos específicos e por fim as questões 24 a 27 coletam opiniões do respondente sobre dificuldades, benefícios, fatores e necessidades de se adotar as normas específicas para as PMEs.

Durante a pré-qualificação deste trabalho com a presença do orientador Prof. Dr. Francisco José dos Santos Alves (Universidade do Estado do Rio de Janeiro - UERJ) e do convidado Prof. Dr. Frederico Antônio Azevedo de Carvalho (Universidade Federal do Rio de Janeiro - UFRJ) debateu-se sobre a aplicabilidade do questionário desenvolvido e do foco a ser investigado e houveram diversas sugestões e mudanças que foram aceitas, desencadeando num formato totalmente novo de questões (APÊNDICE B).

O questionário que foi divulgado para a coleta das respostas possui 22 perguntas tendo sido elaborado pelo Google Forms®, tendo a primeira parte do questionário uma sucinta explicação sobre a intenção da pesquisa, seguida do Termo de Consentimento Livre e

Esclarecido (TCLE). As questões de 1 a 6 referem-se ao perfil do profissional, de 7 a 10 abrangem o perfil do escritório onde o respondente atua. Se o profissional não trabalhar em um escritório contábil não responderá tais questões indo para a próxima etapa que se refere às perguntas sobre treinamento no assunto, com as questões de 11 a 15. A última etapa tem como foco a percepção do respondente sobre a adoção do CPC PME e seus beneficiários com as perguntas 16 a 22.

Este questionário foi divulgado para os profissionais cadastradas no banco de dados do CRCRJ, no período de 09 de outubro à 11 de dezembro de 2016, às segundas-feiras, dentro do Boletim Informativo, perfazendo o total de 10 publicações. Adicionalmente foi enviado para o banco de dados da Unigranrio – Universidade do Grande Rio para atuais e ex-docentes, e atuais e ex-discentes da instituição de educação. Nas redes sociais LinkedIn e Facebook igualmente foram disponibilizados o questionário.

Lamentavelmente ainda existe resistência dos profissionais colaborarem com pesquisas acadêmicas dificultando a investigação, que poderiam estar auxiliando estes mesmos profissionais.

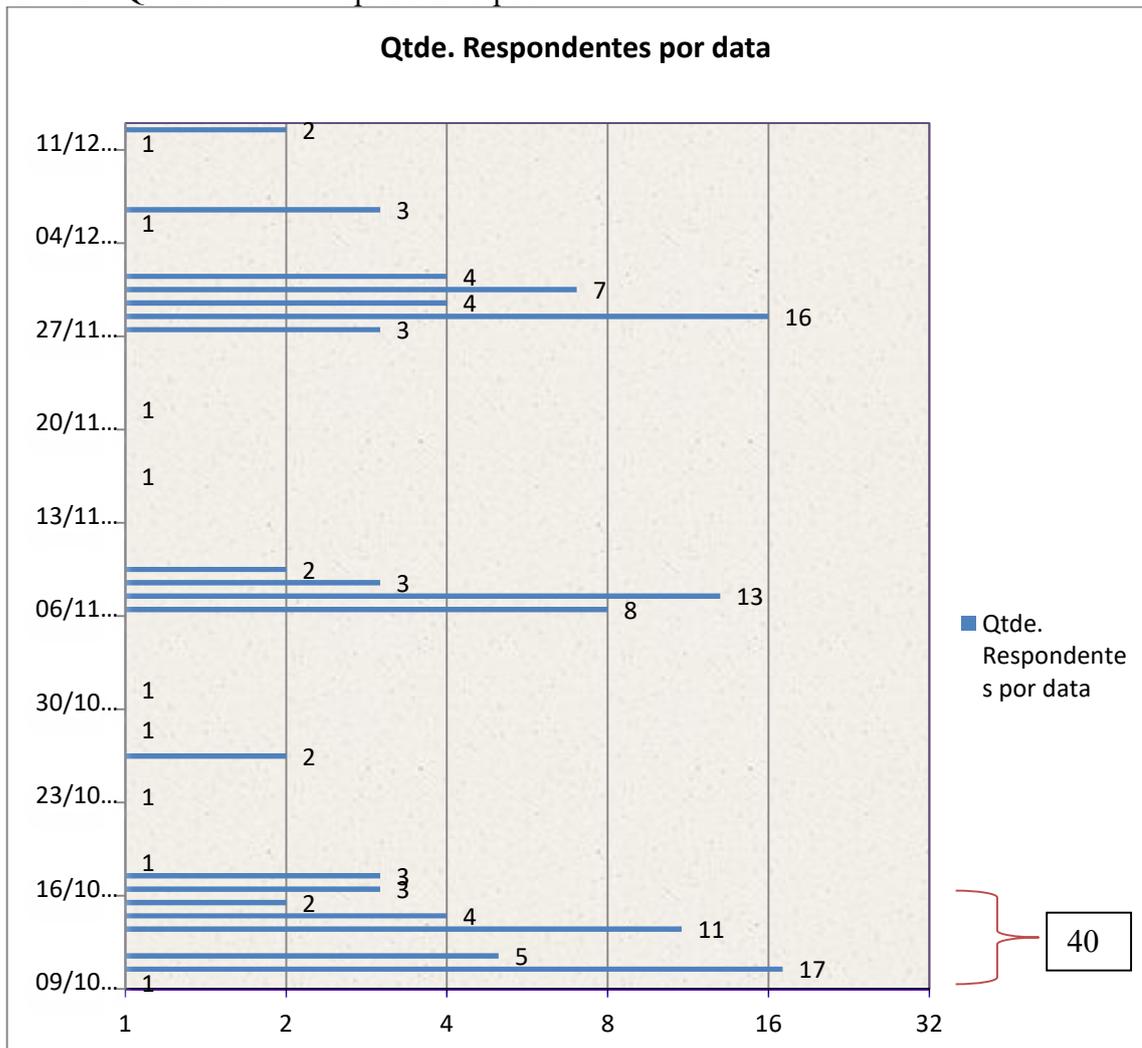
### 3 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS

Nesta seção serão descritas e analisadas as respostas obtidas através do questionário aplicado.

#### 3.1 Dados coletados

Foram coletadas 121 respostas que serão tratadas, comentadas e correlacionadas com o estado da arte.

Gráfico 2 – Quantidade de respondentes por data



Fonte: O autor, 2017.

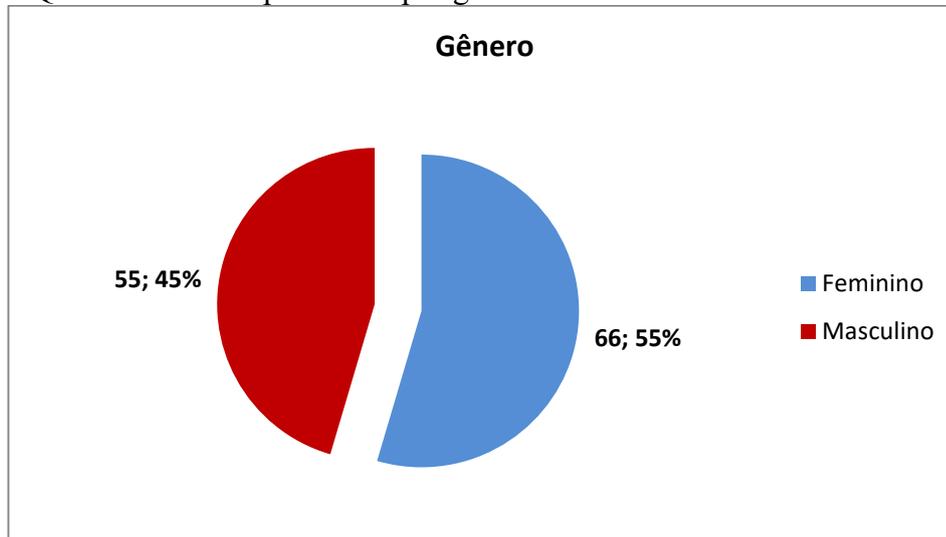
Pelo Gráfico 2 identifica-se que houveram alguns dias que tiveram maiores quantidades de respondentes. Salienta-se o primeiro boletim enviado no dia 09 de outubro, que repercutiu em 40 respostas, o que equivale a 33% do total das respostas recebidas em todo o período de coleta.

Dos 121 respondentes, 100% concordaram com o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido – TCLE.

### 3.1.1 Perfil dos Respondentes

Para o perfil dos respondentes foram aplicadas 6 perguntas sendo coletados: gênero do participante, se atuam em escritório contábil, os setores em que os respondentes atuam, o cargo, a formação acadêmica e o tempo de profissão.

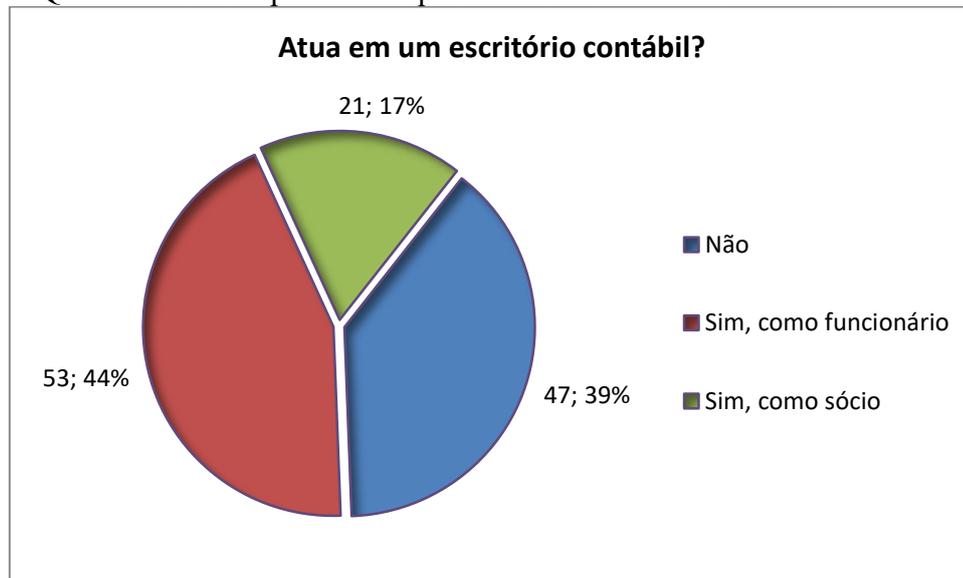
Gráfico 3 – Quantidade de respondentes por gênero



Fonte: O autor, 2017.

O Gráfico 3 ilustra a quantidade de respondentes por gênero e sua equivalência em porcentagem evidenciando que foram 10% a mais de respondentes do gênero feminino. Hoje em dia, de forma empírica, tem-se visto nas salas de aulas de graduação e pós-graduação, a prevalência do quantitativo de alunos do gênero feminino e na pesquisa de Pinto, Costa e Santos (2015) evidenciou-se também a maioria dos respondentes do gênero feminino (60,5%).

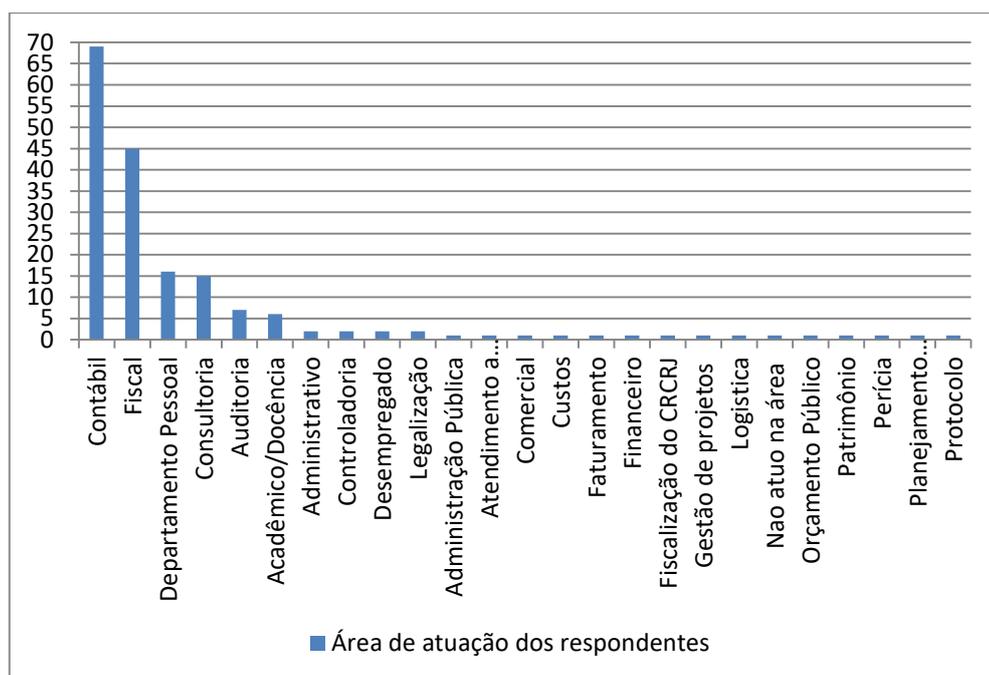
Gráfico 4 – Quantidade de respondentes que atuam em escritório contábil



Fonte: O autor, 2017.

Como parte do perfil do respondente foi questionado se o mesmo atuava em escritório contábil ou não e se atuante, identificando qual seria a sua função: funcionário ou sócio. Como pode ser visto no Gráfico 4, 61% dos respondentes atuam em escritório contábil, sendo 17% como sócios e 44% como funcionários.

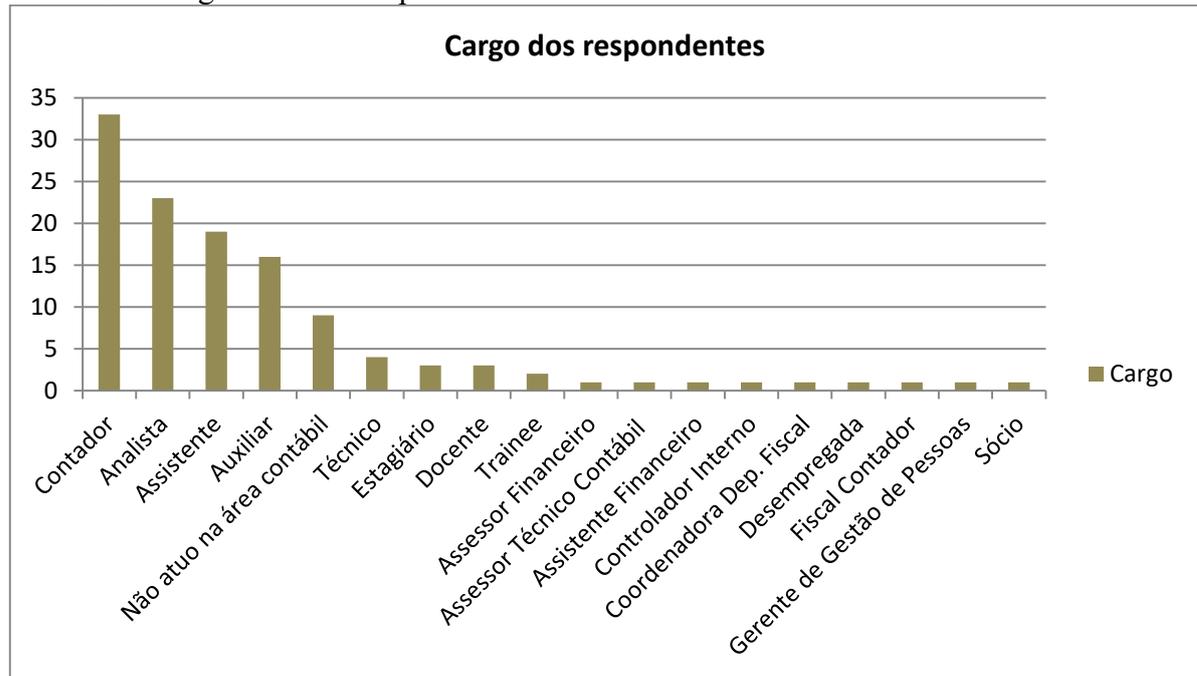
Gráfico 5 – Setor de atuação dos respondentes



Fonte: O autor, 2017.

No Gráfico 5 estão elencados todos os setores mencionados pelos respondentes. Vale ressaltar que 34 do total de respondentes, o equivalente a 28%, atua paralelamente em mais de um setor. Dentre os 121 respondentes 1 respondente informou que é graduado em Ciências Contábeis, porém não atua na área.

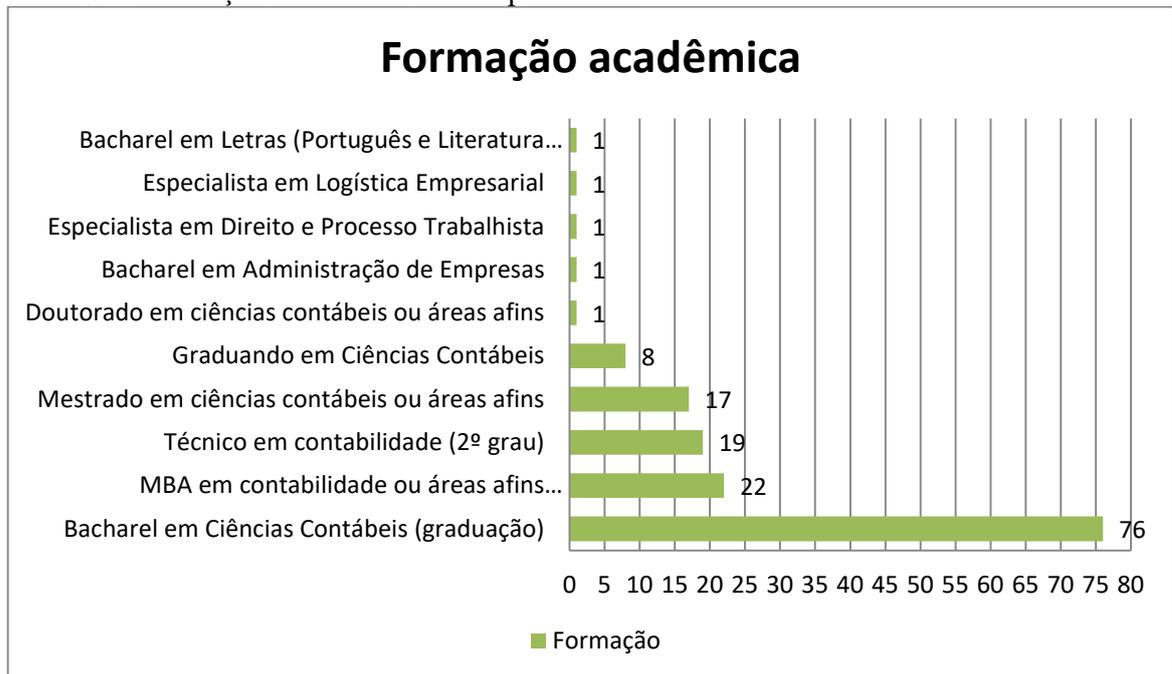
Gráfico 6 – Cargo atual dos respondentes



Fonte: O autor, 2017.

Em torno de 27,2% dos respondentes tem o cargo de Contador, 19% como Analista e 15,7% como Assistente, exibido, assim no Gráfico 6 e adicionalmente elenca-se os outros cargos mencionados igualmente, na pesquisa realizada.

Gráfico 7 – Formação acadêmica dos respondentes

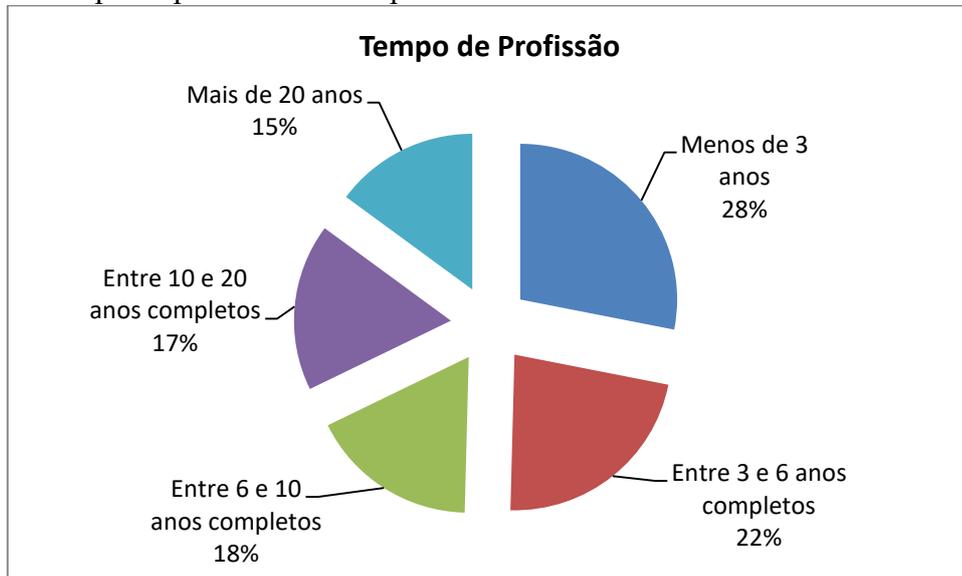


Fonte: O autor, 2017.

Quanto a formação acadêmica observa-se pelo Gráfico 7 que 76 respondentes possuem bacharelado em Ciências Contábeis (62,8%), 22 possuem *Master in Business Administration* (MBA) em contabilidade ou áreas afins (18,2%), 19 respondentes concluíram o técnico em contabilidade (15,7%), 17 dos 121 respondentes possuem Mestrado em Ciências Contábeis ou áreas afins (14%) e somente 1 respondente possui doutorado na área. A pergunta permitia que os respondentes sinalizassem mais de uma formação acadêmica por respondente. Na pesquisa realizada por Costa e Souza (2017) foi identificada uma frequência relativa menor referente à graduação (48%) e uma frequência maior em se tratando de pós-graduação (31%), sendo a frequência sobre a formação de técnico bem próxima a que foi encontrada neste estudo (17%).

Finalizando o perfil dos respondentes obteve-se através do questionário o tempo de profissão deles e como pode ser observado pelo Gráfico 8, onde a maioria dos respondentes possuem menos de 3 anos de profissão, perfazendo 28% do total de respondentes.

Gráfico 8 – Tempo de profissão dos respondentes

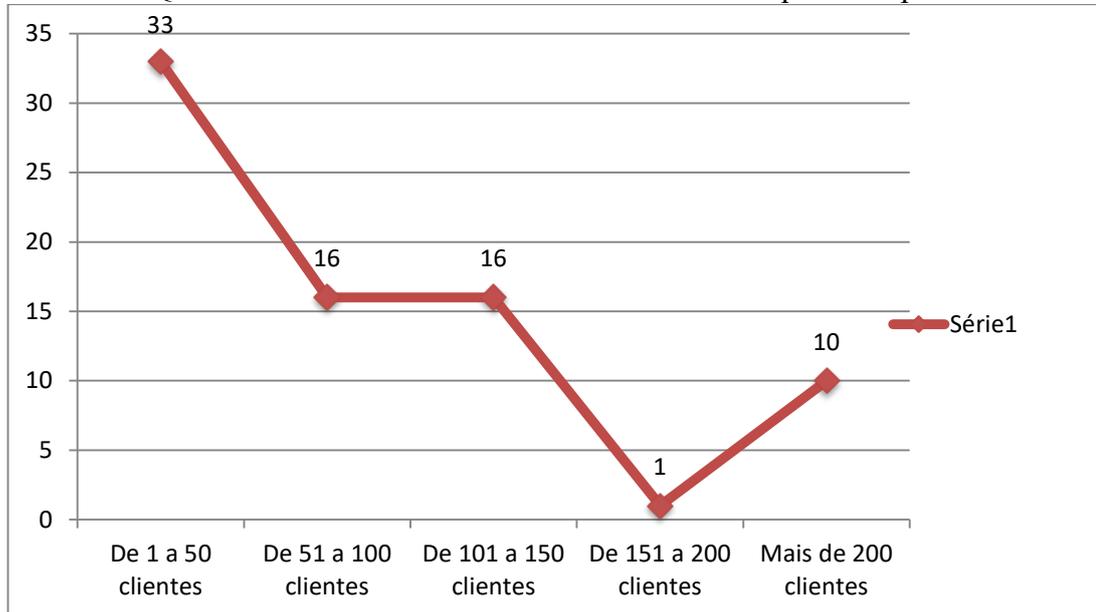


Fonte: O autor, 2017.

### 3.1.2 Perfil do Escritório

A segunda parte do questionário consistiu em perfilar o escritório contábil que o responde atua como sócio ou funcionário, desta forma reduziu-se a quantidade de respostas, pelo fato de 45 respondentes (aproximadamente 37%) não atuarem em escritórios contábeis reduzindo as respostas para 76 respondentes, dos quais pode ser observado através do Gráfico 9 que 43,4% dos respondentes trabalham em escritórios de pequeno porte que atendem uma faixa de 1 a 50 clientes, mais precisamente 33 deles.

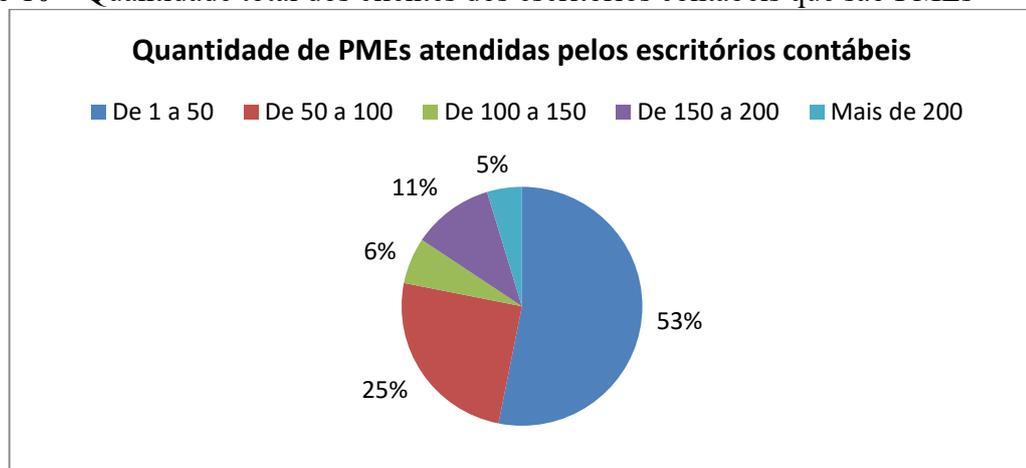
Gráfico 9 – Quantidade total dos clientes dos escritórios em que os respondentes atuam



Fonte: O autor, 2017.

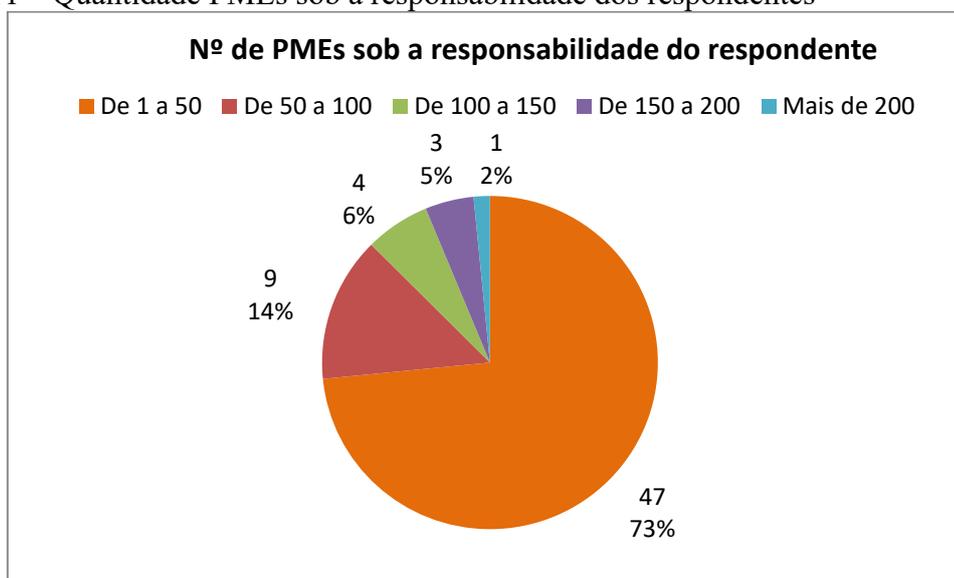
Além dos respondentes que não atuam em escritório contábil, nesta pergunta identificou-se 3 respondentes que não souberam responder a quantidade de PMEs que o escritório contábil atende e mais 12 respondentes que responderam que o escritório em que eles atuam não atendem pequenas e médias empresas aumentando a exclusão para 47,1% dos respondentes analisados Totalizando a análise vista no Gráfico 10 com 64 respondentes dos quais observou-se que 53,1% dos respondentes atuam em escritórios que atendem de 1 a 50 clientes considerados PMEs.

Gráfico 10 – Quantidade total dos clientes dos escritórios contábeis que são PMEs



Fonte: O autor, 2017.

Gráfico 11 – Quantidade PMEs sob a responsabilidade dos respondentes

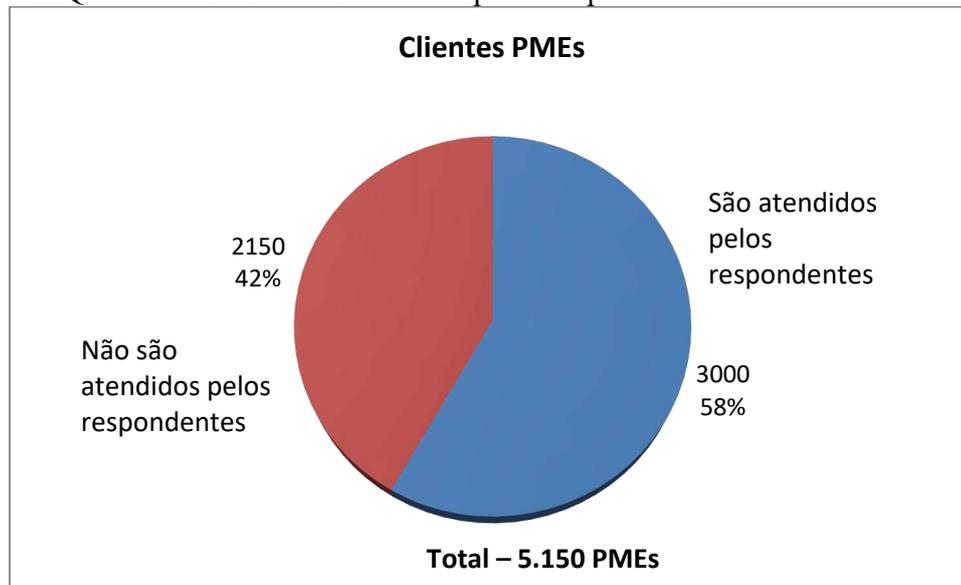


Fonte: O autor, 2017.

Na questão sobre a quantidade de PMEs sob responsabilidade dos respondentes, visto no Gráfico 11, mantiveram-se excluídos os 64 respondentes que informaram que o escritório contábil não atende pequenas e médias empresas. Identificou-se que 47 respondentes se responsabilizam nos diversos setores de atuação dos mesmos, visto anteriormente no Gráfico 5 por no mínimo 1 a 50 empresas, correspondendo à 73% das respostas selecionadas para esta análise. Os respondentes relataram que atendem pessoalmente um total aproximado de 3.000 pequenas e médias empresas do total de 5.150 PMEs mencionadas na pesquisa, perfazendo 58,3% dos clientes mencionados como pequenas e médias empresas. A pergunta, sobre a quantidade de clientes atendidos pelos escritórios contábeis foi fechada com faixas de quantidades, dessa forma não se consegue precisar a quantidade total de clientes.

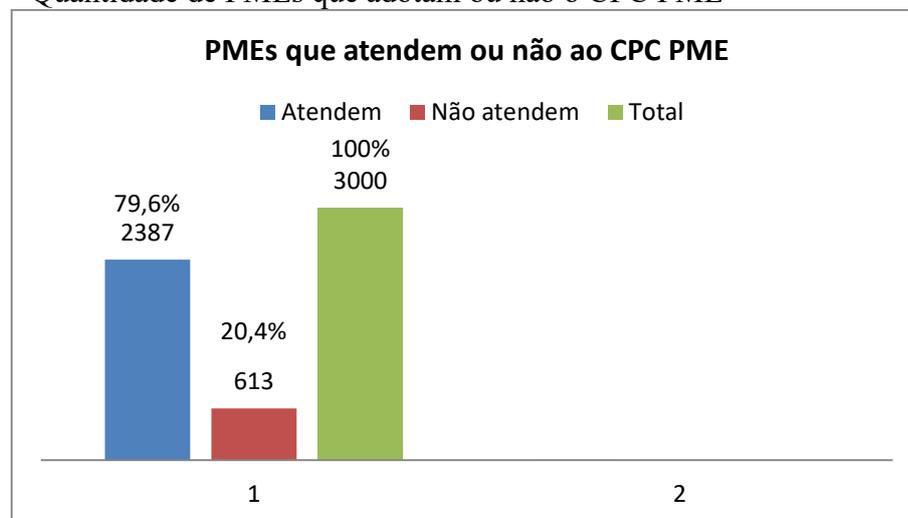
Como dados relevantes ressaltasse que os respondentes informaram que os escritórios contábeis em que atuam atendem em torno de 5.150 clientes caracterizados como pequenas e médias empresas, dos quais aproximadamente 3.000 estão sob a responsabilidade dos respondentes, porém foi evidenciado na pergunta seguinte que os respondentes sinalizaram que 2.387 dos clientes PMEs adotam o CPC PME e 613 não adotam os pronunciamentos, neste caso o equivalente a um pouco mais de 20%, como pode ser visto no Gráfico 12 e 13. A ausência de fiscalização ou a não obrigatoriedade da divulgação das demonstrações contábeis possivelmente são os motivos dessas empresas não adotarem o CPC PME.

Gráfico 12 – Quantidade de PMEs atendidas pelos respondentes



Fonte: O autor, 2017.

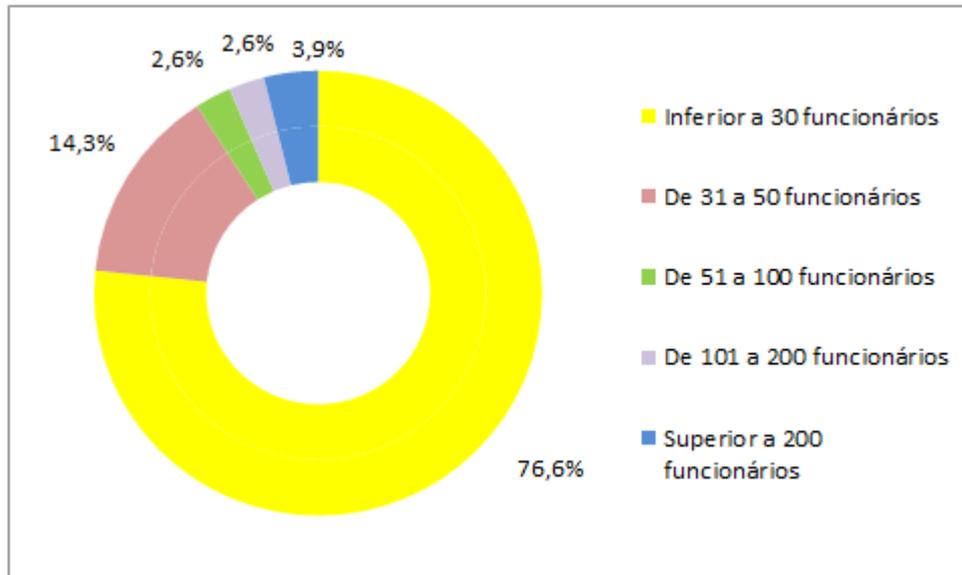
Gráfico 13 – Quantidade de PMEs que adotam ou não o CPC PME



Fonte: O autor, 2017.

Como pergunta complementar foi atribuída resposta fechada para constatar a quantidade de funcionários que atuam nos escritórios contábeis onde os respondentes atuam. Verificou-se, conforme Gráfico 14 que quase 77% dos escritórios possuem quantidade de funcionários inferior a 30 pessoas, caracterizando-os como escritórios pequenos.

Gráfico 14 – Quantidade de funcionários



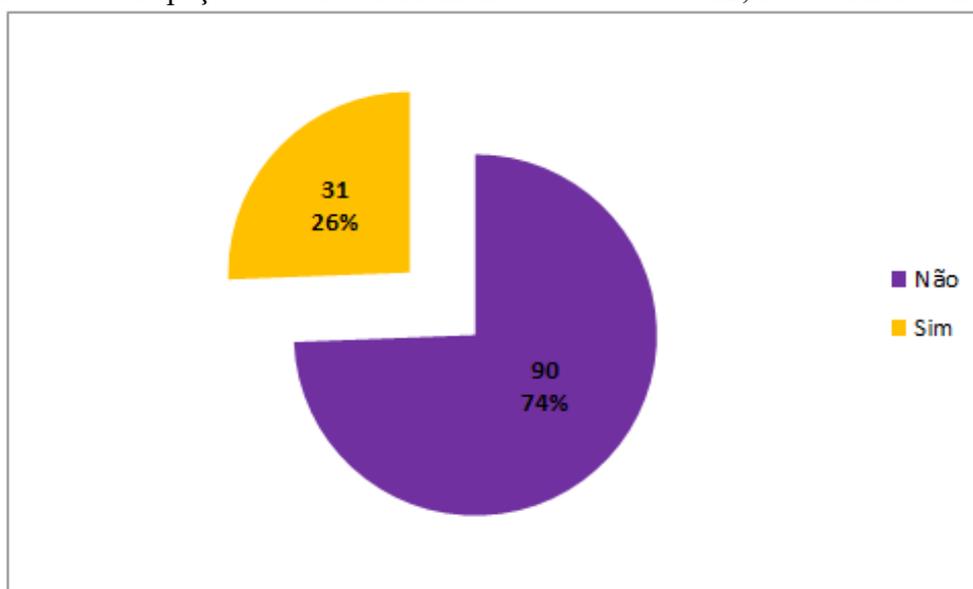
Fonte: O autor, 2017.

Tendo em vista a tabela do SEBRAE que considera grandes empresas pelo quantitativo de funcionários a pesquisa demonstrou que somente 6,1% dos respondentes laboram em empresas de grande porte na área contábil. Essa foi a última pergunta sobre o perfil do escritório.

### 3.1.3 Treinamento

Iniciando as perguntas da terceira fase do questionário foram realizadas perguntas sobre treinamento a qual a primeira pergunta teve o intuito de perceber se os respondentes passaram por treinamentos específicos sobre o CPC PME. A pergunta limitou a resposta nos últimos 3 anos e foi identificado que um pouco mais de 74% não obtiveram treinamento nesse período, conforme Gráfico 15, o que não quer dizer que os respondentes não realizaram treinamento sobre o CPC PME, pois eles podem ter feito em períodos anteriores à 3 anos. Na pesquisa realizada por Pinto, Costa e Santos (2015) registrou-se o percentual de 65,4% dos respondentes declarantes que não participaram de treinamentos específicos sobre o CPC PME.

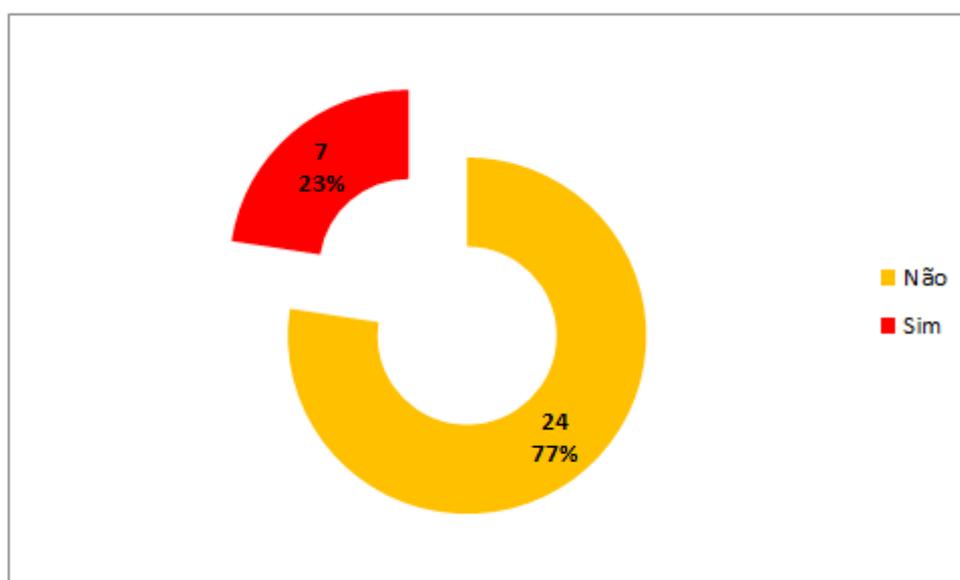
Gráfico 15 – Participação de curso/treinamento sobre CPC PME, nos últimos 3 anos



Fonte: O autor, 2017.

No Gráfico 16 observa-se que das 31 pessoas que fizeram algum curso ou treinamento na área, um pouco mais de 77% participaram por conta própria e menos de 23% recebeu o treinamento ofertado pelo escritório contábil em que atua, o que coaduna a pesquisa desenvolvida por Pinto, Costa e Santos (2015) onde foi auferido o percentual de 29,6% dos respondentes terem executado treinamento ofertado por seus empregadores.

Gráfico 16 – Curso/treinamento sobre o CPC PME foi ofertado pelo escritório contábil



Fonte: O autor, 2017.

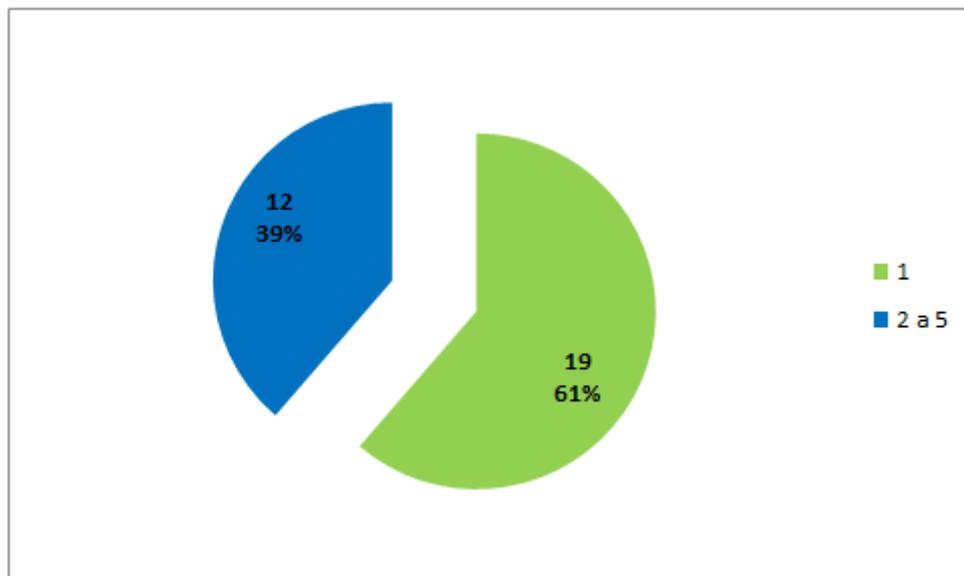
Essa informação remete a possibilidade dos próprios empresários do ramo de escritórios

contábeis não observarem a necessidade de haver treinamento dos funcionários nos pronunciamentos voltados para as pequenas e médias empresas.

A adoção do CPC PME deve ser incentivada e explicada para os pequenos e médios empresários de suas inúmeras vantagens pelos profissionais de contabilidade. Outra suposição é o custo *versus* benefício da adoção. Quando o profissional contábil aborda a necessidade de ter mais controles, de desenvolver todas as demonstrações contábeis, imediatamente o empresário pensa em mais custos e na realidade isso ocorre, pois requer mais tempo e dedicação dos profissionais envolvidos. Isso acaba indo contra o que se diz no próprio pronunciamento, que percebe a importância dos custos não ultrapassarem os benefícios da adoção do mesmo.

O treinamento dos funcionários voltados para as pequenas e médias empresas são geralmente rateados e repassados para os clientes, mas como fazê-lo se os clientes não podem suportar o ônus de mais custos? Vive-se numa época difícil de crise econômica, onde o planejamento dos gastos e receitas deve ser realizado com ajuste fino para que não haja surpresas indesejadas. Desta forma haveria outra justificativa empírica para a não adoção do pronunciamento CPC PME.

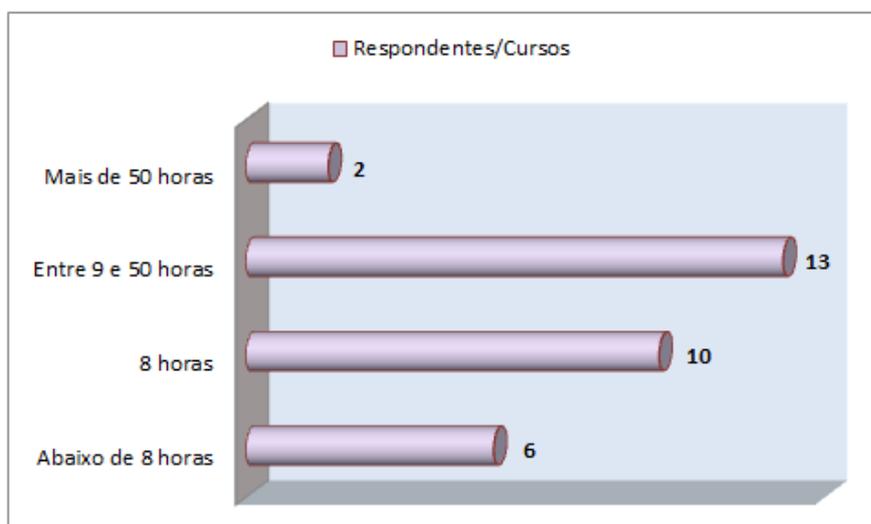
Gráfico 17 – Quantidade de curso/treinamento realizados pelos respondentes



Fonte: O autor, 2017.

No Gráfico 17 também se pode evidenciar que dos 31 respondentes que realizaram treinamento, um pouco mais de 61% fizeram somente 1 curso ou treinamento e um pouco menos de 39% realizaram de 2 a 5 cursos na área.

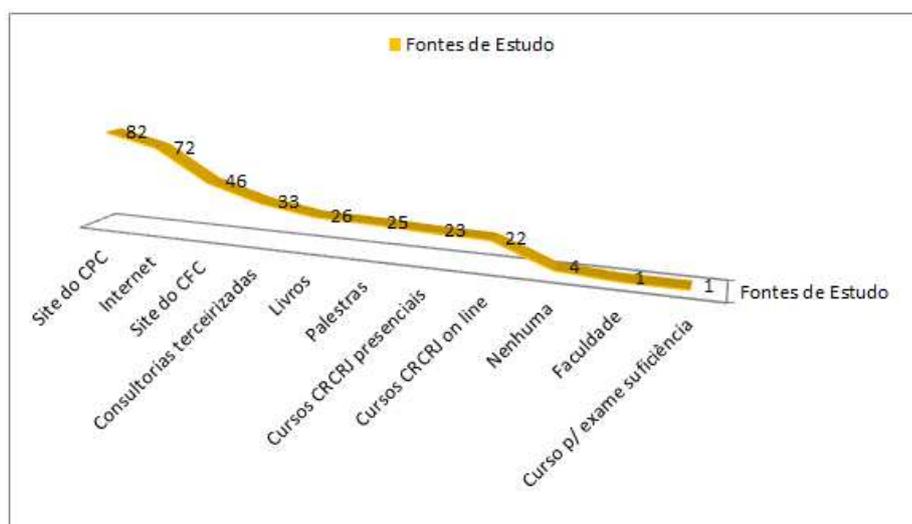
Gráfico 18 – Carga horária total de curso/treinamento realizado pelos respondentes



Fonte: O autor, 2017.

Através do Gráfico 18 foi destacada a carga horária dos cursos executados pelos respondentes, assim dessa forma identificou-se que quase 42% dos respondentes realizaram cursos que dispunham de 9 a 50 horas de curso ou treinamento sobre o CPC PME, evidenciando uma boa carga de treinamento, porém vale ressaltar que 16 respondentes tiveram treinamento de 8 horas ou inferior, o que remete a questão do tempo *versus* conteúdos dos cursos. Com essa carga horária tão pequena é difícil à abordagem e assimilação de todos os itens que se fazem necessários para compreensão dos discentes sobre esse tema. Com essa carga horária os cursos devem abordar somente assuntos básicos e superficiais, o que compromete a finalidade e a qualidade do mesmo.

Gráfico 19 – Fontes de estudos sobre as normas internacionais



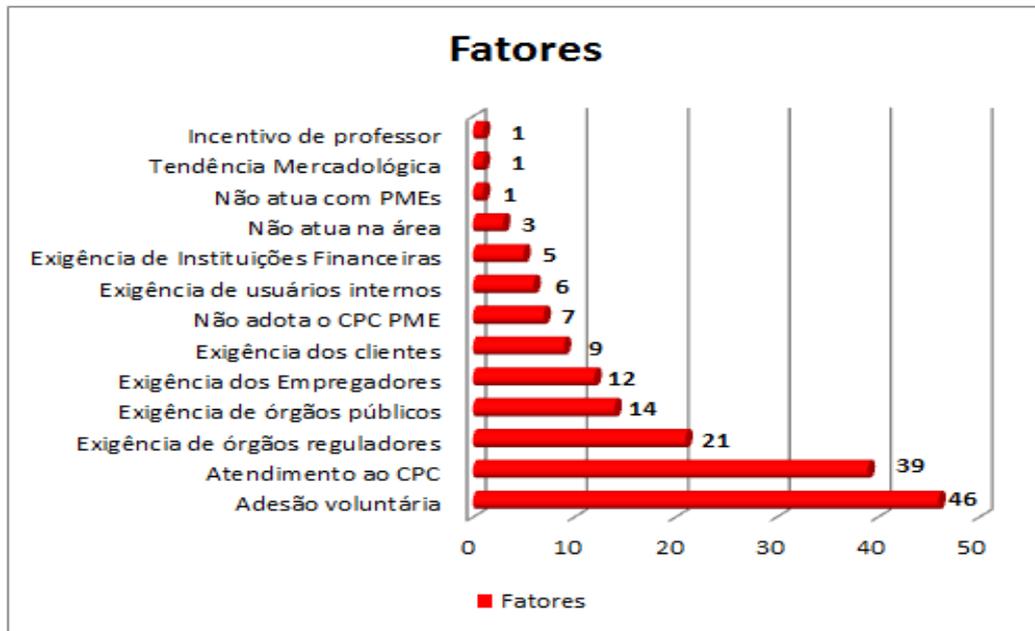
Fonte: O autor, 2017.

Finalizando a etapa de investigação sobre treinamento fez-se a pergunta sobre as fontes utilizadas pelos 121 respondentes para se manterem atualizados sobre as normas internacionais. Foi identificado que as três principais fontes de consulta foram o próprio site do Comitê de Pronunciamento Contábil com quase 68%, a *internet* com quase 60%, que também foi evidenciado na pesquisa realizada por Menezes et al. (2014) e o site do Conselho Federal de Contabilidade com 38%, como pode ser visto no Gráfico 19.

#### 3.1.4 Opinião sobre a adoção do CPC PME

A quarta e última etapa do questionário teve o intuito de observar as opiniões dos respondentes sobre a adoção do CPC PME. Como primeira pergunta foram investigados os fatores que impulsionaram os respondentes a adotar o CPC PME. No Gráfico 20 (pergunta 16 do questionário) são vistas todas as respostas coletadas, sendo as respostas mais recorrentes: Adesão voluntária (38%), Atendimento ao CPC (32,2%) e Exigência de órgãos reguladores (17,4%). Em suma, identifica-se que o CPC PME tem forte tendência de ser adotado pelos profissionais de contabilidade por vontade própria e não por imposição, como são com as regras obrigatórias incidentes sobre as Sociedades Anônimas, evidenciando que os profissionais de contabilidade querem seguir as normas emanadas pelo CPC, independentemente da não obrigatoriedade de divulgação de seus relatórios financeiros. Assim sendo, entende-se que os profissionais de contabilidade percebem a importância da adoção do CPC PME. No estudo realizado por Faria e Silva (2014) observou-se também que a adesão voluntária foi a primeira do *ranking* das respostas com a frequência relativa de 44% dos respondentes do total de 13 escritórios contábeis entrevistados. Pinto, Costa e Santos (2015) evidenciaram que 18,5% dos respondentes adotam o CPC PME por iniciativa do próprio profissional da contabilidade.

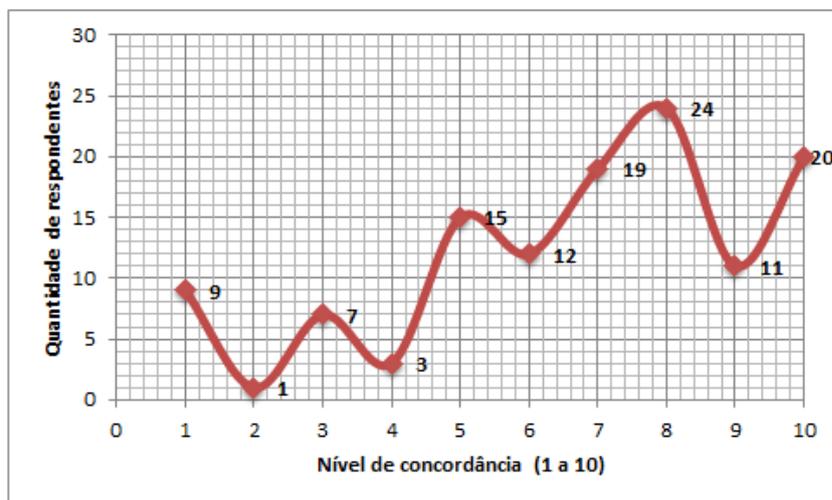
Gráfico 20 – Fatores que impulsionaram os respondentes a adotar o CPC PME



Fonte: O autor, 2017.

Por outra perspectiva, observando os respondentes que sinalizaram por quaisquer motivos a adesão por exigência de regulação identifica-se que se totaliza 74 respondentes (exigência de órgãos públicos, órgãos reguladores e CPC), assim constata-se que a regulação tem bastante influência nos respondentes que desejam cumprir com as determinações impostas pelos órgãos reguladores ou mesmo licitações em órgãos públicos. Por essa ótica, a regulação representa 61,2% do total, sendo maior que a percentagem da adesão voluntária.

Gráfico 21 – Nível de concordância a afirmativa “as normas contábeis facilitam a prática contábil para as pequenas e médias empresas”



Fonte: O autor, 2017.

Na questão 17 do questionário (Gráfico 21) foi solicitado que os respondentes se posicionassem com a relação à afirmativa: ‘As normas contábeis facilitam a prática contábil para as pequenas e médias empresas’, considerando a opção 1 como plenamente em desacordo e a opção 10 plenamente de acordo com a afirmativa proposta. Observou-se que mais da metade das respostas (61,2%), o equivalente à 74 respondentes, teve uma tendência positiva com respostas na escala de 7 a 10. Na escala de incerteza (5 e 6), sem configurar acordo ou desacordo, 27 respondentes marcaram tais opções o que equivale 22,3% do total dos respondentes. Nas opções de 1 a 4, que configuram os respondentes que contribuíram informando o desacordo, foram 16,5% (20 respondentes), dessa forma entende-se que os respondentes percebem que as normas emitidas para as pequenas e médias empresas de alguma forma facilitam a prática contábil destas empresas. Conforme evidenciado no Quadro 8 (item 1.4 do referencial teórico), o presidente da ABRASCA enfatiza que os bancos começarão a cobrar a adoção do pronunciamento para critérios de informação e avaliação dessas empresas, permitindo dessa forma o maior acesso ao crédito pelas pequenas e médias empresas, também enfatizado por Gelbcke da FIPECAFI.

As três opções mais escolhidas respectivamente foram opção 8 com 24 respondentes, opção 10 com 20 respondentes e opção 7 com 19 respondentes, perfazendo um total de 63 pessoas, o que equivale mais de 50% dos respondentes, todos eles na zona de concordância. A média encontrada foi de 12,1 e o desvio padrão amostral de 7,4751 conforme tabela 1. O Desvio Padrão demonstra que as respostas não são homogêneas pela sua distância do zero, onde indica sua variação de quase 8 respostas da média obtida.

Tabela 1 – Variância e Desvio Padrão da questão 17 do questionário

Escala	Respostas (f)	Média ( $\mu$ )	f - $\mu$	$\wedge^2$
1	9	12,1	-3,1	9,61
2	1	12,1	-11,1	123,21
3	7	12,1	-5,1	26,01
4	3	12,1	-9,1	82,81
5	15	12,1	2,9	8,41
6	12	12,1	-0,1	0,01
7	19	12,1	6,9	47,61
8	24	12,1	11,9	141,61
9	11	12,1	-1,1	1,21
10	20	12,1	7,9	62,41
<b>Total</b>	<b>121</b>		<b>0</b>	<b>502,9</b>
<b>Média</b>	<b>12,1</b>			
<b>Variância (<math>\sigma^2</math>)</b>	<b>55,8778</b>			
<b>Desvio Padrão (<math>\sigma</math>)</b>	<b>7,4751</b>			

Fonte: O autor, 2017.

Em continuidade foi perguntado na questão 18 para os respondentes que emitiram sua discordância a afirmativa da questão 17, que justificassem mencionando o porquê de não perceberem que as normas facilitam as práticas contábeis para as PMEs, onde foram obtidas 19 justificativas conforme pode ser visto no Quadro 9.

Quadro 9 – Justificativas pelas não concordâncias à afirmativa: “as normas contábeis facilitam a prática contábil para as pequenas e médias empresas” (continua)

1	Porque as empresas pequenas não possuem estrutura para manter controles internos e para suprir o contador com as informações necessárias para o correto atendimento à norma.
2	O custo sobe, entretanto a tributação altíssima não oferece contrapartida, por conta da corrupção sistêmica, além do quê, as instituições são muito burocráticas para viabilizar início de atividade e desenvolvimento de projetos. É muito difícil cumprir regras no Brasil.
3	Não concordo totalmente, porque para pequenos empreendimentos que estão começando agora, acredito que não se enquadre em sua realidade econômica, por isso não tão facilitador.
4	Visão histórica voltada para grandes empresas (desde navegações portuguesas, passando por controles de produção das fazendas de cana e café até os sistemas financeiros atuais).
5	Ainda pelo excesso de regras.
6	Existem confusões ainda quanto à adoção das normas, não são normas muito claras.
7	Pelo fato dos clientes não acharem importante à adoção.
8	Sim, mas muitos escritórios não seguem essa linha.
9	São muitas exigências para uma empresa pequena e média. Uma empresa pequena não investe recursos para ver mudanças na legislação. Cabe ao contador fazê-lo.
10	Falta de estrutura das empresas em fornecer informações necessárias para o contador gerar as devidas demandas.
11	Devido à busca dos clientes (PME) em atender a necessidade fiscal e ter pouco interesse nas informações gerenciais que a contabilidade pode fornecer através dos seus relatórios. Além de ser uma norma com poucos exemplos práticos da sua aplicação.
12	No universo da PME pode ocorrer corrupção e isso não agrega valor para a informação contábil.
13	As pequenas empresas não tem a cultura de cumprir com prazos, com documentos hábeis, dificultando para os escritórios contábeis cumprirem com as normas.
14	Acho ao contrário, acho que dificulta a prática contábil para as empresas, pois elas têm que cumprir prazos mais rigorosos. Para o escritório e os funcionários é indiferente adotar ou não, mas tem dificuldade de juntar informações das empresas no prazo.
15	Mais uma norma a ser seguida.
16	A maioria das pequenas empresas é desorganizada com seus documentos, assim sendo nós contadores temos dificuldades em juntar documentos hábeis para realizar as corretas contabilizações de acordo com as normas.

Quadro 9 – Justificativas pelas não concordâncias à afirmativa: “as normas contábeis facilitam a prática contábil para as pequenas e médias empresas” (conclusão)

17	Os clientes não veem importância nas contabilizações, por não entenderem. Sabem que são regras, mas não dão valor, conseqüentemente acham que nós profissionais contábeis queremos valorizar nosso trabalho para cobramos mais e reclamam demais dos valores que pagam pelo nosso serviço.
18	Pequenas empresas não precisam de regras complicadas de contabilização.
19	São muitas regras para o tamanho de empresas que atendemos. Eles só querem saber se estão pagando corretamente os tributos e se podem reduzir o que estão pagando.

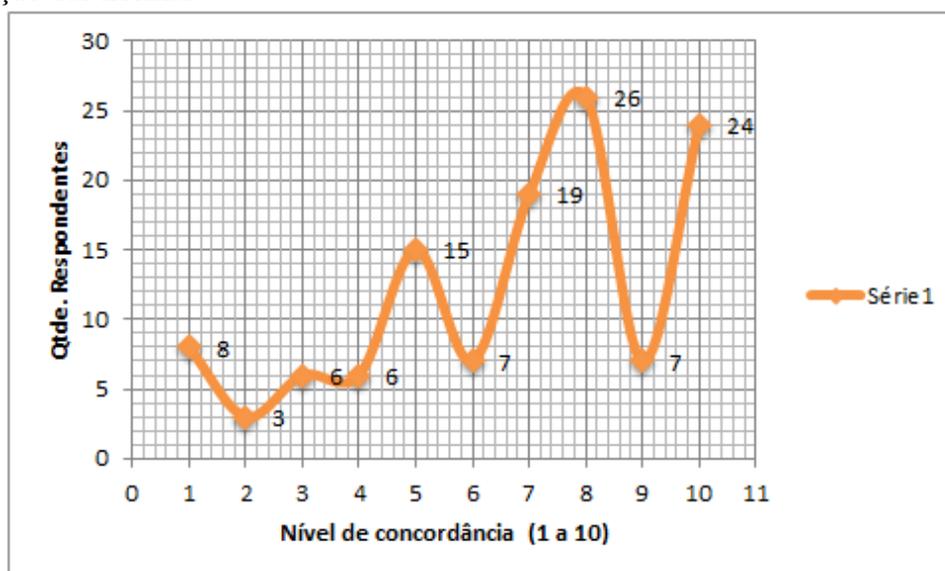
Fonte: O autor, 2017.

Uma justificativa muito recorrente evidenciada no Quadro 9 é o tamanho da estrutura das pequenas e médias empresas (6 respondentes) dificultando sua organização de documentos e cumprimento de prazos, o que pode decorrer da mão de obra reduzida nas PMEs. Quanto mais necessidade de controle há mais burocracia e regras a serem cumpridas, assim as empresas necessitam de funcionários que permitam que esses procedimentos sejam realizados corretamente e no prazo adequado, dessa forma onerando os custos das empresas. O CPC PME é bem explícito quando trata de custo *versus* benefício, assim sendo ocorrendo um entrave para o correto atendimento às normas, pois os custos não podem exceder aos benefícios proporcionados pela adoção das normas. Percebeu-se que os respondentes também assinalam o não entendimento e reconhecimento dos clientes (donos das empresas) em adotar as regras (4 respondentes), pois estão ainda apegados as regras fiscais e não têm ciência dos benefícios que podem gerar os relatórios econômico-financeiros para as empresas como instrumento de planejamento e gerenciamento das melhores práticas. Falta o entendimento de que os relatórios econômico-financeiros objetivam o menor custo e o melhor faturamento para as empresas, otimizando suas atuações no mercado. Ariovaldo dos Santos, vide Quadro 8 (item 1.4 do referencial teórico), expõe a necessidade de saber as diferenças que envolvem uma pequena empresa para uma grande empresa, para que assim possa aplicar as normas na prática mediante profundos estudos que devem ser realizados.

São mencionados excessos de regras pela maioria dos respondentes (10 respondentes) mesmo as normas às PMEs sendo bem menores que as normas completas e que as mesmas não possuem exemplos práticos e claros para o entendimento dos profissionais de contabilidade. Um dado relatado pelo respondente foi que, historicamente, as regras tendem a ser criadas visando as grandes empresas. As grandes empresas possuem recursos financeiros superiores às pequenas e médias empresas, elas possuem a necessidade de relatar suas movimentações, pois possuem diversos *stakeholders*, como por exemplo, investidores, financiadores que precisam

acompanhar o andamento da empresa, evidenciando suas dívidas, receitas, despesas, destinações de lucros e geração de riqueza para se manterem como investidores ou financiadores, ou ainda se retirarem dessa posição, ou mesmo aumentarem suas participações nos negócios. Em se tratando de micro e pequenas empresas os *stakeholders*, às vezes, são apenas os próprios sócios, que estão presentes no dia a dia dessas empresas e que acompanham diretamente o desenvolvimento delas passando por dificuldades de se manterem no mercado, de pagarem salários e fornecedores, entre outras dificuldades. Esses empresários têm dificuldade de compreender a importância de seguir inúmeras regras e normas, haja vista o tamanho de suas empresas.

Gráfico 22 – Nível de concordância a afirmativa “existe mais benefícios do que desvantagens na utilização das normas”



Fonte: O autor, 2017.

De acordo com o Gráfico 22 (questão 19) consegue-se visualizar que de acordo com as escalas de 7 a 10, 76 dos respondentes (o equivalente à 62,8%) enxergam maiores benefícios do que desvantagens na utilização das normas. Prosseguindo, 18,2% sinalizaram as respostas 5 e 6 que corresponde a uma faixa neutra, que não tem opinião formada sobre o assunto e somente 19% ficaram na faixa de 1 a 4 que corresponde a faixa de discordância. Presume-se que o profissional de contabilidade, por suas características acadêmicas e profissionais, tem a preocupação de elaborar as demonstrações contábeis que são ferramentas gerenciais e de decisão trazendo confiabilidade e segurança as empresas, remetendo ao papel do contador como regulador no campo contábil (POHLMANN; ALVES, 2004). Na pesquisa realizada por Pinto, Costa e Santos (2015) percebeu-se que houve otimismo de seus respondentes quanto aos

benefícios da adoção do CPC PME por obter uma média superior a 5,0, enfatizando a percepção de que a qualidade da informação contábil ganha melhoria com a adoção do pronunciamento.

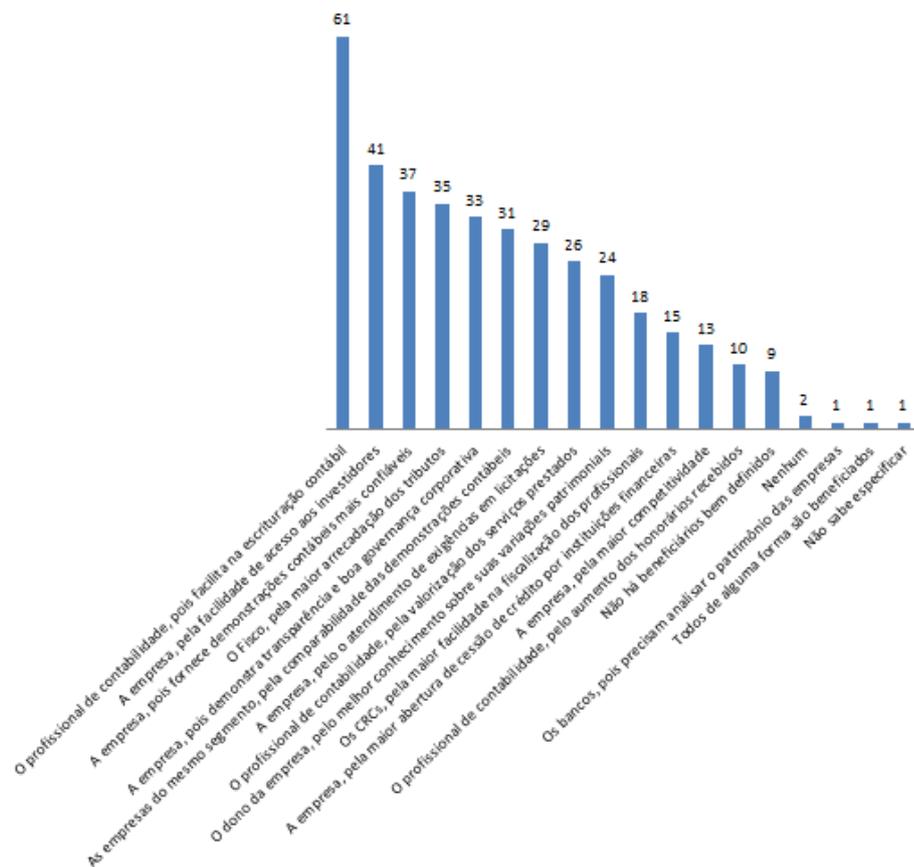
Para visualizar melhor a pergunta realizada na questão 20 o Quadro 10 descreve as opções sugeridas aos respondentes.

Quadro 10 – Beneficiários e benefícios do cumprimento das normas

Beneficiário	Benefício
A empresa	Facilidade de acesso aos investidores
	Fornecer demonstrações contábeis mais confiáveis
	Demonstrar transparência e boa governança corporativa
	Comparabilidade das demonstrações contábeis
	Atendimento de exigências em licitações
	Maior abertura de cessão de crédito por instituições financeiras
	Maior competitividade
O profissional de contabilidade	Facilita na escrituração contábil
	Valorização dos serviços prestados
	Aumento dos honorários recebidos
O dono da empresa	Melhor conhecimento sobre suas variações patrimoniais
O Fisco	Maior arrecadação dos tributos
Os CRCs	Facilidade na fiscalização dos profissionais

Fonte: O autor, 2017.

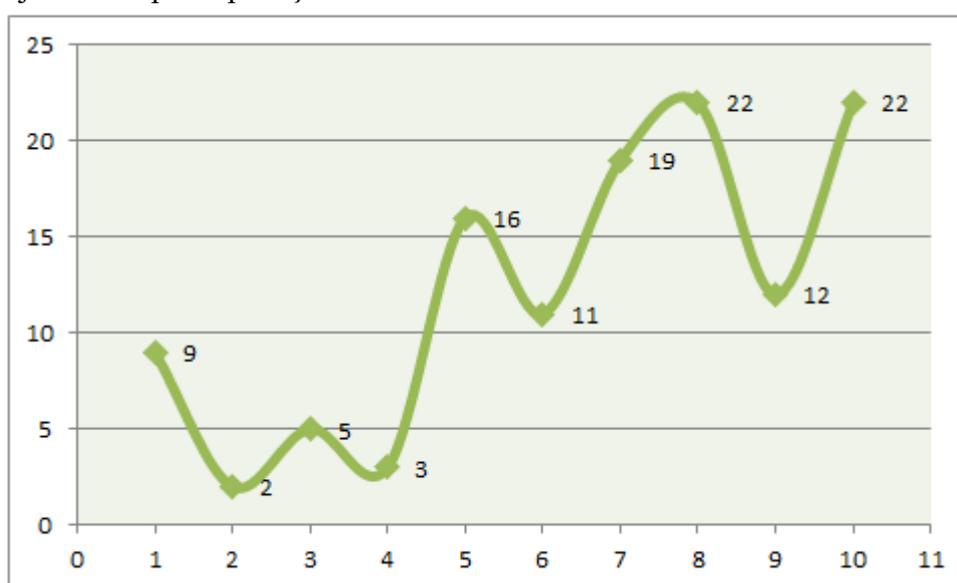
Gráfico 23 – Beneficiários pelo cumprimento das normas



Fonte: O autor, 2017.

A pergunta 20, Gráfico 23, teve como foco observar quais são os beneficiários pela adoção das normas onde o respondente poderia marcar diversas respostas e em ‘Outros’ complementar com outras respostas ou observações, que obteve a complementação com as seguintes respostas: 2 respondentes responderam que não há beneficiários, 1 respondente evidenciou que os bancos seriam os beneficiários, pois precisam analisar o patrimônio das empresas, 1 respondente não soube elencar os beneficiários e 1 respondente considera todos como beneficiários de alguma forma (o profissional de contabilidade, a empresa, o Fisco, o dono da empresa, o conselho de classe). Dentre os beneficiários mais reconhecidos foram os profissionais de contabilidade por facilitar a escrituração contábil (50,4%), a empresa, em segundo, pois facilita o acesso aos investidores (33,9%) e igualmente a empresa, em terceiro, por fornecer demonstrações contábeis mais confiáveis (30,6%). Ricardo Rodil, conselheiro do IBRACON, visto no Quadro 8 (item 1.4 do referencial teórico), menciona que se faz importante que as demonstrações contábeis sejam preparadas com bases nos mesmos critérios tanto para empresas de grande porte quanto as pequenas e médias empresas, pois o caminho delas é o crescimento no futuro. Foram sumarizadas 199 vezes que a empresa foi elencada como beneficiária pelo cumprimento das normas, 97 vezes o profissional de contabilidade, 35 vezes o Fisco, 24 vezes o dono da empresa, 18 vezes o CRC e 1 vez os Bancos, dessa forma obtemos a maioria dos beneficiários como os usuários internos, 320 sinalizações contra 54 dos usuários externos. Com esta questão cumpre-se com o objetivo específico deste estudo.

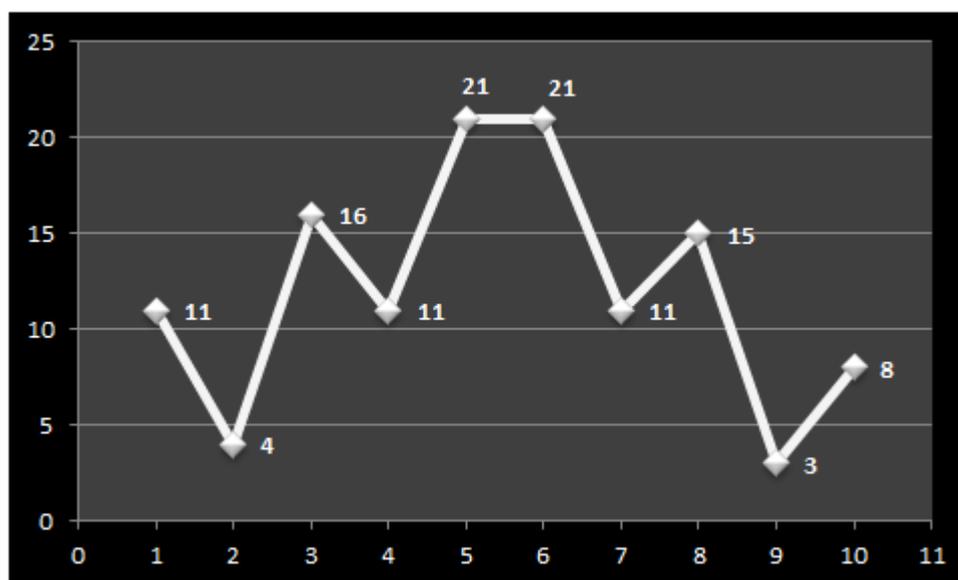
Gráfico 24 – Nível de concordância a afirmativa “os usuários estão sendo mais beneficiados, do que prejudicados pela aplicação da norma”



Fonte: O autor, 2017.

Na penúltima pergunta (questão 21), conforme Gráfico 24, observa-se que há um crescimento das respostas consideradas positivas (7 a 10) perfazendo 62% dos respondentes. Na faixa neutra foram 22,3% dos respondentes e na faixa que se considera os respondentes opositores a afirmativa, foram 15,7%. Vem-se observando que os profissionais da contabilidade não se opõem ao pronunciamento havendo por eles a percepção de melhorias para a empresa com a adoção do pronunciamento e que os próprios usuários são igualmente beneficiados por obterem mais informações gerenciais sobre seus negócios. O presidente do CRC enfatiza, Quadro 8 (item 1.4 do referencial teórico), sobre a questão qualitativa das informações geradas em consonância com o pronunciamento se assemelhando à outros países e que dessa forma traz um impacto positivo, indo contra a mortalidade das empresas, reduzindo esse fator que afeta a maioria das empresas nos primeiros anos de funcionamento conforme visto em consulta ao Empresômetro MPE (2017), onde 66.882 micro e pequenas empresas fecharam as portas no Brasil até março de 2017.

Gráfico 25 – Nível de concordância a afirmativa “a maioria dos profissionais de contabilidade vem escriturando de acordo com a norma”



Fonte: O autor, 2017.

Na última questão, de número 22, de acordo com o Gráfico 25, teve o objetivo de saber se os respondentes concordam que a maioria dos profissionais de contabilidade vem escriturando de acordo com a norma. Diferentemente das respostas referentes às outras afirmativas, nessa pergunta obteve-se 34,7% (42 respondentes) na faixa neutra, igualmente 34,7% dos respondentes mostrou-se contrário a afirmativa e somente 30,6% considera-se, de alguma forma, concordante com a afirmativa. Percebe-se que nesta questão houve a incerteza

dos respondentes quanto a saber se os demais profissionais da contabilidade adotam o CPC PME como instrumento basilar para suas escriturações em pequenas e médias empresas ou não, o que de certa forma contradiz a informação apurada na questão anterior, onde se apura se os usuários estão sendo mais beneficiados do que prejudicados com a aplicação da norma pelo fato da maioria dos respondentes ficarem em dúvida sobre se realmente os profissionais de contabilidade vem escriturando de acordo com a norma e a mesma porcentagem de respondentes se mostrou contrário à afirmativa. Essa questão foi elaborada para suportar a investigação apontada no objetivo específico deste estudo.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Viu-se que, apesar do pronunciamento CPC PME ter menos páginas do que os pronunciamentos completos voltados para as grandes empresas, mesmo assim as normas são complexas e carentes de exemplos práticos.

A regulação da área contábil, envolvendo todas as empresas, independentemente de seu porte, com normas societárias e normas fiscais divide a preocupação dos profissionais da contabilidade, pois o não cumprimento das regras fiscais geram multas e oneram os custos e despesas das empresas e o não cumprimento das normas societárias, pronunciamentos contábeis, resoluções vão contra sua profissão, o de contador, o de controlador do patrimônio. A regulação tem como base dois custos: da informação e organização, e sempre um lado terá custos adicionais e o outro lado benefícios adicionais. Tanto a informação quanto a organização exigem o investimento em tecnologia, mão de obra etc. Dessa forma, deve haver o planejamento antecipado para que os custos adicionais sejam avaliados e analisadas as possibilidades de adoção ou não do CPC PME.

Entre as informações coletadas uma das mais preocupantes está a questão de treinamento, onde observou-se que um pouco mais de 74% dos respondentes não obtiveram treinamento ou curso sobre o CPC PME, em um período de 3 anos. Das 31 pessoas (aproximadamente 26% dos respondentes) que fizeram algum tipo de curso e/ou treinamento, somente aproximadamente 23% foram custeados pelos empregadores, sobressaltando a possibilidade de os empresários da área da contabilidade não quererem ter custos adicionais com treinamento sobre o CPC PME ou não verem necessidade pelo fato da não obrigatoriedade da adoção ou da falta de fiscalização nesta questão. É uma característica do profissional de contabilidade preocupar-se com a atualização da prática e normas contábeis em seu dia a dia arcando, geralmente, com os custos de treinamentos com seus próprios recursos. A baixa quantidade de cursos realizados também é fato preocupante, pois 61% dos respondentes realizou somente 1 curso ou treinamento na área, como também o tempo de realização dos cursos sendo identificado que a grande maioria realizara cursos com carga horária iguais ou abaixo de 8 horas.

Entre os questionamentos específicos pode-se observar que 38% dos respondentes adotam o CPC PME por adesão voluntária e 32,2% por atendimento ao próprio CPC PME, dessa forma observa-se a boa vontade do profissional de contabilidade em utilizar o CPC PME. Corroborar a ideia anterior também a identificação de 61,1% dos respondentes perceberem que

as normas contábeis facilitam a prática contábil para as pequenas e médias empresas, porém as justificativas dos respondentes que não concordam são aceitáveis, conforme Quadro 9. Igualmente, corroborando a ideia, 62,8% dos respondentes deduz que existem maiores benefícios do que desvantagens na utilização do pronunciamento. Dentre os beneficiários mais reconhecidos, pelos respondentes, com a adoção do CPC PME foram os próprios profissionais da contabilidade pelo fato de facilitar a escrituração contábil, em segundo as empresas pelo fato de facilitar o acesso aos investidores e em terceiro as empresas também por adquirir demonstrações contábeis mais confiáveis, respectivamente com 50,4%, 33,9% e 30,6%. No que diz respeito ao questionamento sobre se os usuários estão sendo mais beneficiados do que prejudicados pela aplicação da norma, 62% dos respondentes concordaram positivamente, mas o último questionamento levantou um fato preocupante, pois somente 30,6% dos respondentes consideram que o CPC PME está sendo utilizado pelos colegas da profissão nas pequenas e médias empresas.

Vale destaque sobre a incerteza demonstrada nas respostas sobre a última questão, onde os respondentes se mostraram discordantes ou neutros sobre a afirmativa da utilização das normas pelos profissionais de contabilidade, o que corrobora minha percepção que os profissionais de contabilidade não vêm escriturando segundo as normas de contabilidade para as pequenas e médias empresas. Empiricamente adicionalmente esperava-se que as afirmativas anteriores reafirmassem esta última questão, o que não se realizou. Ao meu ver os profissionais de contabilidade não percebem vantagens e benefícios com a adoção do CPC PME.

A pesquisa realizada neste estudo se assemelhou as respostas obtidas no estudo de Pinto, Costa e Santos (2015), porém necessita-se de mais estudos e pesquisas nesse campo de atuação, pois ainda é insípido e difícil de reafirmar os questionamentos.

Como sugestão de pesquisas futuras seria através de uma parceria com o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) possibilitando que a amostra analisada abrangesse não somente um único estado, mas o país como um todo e atingisse uma quantidade expressiva de respondentes. Adicionalmente seria de grande valor o cruzamento de tais pesquisas com entrevistas direcionadas pessoalmente aos profissionais de contabilidade que conduzem trabalhos direcionados às pequenas e médias empresas, para dessa forma conseguir evidenciar desvios nas respostas coletadas quantitativa *versus* qualitativamente.

## REFERÊNCIAS

- ADRIANO, J. *IFRS - Painel aborda Aplicação do CPC para PME*. Disponível em: <<http://www.joseadriano.com.br/profiles/blogs/ifrs-painel-aborda-aplicacao>>. Acesso em: 14 nov. 2016.
- ALMEIDA, J. E. F de et al. (coords.). *Contabilidade das Pequenas e Médias Empresas*. 1. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.
- ALVES, F. D et al. Uma análise dos escritórios de contabilidade sobre a necessidade de aplicação das IFRS para Pequenas e Médias Empresas. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, Rio de Janeiro, v. 8, n. 3, 105-117, 2013.
- BALL, R. International financial reporting standards (IFRS): pros and cons for investors. *Accounting and Business Research*. 36 (Special issue), [Chicago], 5-27, 2006.
- BALL, R.; KOTHARI, S. P.; ROBIN, A.. The effect of international institutional factors on properties of accounting earnings. *Journal of Accounting and Economics*, [Netherlands], v. 29, 1-51, 2000.
- BERTÃO, N. *IBEF News – IFRS bate à porta das pequenas e médias empresas*. Disponível em: <<https://naiarabertao.com.br/2012/10/12/ibef-news-ifrs-bate-a-porta-das-pequenas-e-medias-empresas/>>. Acesso em: 14 nov. 2016.
- BEUREN, I. M. et al. *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2013. Oitava reimpressão.
- BOTINHAS, R. A.; LEMES, S. IFRS para Pequenas e Médias Empresas: Percepção sobre a Adoção das Normas Internacionais no Brasil. *ReAC - Revista de Administração e Contabilidade*. [Feira de Santana], v. 5, n. 3, 117-135, 2013.
- BRASIL. *Lei nº 11.638*, de 28 de dezembro de 2007. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/11638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/11638.htm)>. Acesso em: 01 ago. 2017.
- BRASIL. *Lei Complementar nº 139*, de 10 de novembro de 2011. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp139.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp139.htm)>. Acesso em: 10 jan. 2017.
- BRASIL. *Lei Complementar nº 155*, de 27 de outubro de 2016. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/lcp/Lcp155.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/lcp/Lcp155.htm)>. Acesso em: 12 out. 2017.
- CARDOSO, R. L. *Regulação econômica e escolhas de práticas contábeis: evidências no mercado de saúde suplementar brasileiro*. São Paulo: FEA/USP, 2005.
- CARDOSO, R. L. et al. Regulação da contabilidade: teorias e análise da convergência dos padrões contábeis brasileiros aos IFRS. *Revista de Administração Pública – RAP*, Rio de Janeiro, v. 43, n. 4, 773-799, 2009.
- CARMO, C. H. S. do; RIBEIRO, A. M.; CARVALHO, L. N. G. de. Convergência de fato ou

de direito? A influência do sistema jurídico na aceitação das normas internacionais para pequenas e médias empresas. *Revista Contabilidade & Finanças*. [São Paulo], v. 22, n. 57, 242-262, 2011.

CARMO, C. H. S. do et al. *Regulação Contábil Internacional, Interesse Público ou Grupos de Interesse? Um Teste Empírico. XXXVI Encontro da ANPAD*, Rio de Janeiro, 2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (BRASIL). *Resolução CFC nº 1.255 de 10 de dezembro de 2009*. Disponível em: <[www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES\\_1255.doc](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1255.doc)>. Acesso em: 05 out. 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (BRASIL). *NBC TG 1000 (R1) – Contabilidade para pequenas e médias empresas*. Disponível em: <[http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG1000\(R1\).pdf](http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG1000(R1).pdf)>. Acesso em: 10 jan. 2017.

COSTA, A. de J. B.; PAULO, E. IFRS para Pequenas e Médias Empresas: Conhecimentos e habilidades requeridos ao profissional contábil na percepção de Mestrandos e Doutorandos dos PPGCCs. *GeCONT – Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI*. [Florianópolis], v. 1, n. 1, 25-39, 2014.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. *Pronunciamento Técnico PME: Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas*. 2009. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=79>>. Acesso em: 14 nov. 2015.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. *CPC 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes*. 2009. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=56>>. Acesso em: 14 jan. 2017.

COSTA, G. C da S.; SOUZA, R. B. de L. de. Estudo da Aplicabilidade do CPC Pequenas e Médias Empresas – Ativo Imobilizado – pelos Escritórios Contábeis de Porto Alegre. *II Congresso de Contabilidade da UFRGS*, [Porto Alegre], 19-20 out. 2017.

DEACONU, A.; BUIGA, A. Financial reporting and mimetic theory for small and medium enterprises. *Current Science*. [Bengaluru], v. 108, n. 3, 334-340, 2015.

DORNELAS, J. C. A. *Empreendedorismo: transformando ideias em negócios*. 5 ed. Rio de Janeiro: Empreende/LTC, 2015.

EMPRESÔMETRO PME. Tudo sobre MPes em um único lugar. Disponível em: <<https://empresometrope.ibpt.org.br/>>. Acesso em: 24 jul. 2017.

EMPRESÔMETRO – Inteligência de Mercado. Empresas ativas no Brasil. Disponível em: <<https://www.empresometro.com.br/Home/Estatisticas>>. Acesso em: 12 dez. 2017.

FARIA, C. T. de A.; SILVA, D. M. da. A adoção do CPC PME – Contabilidade para pequenas e médias empresas. *Revista de Contabilidade da UFBA*. [Salvador], v. 8, n. 3, 75-91, 2014.

FUTTERLEIB, L. L. *Fundamentos do direito constitucional*. Curitiba: InterSaberes, 2012.

GIL, A. C. *Métodos e Técnicas de pesquisa social*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

HAI, T. T. T. An analysis of the factors affecting the adoption of Accounting Legislation by Small and Medium-sized Enterprises (SMES) in Vietnam. *International Journal of Business and Management*. [Canada], v. 10, n. 2, 176-185, 2015.

IFRSBRASIL. *IFRS para PME: Diferenças entre IFRS for SMEs e IFRS full – Parte III* (Investimento e coligada e controlada, Investimento em Joint Venturer, Propriedade para investimento e Ativo Imobilizado). 2010. Disponível em: <<http://ifrsbrasil.com/demonstracoes-contabeis/ifrs-pequenas-e-medias-empresas/ifrs-para-pme-diferencas-entre-ifrs-for-smes-e-ifrs-full-parte-iii-investimento-e-coligada-e-controlada-investimento-em-joint-venturer-propriedade-para-investimento-e-ativo-imobilizado>>. Acesso em: 11 jan. 2017.

IPECRJ. *Contabilização de planos de benefícios segundo o CPC 33 – Benefícios a empregados (IAS 19)*. Disponível em: <<http://www.ipecrj.com.br/contabilizando-a-leitura/fonte/Contabiliza%C3%A7%C3%A3o%20de%20planos%20de%20benef%C3%ADcios%20segundo%20o%20CPC%2033.pdf>>. Acesso em: 11 jan. 2017.

KAYA, D.; KOCH, M. A. Countries' adoption of the International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) – Early Empirical Evidence. *Accounting and Business Research*. [Chicago], v. 45, n. 1, 93-120, 2015.

MENEZES, F. D. et al. Processo de Convergência Contábil das Pequenas e Médias Empresa Brasileiras aos Padrões Internacionais: Percepção dos Contabilistas de Campina Grande, PB. *ReCont – Registro Contábil*. [Alagoas], v. 5, n. 2, 1-20, 2014.

MURCIA, F. D. Interação entre Contabilidade e Direito: em busca de uma teoria da regulação contábil. *Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC*, [Florianópolis], v. 9, n. 25, 19-32, 2010.

NETO, J. E. B.; DIAS, W. de O.; PINHEIRO, L. E. T. Impacto da Convergência para as IFRS na Análise Financeira: um estudo em empresas brasileiras de capital aberto. *Contabilidade Vista & Revista, Belo Horizonte*. [Belo Horizonte], v. 20, n. 4, 131-153, 2009.

NIYAMA, J. K. et al. Evolução da regulação da auditoria independente no Brasil: Análise crítica, a partir da Teoria da Regulação. *Advances in Scientific and Applied Accounting*. São Paulo, v. 4, n. 2, 127-161, 2011.

PELTZMAN, S. Toward more general theory of regulation. *The Journal of Law & Economics*. [Universidade da Virgínia], v. 19, n. 2, 211-240, 1976.

PERERA, D.; CHAND, P. Issues in the adoption of international financial reporting standards (IFRS) for small and medium-sized enterprises (SMES). *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*. [Australia], v. 31, 165-178, 2015.

PINTO, L. G.; COSTA, P. de S.; SANTOS, C. K. S. Custos e benefícios da adoção do CPC PME. *Revista da Micro e Pequena Empresa*. São Paulo, v. 9, n. 2, p. 30-43, 2015.

POHLMAN, M. C.; ALVES, F. J. dos S. Regulamentação. In: IUDÍCIBUS, S. de; LOPES, A. B. (Org.). *Teoria avançada da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 2004, p. 233-273.

PRESSCOTT, R. *PMEs são o motor gerador de empregos no mercado de Internet*. 2015. Disponível em: <<http://convergenciadigital.uol.com.br/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm?UserActiveTemplate=site>>

&%252525252525253Buser=&UserActiveTemplate=site&infol=39637&sid=4>. Acesso em: 06 jul. 2016.

PUJ. Comparación entre la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIFF para PYME) y la normatividad colombiana. *Cuadernos de Contabilidad*. [Bogotá], v. 10, n. 27, 361-430, 2009.

SANTOS, F. de A.; VEIGA, W. E. *Contabilidade: com ênfase em micro, pequenas e médias empresas*. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2014.

SCHIEBEL, A. Is there a solid empirical foundation for the IASB's draft IFRS for SMEs? *11<sup>th</sup> Annual Financial Reporting and Business Communication Conference*, Cardiff, Großbritannien, UK.

SEBRAE. *Micro e pequenas empresas geram 27% do PIB do Brasil*. 2014. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/mt/noticias/micro-e-pequenas-empresas-geram-27-do-pib-do-brasil,ad0fc70646467410VgnVCM2000003c74010aRCRD>>. Acesso em: 06 jul. 2016.

SEBRAE. *Participação das Micro e Pequenas Empresas na Economia Brasileira: Relatório Executivo*. Fev/2015. Disponível em: <[http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS\\_CHRONUS/bds/bds.nsf/e55cdb1932bc40120b21bf4d277bb6ea/\\$File/5307.pdf](http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/e55cdb1932bc40120b21bf4d277bb6ea/$File/5307.pdf)>. Acesso em: 09 jan. 2017.

SEBRAE. *Anuário do Trabalho na Micro e Pequena Empresa 2013*. Disponível em: <[http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Anuario%20do%20Trabalho%20Na%20Micro%20e%20Pequena%20Empresa\\_2013.pdf](http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Anuario%20do%20Trabalho%20Na%20Micro%20e%20Pequena%20Empresa_2013.pdf)>. Acesso em: 09 out. 2017.

SEBRAE-SP. *Causa Mortis*. 2014. Disponível em: <[http://www.sebraesp.com.br/arquivos\\_site/biblioteca/EstudosPesquisas/mortalidade/causa\\_mortis\\_2014.pdf](http://www.sebraesp.com.br/arquivos_site/biblioteca/EstudosPesquisas/mortalidade/causa_mortis_2014.pdf)>. Acesso em: 06 jul. 2016.

SOARES, P. F. *Teorias da regulação: interseção entre as teorias do interesse público e a teoria institucionalista*. 2013. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,teorias-da-regulacao-intersecao-entre-as-teorias-do-interesse-publico-e-a-teoria-institucionalista,46467.html>>. Acesso em: 12 dez. 2017.

STIGLER, G. J. The Theory of Economics Regulation. *The Bell Journal of Economics and Management Science*, [Chicago], v. 2, n. 1, 3-21, 1971.

TAVARES, M. F. N.; ANJOS, L. C. M. dos. Teoria da regulação x Teoria da contabilidade. In: NIYAMA, J. K. (Org.). *Teoria avançada de contabilidade*. São Paulo: Atlas. 2014.

TAVARES, M. F. N.; ANJOS, L. C. M. dos.; PAULO, E. Contribuições enviadas ao IASB/FASB referentes à revisão do Draft de Reconhecimento de Receitas. *Contextus Revista Contemporânea de Economia e Gestão*, [Fortaleza], v. 12, n. 3, 35-63, 2014.

VISCUSI, W. K.; VERNON, J. M.; HARRINGTON JR., J. E. *Economics of regulation and antitrust*. Cambridge, Massachusetts: The MIT Press, 2000.

WBLC. *Treinamento IFRS – CPC PME*. 2015. Disponível em: <[http://www.wblc.com.br/Arquivos/CPC\\_PME\\_IFRS\\_SME.pdf](http://www.wblc.com.br/Arquivos/CPC_PME_IFRS_SME.pdf)>. Acesso em: 11 jan. 2017.

## **APÊNDICE A - Primeira versão do Questionário**

### **Adoção das Normas Internacionais pelas Pequenas e Médias Empresas no Estado do Rio de Janeiro**

Prezado Profissional de Contabilidade,

Sou sua colega de profissão e mestrandanda em Ciências Contábeis pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro - UERJ, turma 2015.

A fim de concluir a dissertação que estou desenvolvendo sobre a adoção das Normas Internacionais pelas Pequenas e Médias Empresas no Estado do Rio de Janeiro, conto com seu auxílio, respondendo ao questionário abaixo.

Cordialmente,

Dayse de Lima Passos

e-mail: d.l.passos@terra.com.br

### **Termo de Consentimento Livre e Esclarecido - TCLE**

Prezado(a) Senhor(a):

Você está sendo convidado(a) a responder às perguntas deste questionário de forma totalmente voluntária. Não existem respostas certas ou erradas. Trata-se apenas de uma busca de opinião. Antes de concordar em participar desta pesquisa e responder este questionário, é importante que você compreenda as informações e instruções contidas neste documento.

O objetivo do estudo é investigar o impacto das normas tributárias, com as contínuas mudanças das obrigações acessórias, para os escritórios contábeis no estado do Rio de Janeiro. Não existe resposta certa ou errada, fique a vontade em responder como melhor lhe convier.

Você poderá recusar a participar da pesquisa e poderá abandonar o procedimento em qualquer momento, sem nenhuma penalização ou prejuízo. Durante a entrevista ou atividade, você poderá se recusar a responder a qualquer pergunta que por ventura lhe cause algum constrangimento.

A sua participação, como voluntário, não auferirá nenhum privilégio, seja ele de caráter financeiro ou de qualquer natureza, podendo se retirar do projeto em qualquer momento sem

prejuízo a Vossa Senhoria.

A sua participação não envolverá qualquer risco. Serão garantidos o sigilo e a privacidade, sendo reservado ao participante o direito de omissão de sua identificação ou de dados que possam comprometê-lo.

Na apresentação dos resultados não serão citados os nomes dos participantes. Sua participação nesta pesquisa consistirá apenas no preenchimento deste questionário, respondendo às perguntas formuladas que abordam o impacto das normas tributárias, com as contínuas mudanças das obrigações acessórias, para os escritórios contábeis no estado do Rio de Janeiro. Ciente e de acordo com o que foi anteriormente exposto, eu aceito participar desta pesquisa.

\* Obrigatório

- Concordo.
- Discordo.

## **I - Perfil do profissional**

1. Gênero

\* Obrigatório

- Feminino
- Masculino

2. Atua em um escritório contábil?

\* Obrigatório

- Sim
- Não

3. Qual o seu setor de trabalho?

\* Obrigatório

Poderá marcar mais de um setor, se for o caso. Poderá também incluir outro setor em "Outro", se o seu setor não consta aqui.

- Fiscal
- Contábil
- Departamento Pessoal
- Consultoria
- Auditoria

Outros...

4. Qual o seu cargo atual?

\* Obrigatório

- Contador
- Analista
- Assistente
- Auxiliar
- Técnico
- Trainee
- Outros...

5. Formação acadêmica

\* Obrigatório

É possível selecionar mais de uma opção.

- Técnico em contabilidade (2º grau)
- Bacharel em Ciências Contábeis (graduação)
- MBA em contabilidade ou áreas afins (especialização)
- Mestrado em ciências contábeis ou áreas afins
- Doutorado em ciências contábeis ou áreas afins
- Outros...

6. Quanto tempo de profissão você possui?

\* Obrigatório

- Menos de 3 anos
- Entre 3 e 6 anos completos
- Entre 6 e 10 anos completos
- Entre 10 e 20 anos completos
- Mais de 20 anos

## **II - Perfil do Escritório**

Se você respondeu sim na questão 2 (Sim, eu trabalho em um escritório contábil), responda as questões, abaixo, sobre o escritório em que trabalha.

7. Qual a quantidade total de clientes do escritório em que você atua?

- De 1 a 50 clientes
- De 51 a 100 clientes
- De 101 a 150 clientes
- De 151 a 200 clientes
- Mais de 200 clientes

8. Qual a quantidade total de Pequenas e Médias Empresas (PMEs), que o escritório em que trabalha atende?

---

---

9. Quantos desses clientes, sendo Pequenas e Médias Empresas (PMEs), você é responsável pelo atendimento?

---

---

10. Você adota o CPC PME, nas pequenas e médias empresas, com que trabalha?

Considere sim, mesmo que você não utilize em todas as empresas que é responsável.

- Sim
- Não

11. Se você respondeu sim na questão anterior, qual o percentual de empresas (PMEs) com que você trabalha, que adota o CPC PME?

Lembrando que você não está sendo avaliado. O questionário visa retratar a realidade do momento.

- 1 a 10%
- 11 a 20%
- 21 a 30%
- 31 a 40%
- 41 a 50%
- 51 a 60%
- 61 a 70%
- 71 a 80%
- 81 a 90%

91 a 100%

10. Qual a quantidade de funcionários que atua no escritório contábil, em que você trabalha?

- Inferior a 30 funcionários
- De 31 a 50 funcionários
- De 51 a 100 funcionários
- De 101 a 200 funcionários
- Superior a 200 funcionários

### **III - Treinamento**

11. Participou de curso/treinamento sobre CPC PME, nos últimos 3 anos?

\* Obrigatória

- Sim
- Não

12. O curso/treinamento sobre o CPC PME foi ofertado pelo seu empregador?

\* Obrigatória

- Sim
- Não

13. Se a resposta foi SIM na pergunta 11, quantos cursos/treinamentos você já realizou sobre o CPC PME, no período dos últimos 3 anos?

- 1
- 2 a 5
- 6 a 10
- Mais de 10

14. Qual foi a carga horária total de curso/treinamento, até o momento, que você participou sobre o CPC PME, nesses últimos 2 anos?

Caso você tenha participado de algum curso/treinamento.

- Abaixo de 8 horas
- 8 horas
- Entre 9 e 50 horas

- Mais de 50 horas

15. Quais são suas fontes de estudos sobre o CPC PME e as demais normas internacionais?

\* Obrigatório

Você pode selecionar diversas fontes. Na opção "Outro" inclua mais fontes de estudos.

- Site do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC)
- Site do CFC
- Cursos do CRCRJ on line
- Cursos do CRCRJ presenciais
- Consultorias terceirizadas (ex. COAD, Cenofisco, IOB e outros)
- Palestras
- Outros...

#### **IV - Conhecimento específico**

Nesta etapa, pense um pouquinho e aplique realmente o seu atual conhecimento sobre o assunto abordado.

16. Qual o tratamento, que a pequena e média empresa, deve dar ao ativo imobilizado em sua mensuração?

\* Obrigatório

Sobre mensuração do Ativo Imobilizado.

- Considera, inicialmente, o custo original e, nos exercícios seguintes, o custo menos depreciação acumulada e quaisquer perdas, por redução ao valor recuperável, acumuladas.
- Considera o custo histórico deduzido da depreciação acumulada
- Considera o valor justo menos depreciação acumulada e quaisquer perdas por redução ao valor recuperável acumuladas
- Considera o menor valor entre o valor contábil e o valor histórico
- Desconheço a resposta correta

17. Qual o tratamento a ser empregado na depreciação dos ativos imobilizados nas PMEs pelo CPC PME?

\* Obrigatório

Sobre depreciação do Ativo Imobilizado.

- Considera uma vida útil estimada fixa para cada grupo de ativo imobilizado
- Contabiliza a depreciação desde quando o bem entra em operação até o final de sua vida útil,

independente se o bem estiver ocioso no período

- Contabiliza a depreciação em bases sistemáticas ao longo da vida útil estimada para os ativos
- Realiza revisões anuais da vida útil dos bens, independente de condições tecnológicas ou do ambiente
- Desconheço a resposta correta

18. Qual o tratamento adequado para os estoques das PMEs?

\* Obrigatório

Sobre mensuração dos Estoques.

- Considera o maior valor entre o custo e o preço de venda estimado
- Considera o custo histórico
- Considera o preço de venda estimado
- Considera o menor valor entre o custo e o preço de venda estimado diminuído dos custos para completar a produção e despesas de vendas
- Desconheço a resposta correta

19. Quais são as demonstrações contábeis a serem elaboradas pelas PMEs?

\* Obrigatório

Sobre Demonstrações Contábeis.

- Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício
- Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício e Notas Explicativas
- Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício e Demonstração do Fluxo de Caixa
- Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração do Resultado Abrangente, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (quando aplicáveis), Demonstração do Fluxo de Caixa e Notas Explicativas
- Desconheço a resposta correta

## **V - Casos sobre o CPC PME**

Nesta etapa também requer um pouco de reflexão, mas não se preocupe são poucos casos.

20. Uma empresa mensurava determinado item do ativo pelo valor justo, conforme o CPC PME. Agora, em função de mudanças no cenário econômico, a administração da entidade entende que não consegue mais determinar o valor justo daquele item sem custo ou esforço indevido. O que deve ser feito?

\* Obrigatório

Se você discorda dos 2 procedimentos descritos, descreva em "Outro" a sua opinião sobre este caso.

- A empresa incorre nos custos adicionais para determinar o valor justo do item.
- O último valor justo apurado é considerado o valor de custo daqui pra frente.
- Outros...

21. Uma entidade que produz máquinas pesadas possui seu ciclo operacional em torno de 15 meses, acima dos 12 meses do período contábil. No fechamento do exercício, as peças para construção das máquinas devem ser consideradas como ativo circulante ou não circulante? Em qual conta patrimonial?

\* Obrigatório

Se você discorda dos 2 procedimentos descritos, descreva em "Outro" a sua opinião sobre este caso.

- Em estoques, no ativo não circulante.
- Em estoques, no ativo circulante, pois as peças serão utilizadas em sequência, considerando que a entidade ou a atividade esteja em continuidade.
- Outros...

22. A entidade ABC contraiu financiamento de dois anos para iniciar pagamento a partir do 13º mês. Esse financiamento é reconhecido no passivo circulante ou passivo não circulante? Supondo que exista uma cláusula contratual que permite ao banco exigir antecipadamente o pagamento do financiamento. Nesse segundo caso mudaria a classificação do financiamento no balanço patrimonial?

\* Obrigatório

Se você discorda dos 2 procedimentos descritos, descreva em "Outro" a sua opinião sobre este caso.

- No primeiro caso seria passivo não circulante. No 2º caso mesmo sendo financiamento de longo prazo, por existir cláusula contratual possibilitando a antecipação do pagamento das parcelas, todo financiamento é reconhecido no passivo circulante.
- No primeiro caso seria passivo não circulante e no 2º caso também mantém no passivo não circulante.
- Outros...

23. A Morebem Ltda. é uma empresa de incorporação e construção imobiliária. Seu foco sempre esteve no público de baixa renda. Seu processo de negócio envolve a identificação de demanda numa determinada região para posteriormente prospectar terrenos que potencialmente possam se adequar ao tipo de projeto desenvolvido pela Morebem. Geralmente, os empreendimentos da Morebem ocupam terrenos na faixa de 2.500 a 5.000 metros quadrados. Entretanto, os sócios da Morebem foram procurados pelo proprietário de um terreno de 25.000 metros quadrados. O preço da propriedade (R\$ 25.000.000) foi considerado excepcional pelos sócios, que captaram uma linha de financiamento e adquiriram o imóvel. Trata-se de área de grande demanda habitacional. A Morebem não tem um projeto para essa área e no momento da aquisição, ainda estuda diversas opções de destinação do terreno, que incluem sua manutenção para valorização e posterior revenda, seu fracionamento e incorporação em lotes em possível projeto de condomínio fechado, venda de parte do terreno e incorporação da parcela restante em imóveis populares, dentre outras. Qual a classificação mais adequada dessa propriedade no momento de sua aquisição?

\* Obrigatório

Se você discorda dos 2 procedimentos descritos, descreva em "Outro" a sua opinião sobre este caso.

○ Considerando que o imóvel é muito maior do que usualmente a Morebem adquire para incorporação, inclusive está localizado numa região em que a entidade não atua em função do público que busca geralmente atingir, a aquisição tem um caráter bastante presente de propriedade para investimento. Idealmente, havendo condições de segregar a parcela que irá ser “trabalhada” conforme o objeto social da empresa, essa parcela deveria ser classificada como imóveis a comercializar, mas neste instante, existe apenas um projeto “vago”, potencial, apenas possível (mas não provável) de utilização parcial. Nesse sentido, parece mais razoável manter o imóvel todo como propriedade para investimento, posto que, dentre todas as opções, a revenda do terreno todo também é considerada uma opção.

○ Considerando o objeto social da empresa, o imóvel deveria ser classificado em imóveis a comercializar, segregando o terreno em lotes dos tamanhos que a empresa está habituada a comercializar (5 lotes de 5.000 m<sup>2</sup> ou 10 lotes de 2.500 m<sup>2</sup>).

○ Outros...

## **VI - Opinião sobre a adoção do CPC PME**

Última etapa. É bem rapidinha.

24. Quais foram os fatores que impulsionaram, você como profissional, a adotar o CPC

PME?

\* Obrigatório

Pode marcar mais de uma questão, de acordo com sua opinião e complementar em "Outro".

- Adesão voluntária
- Exigência dos clientes
- Exigência de órgãos públicos
- Atendimento ao CPC
- Exigência de órgãos reguladores
- Exigência de usuários internos
- Exigência de Instituições Financeiras
- Exigência dos Empregadores
- Outros...

25. Quais as principais dificuldades, em sua opinião, para a adoção do CPC PME?

\* Obrigatório

Pode marcar mais de uma questão, de acordo com sua opinião e complementar em "Outro".

- Falta de divulgação, orientação e treinamento por parte dos órgãos competentes e entidades classistas
- Sobrecarga de trabalho e aumento de custos na prestação de serviços ao cliente
- Falta de qualificação ou treinamento para aplicar a norma
- Falta de estrutura dos escritórios de contabilidade
- Desconhecimento do assunto
- Complexidade da norma
- Outros...

26. Quais são as principais vantagens, em sua opinião, para as pequenas e médias empresas na adoção do CPC PME?

\* Obrigatório

Pode marcar mais de uma questão, de acordo com sua opinião e complementar em "Outro".

- Parâmetros uniformes para análise
- Maior abertura de cessão de crédito por instituições financeiras
- Maior competitividade
- Facilidade de acesso aos investidores
- Demonstra transparência e boa governança corporativa

- Fornece demonstrações contábeis mais confiáveis
- Outros...

27. Em sua opinião, você considera necessária a adoção das novas normas para as PMEs, trazendo, assim, benefícios para os seus clientes?

\* Obrigatório

Pode usar a opção "outro" para expor sua opinião sobre o assunto.

- Sim
- Não
- Parcialmente
- Outros...

## APÊNDICE B - Versão final do Questionário

### **Adoção das Normas Internacionais pelas Pequenas e Médias Empresas no Estado do Rio de Janeiro: características e benefícios**

Prezado Profissional de Contabilidade,

Sou sua colega de profissão e mestranda em Ciências Contábeis pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro - UERJ, turma 2015.

A fim de concluir a dissertação que estou desenvolvendo sobre a adoção das Normas Internacionais pelas Pequenas e Médias Empresas no Estado do Rio de Janeiro: características e benefícios, conto com seu auxílio, respondendo ao questionário abaixo.

Em caso de dúvidas, favor entrar em contato através do e-mail abaixo.

Cordialmente,

Dayse de Lima Passos

e-mail: d.l.passos@terra.com.br

#### **Termo de Consentimento Livre e Esclarecido - TCLE**

Prezado(a) Senhor(a):

Você está sendo convidado(a) a responder às perguntas deste questionário de forma totalmente voluntária. Não existem respostas certas ou erradas. Trata-se apenas de uma busca de opinião. Antes de concordar em participar desta pesquisa e responder este questionário, é importante que você compreenda as informações e instruções contidas neste documento.

O objetivo do estudo é investigar o impacto das normas tributárias, com as contínuas mudanças das obrigações acessórias, para os escritórios contábeis no estado do Rio de Janeiro. Não existe resposta certa ou errada, fique a vontade em responder como melhor lhe convier.

Você poderá recusar a participar da pesquisa e poderá abandonar o procedimento em qualquer momento, sem nenhuma penalização ou prejuízo. Durante a entrevista ou atividade, você poderá se recusar a responder a qualquer pergunta que por ventura lhe cause algum constrangimento.

A sua participação, como voluntário, não auferirá nenhum privilégio, seja ele de caráter financeiro ou de qualquer natureza, podendo se retirar do projeto em qualquer momento sem prejuízo a Vossa Senhoria.

A sua participação não envolverá qualquer risco. Serão garantidos o sigilo e a privacidade, sendo reservado ao participante o direito de omissão de sua identificação ou de dados que possam comprometê-lo.

Na apresentação dos resultados não serão citados os nomes dos participantes. Sua participação nesta pesquisa consistirá apenas no preenchimento deste questionário, respondendo às perguntas formuladas que abordam o impacto das normas tributárias, com as contínuas mudanças das obrigações acessórias, para os escritórios contábeis no estado do Rio de Janeiro.

Ciente e de acordo com o que foi anteriormente exposto, eu aceito participar desta pesquisa.

Concordo.

Discordo.

### I - Perfil do profissional

1. Gênero

\* Obrigatória a resposta

Feminino

Masculino

2. Atua em um escritório contábil?

\* Obrigatória a resposta

Sim, como sócio

Não

Sim, como funcionário

3. Qual o seu setor de trabalho?

\* Obrigatória a resposta

*(Poderá marcar mais de um setor, se for o caso. Poderá também incluir outro setor em "Outro", se o seu setor não consta aqui).*

Fiscal

Consultoria

Contábil

Auditoria

Departamento Pessoal

Outros \_\_\_\_\_

4. Qual o seu cargo atual, na área contábil?

\*Obrigatória a resposta

Contador

Técnico

Analista

Trainee

Assistente

Não atuo na área contábil

Auxiliar

Outros \_\_\_\_\_

5. Formação acadêmica

\*Obrigatória a resposta

É possível selecionar mais de uma opção.

Mestrado em ciências contábeis ou áreas afins

Técnico em contabilidade (2º grau)

Doutorado em ciências contábeis ou áreas afins

Bacharel em Ciências Contábeis (graduação)

Outros \_\_\_\_\_

MBA em contabilidade ou áreas afins (especialização)

6. Quanto tempo de profissão você possui?

\* Obrigatória a resposta

- Menos de 3 anos
- Entre 3 e 6 anos completos
- Entre 6 e 10 anos completos

- Entre 10 e 20 anos completos
- Mais de 20 anos

## II - Perfil do Escritório

Se você respondeu sim na **questão 2** (Sim, eu trabalho em um escritório contábil como sócio ou como funcionário), responda as questões, abaixo, sobre o escritório em que trabalha.

7. Qual a quantidade total de clientes do escritório em que você atua?

- De 1 a 50 clientes
- De 51 a 100 clientes
- De 101 a 150 clientes

- De 151 a 200 clientes
- Mais de 200 clientes

8. Qual a quantidade total de Pequenas e Médias Empresas (PMEs), que o escritório em que trabalha atende?

Texto de resposta curta

---



---

9. Quantos desses clientes, sendo Pequenas e Médias Empresas (PMEs), você é responsável pelo atendimento?

Texto de resposta curta

---



---

10. Você adota o CPC PME, nas pequenas e médias empresas, com que trabalha?

*(Considere sim, mesmo que você não utilize em todas as empresas que é responsável).*

Sim

Não

11. Se você respondeu sim na questão anterior, qual o percentual de empresas (PMEs) com que você trabalha, que adota o CPC PME?

(Lembrando que você não está sendo avaliado. O questionário visa retratar a realidade do momento).

- 1 a 10%
- 11 a 20%
- 21 a 30%
- 31 a 40%
- 41 a 50%

- 51 a 60%
- 61 a 70%
- 71 a 80%
- 81 a 90%
- 91 a 100%

10. Qual a quantidade de funcionários que atua no escritório contábil, em que você trabalha?

- Inferior a 30 funcionários
- De 31 a 50 funcionários
- De 51 a 100 funcionários

- De 101 a 200 funcionários
- Superior a 200 funcionários

### III - Treinamento

11. Participou de curso/treinamento sobre CPC PME, nos últimos 3 anos?

\*Obrigatória a resposta

Sim

Não

12. O curso/treinamento sobre o CPC PME foi ofertado pelo escritório contábil em que trabalha?

\*Obrigatória a resposta

Sim

Não

13. Se a resposta foi SIM na pergunta 11, quantos cursos/treinamentos você já realizou sobre o CPC PME, no período dos últimos 3 anos?

- 1
- 2 a 5

- 6 a 10
- Mais de 10

14. Qual foi a carga horária total de curso/treinamento, até o momento, que você participou sobre o CPC PME, nesses últimos 3 anos?

(Caso você tenha participado de algum curso/treinamento).

- Abaixo de 8 horas
- 8 horas

- Entre 9 e 50 horas
- Mais de 50 horas

15. Quais são suas fontes de estudos sobre o CPC PME e as demais normas internacionais?

\* Obrigatória a resposta

(Você pode selecionar diversas fontes. Na opção "Outro" inclua mais fontes de estudos).

O Site do Comitê de Pronunciamentos

Contábeis (CPC)

O Site do CFC  
 O Cursos do CRCRJ on line  
 O Cursos do CRCRJ presenciais  
 O Consultorias terceirizadas (ex. COAD, Cenofisco, IOB e outros)

O Palestras  
 O Livros  
 O Internet  
 O Outros \_\_\_\_\_

#### IV - Opinião sobre a adoção do CPC PME

Última etapa. É bem rapidinha.

16. Quais foram os fatores que impulsionaram, você como profissional, a adotar o CPC PME?

\* Obrigatória a resposta

*(Pode marcar mais de uma questão, de acordo com sua opinião e complementar em "Outro").*

O Adesão voluntária  
 O Exigência dos clientes  
 O Exigência de órgãos públicos  
 O Atendimento ao CPC  
 O Exigência de órgãos reguladores

O Exigência de usuários internos  
 O Exigência de Instituições Financeiras  
 O Exigência dos Empregadores  
 O Outros \_\_\_\_\_

17. De acordo com a afirmativa a seguir, marque, na escala abaixo, o nível de concordância: "As normas contábeis facilitam a prática contábil para as pequenas e médias empresas".

\* Obrigatória a resposta

*(Sendo 1 = Plenamente em desacordo e 10 = Plenamente em acordo)*

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
Discordo totalmente	<input type="radio"/>	Concordo totalmente									

18. Caso tenha discordado da afirmação na questão anterior, por que as normas contábeis não facilitam a prática contábil, na sua opinião?

---



---

19. De acordo com a afirmativa a seguir, marque, na escala abaixo, o nível de concordância: "Existe mais benefícios do que desvantagens na utilização das normas".

\* Obrigatória a resposta

(Sendo 1 = Plenamente em desacordo e 10 = Plenamente em acordo)

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
Discordo totalmente	<input type="radio"/>	Concordo totalmente									

20. Quem se beneficia pelo cumprimento das normas?

\* Obrigatória a resposta

(Pode marcar mais de uma questão, de acordo com sua opinião e complementar em "Outros").

- O A empresa, pela facilidade de acesso aos investidores
- O O profissional de contabilidade, pois facilita na escrituração contábil
- O As empresas do mesmo segmento, pela comparabilidade das demonstrações contábeis
- O O dono da empresa, pelo melhor conhecimento sobre suas variações patrimoniais
- O A empresa, pelo o atendimento de exigências em licitações
- O O profissional de contabilidade, pelo aumento dos honorários recebidos
- O A empresa, pela maior abertura de cessão

- de crédito por instituições financeiras
- O O Fisco, pela maior arrecadação dos tributos
- O A empresa, pela maior competitividade
- O O profissional de contabilidade, pela valorização dos serviços prestados
- O A empresa, pois demonstra transparência e boa governança corporativa
- O Os CRCs, pela maior facilidade na fiscalização dos profissionais
- O A empresa, pois fornece demonstrações contábeis mais confiáveis
- O Não há beneficiários bem definidos
- O Outros...

21. De acordo com a afirmativa a seguir, marque, na escala abaixo, o nível de concordância: "Os usuários estão sendo mais beneficiados, do que prejudicados pela aplicação da norma".

\* Obrigatória a resposta

(Sendo 1 = Plenamente em desacordo e 10 = Plenamente em acordo)

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
Discordo totalmente	<input type="radio"/>	Concordo totalmente									

22. De acordo com a afirmativa a seguir, marque, na escala abaixo, o nível de concordância: "A maioria dos profissionais de contabilidade vem escriturando de acordo com a norma".

