

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ**

**A ADOÇÃO DO IFRS PARA AS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS  
BRASILEIRAS**

**CURITIBA**

**2011**

**LUCIANA YAMAMOTO DE PAULA**

**A ADOÇÃO DO IFRS PARA AS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS  
BRASILEIRAS**

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de especialista em Contabilidade e Finanças  
Orientador: Luiz Carlos de Souza

**CURITIBA**

**2011**

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b>	<b>4</b>
1.1	PROBLEMA DE PESQUISA	4
1.2	OBJETIVOS	7
1.2.1	OBJETIVO GERAL	7
1.2.2	OBJETIVOS ESPECIFICOS	8
1.3	JUSTIFICATIVA	8
1.4	ESTRUTURA DO TRABALHO	9
<b>2</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO</b>	<b>10</b>
2.1	NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE	10
2.2	DA APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS	19
2.3	CONTABILIDADE PARA PEQUENAS MÉDIAS EMPRESAS (NBC TG 1000)	21
2.3.1	OBJETIVOS	22
2.3.2	CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS	23
2.4	RELEVÂNCIA DA PEQUENA E MÉDIA EMPRESA BRASILEIRA NO MERCADO INTERNACIONAL	25
<b>3</b>	<b>ASPECTOS METODOLOGICOS</b>	<b>29</b>
3.1	ENQUADRAMENTO METODOLOGICO	29
3.1.1	Quanto à abordagem do problema	29
3.1.2	Quanto aos objetivos da pesquisa	30
3.1.3	Quanto aos procedimentos da pesquisa	30
3.2	DESCRIÇÃO DA AMOSTRA, COLETA E ANÁLISE DE DADOS	31
<b>4</b>	<b>ANÁLISE DE DADOS</b>	<b>32</b>
4.1	Os benefícios da adoção	32
4.2	Estudo da norma NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas	34
<b>5</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b>	<b>48</b>
	<b>REFERÊNCIAS</b>	<b>50</b>

## 1 INTRODUÇÃO

### 1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

Diante da crescente expansão das relações comerciais entre os países no mundo, além das exigências por informações comparáveis entre os países, a contabilidade entrou em foco a partir da elaboração das Normas Internacionais de Contabilidade emitidas pelo Comitê Internacional de Contabilidade (IASB) e que promove o processo de convergência das normas contábeis entre os países.

Mueller, Gernon e Meek (1997) apontam como causas para o desenvolvimento de diferentes modelos contábeis ao redor do mundo a relação entre os negócios e os fornecedores de capital; a proximidade política e econômica com outros países; o sistema legal; os níveis de inflação; o tamanho e a complexidade das companhias; o nível de sofisticação da administração e da comunidade financeira; o grau de educação e a própria cultura de cada país. Assim, essa desarmonia contábil contribuiu para que fosse organizada uma maneira de que essas informações fossem compreensíveis pelos diversos usuários do mundo e em todos os países, facilitando a comunicação.

Sobre as diferenças nas práticas contábeis entre os diferentes países, Weffort (2005) destaca que as razões mais relevantes para isso podem ser: a) características e necessidades dos usuários das demonstrações contábeis; b) características dos preparadores das demonstrações contábeis (contadores); c) modos pelos quais se pode organizar a sociedade na qual o modelo contábil se desenvolve refletido, principalmente, por intermédio de suas instituições; d) aspectos culturais; e) outros fatores externos. Sendo assim, de acordo com o autor, o ambiente em que a organização está inserida revela também a prática contábil que é utilizada.

A adoção das Normas Internacionais de Contabilidade pode gerar uma maior qualidade contábil e ainda proporcionar um menor custo de capital do que aquelas que não as adotaram, é o que comprova um estudo realizado com uma amostra de empresas de 23 países. Também, as normas contábeis desempenham um papel importante para pressionar ideais de desenvolvimento sustentável, pois elas formam

a base da prestação de contas das empresas com a sociedade (BARTH, 2005; SARAVANAMUTHU, 2004).

No Brasil, o assunto da convergência das demonstrações contábeis para os moldes internacionais começou a ser discutido quando da publicação da Lei 11.638/2007, que causou uma grande mudança na tão antiga Lei 6.404/1976. A proposta para a alteração das normas contábeis justificou-se, principalmente, para dar maior transparência e qualidade das informações contábeis, criação de condições de harmonização com as práticas internacionais, eliminar ou reduzir a dificuldade de interpretação das informações contábeis e, também, reduzir os custos de elaboração, divulgação e auditoria das demonstrações.

Com isso, em setembro de 2005 foi criado o Comitê dos Pronunciamentos Contábeis (CPC) na tentativa de agilizar o processo de revisão de normas contábeis no Brasil e de aperfeiçoar o cenário contábil nacional que não contava com um órgão promotor de estudos, preparação e emissão de pronunciamentos técnicos a serem seguidos por todas as entidades empresariais (LEMES e SILVA, 2007).

Foi então a partir de 2010 que, seguindo o normativo do Banco Central do Brasil que divulgou que as empresas deveriam adotar os procedimentos para elaboração das demonstrações contábeis em consonância com os pronunciamentos do IASB, as empresas brasileiras deram um grande passo a frente no processo de convergência.

Não obstante, a aplicação das normas internacionais de contabilidade também atingiu as pequenas e médias empresas através da Resolução CFC nº 1255/2009, a qual tornou obrigatória a inserção destas normas às referidas organizações empresariais através da NBC TG 1000, conforme o próprio texto da Resolução:

Considerando que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, a partir da IFRS *for SMEs* do IASB, aprovou o Pronunciamento Técnico PME Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, (...) resolve:

Art. 1º. Aprovar a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

Art. 2º. Esta Resolução entra em vigor nos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2010.

Apesar da resolução em questão caracterizar a obrigatoriedade a partir de 1º de janeiro de 2010, o CFC, em nota, a partir da Resolução 1.324/2011 transfere a adoção obrigatória a partir de 1º de janeiro de 2012.

Em entrevista ao site Contabilidade Financeira, Nelson Machado, integrante do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, esclarece que não haverá prazo legal para a implantação, porém as entidades financeiras bancárias deixarão de conceder financiamentos sem a apresentação dos dados contábeis de acordo com as normas do IFRS. Nelson Machado, entretanto, relata haver dificuldades e resistências por parte das pequenas e médias empresas. (site Contabilidade Financeira)

O CRC divulgou em seu site quais as empresas estariam enquadradas na nova legislação conforme a seguir:

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

Tais empresas são compostas por sociedades fechadas e que não sejam requeridas a elaborar prestação pública de suas contas, ao contrário das sociedades de capital aberto.

Segundo o Sebrae-SP, existem 5,1 milhões de empresas no Brasil, sendo que desse total, 98% são micro e pequenas empresas e 62% das empresas exportadoras, equivalendo a 2,3% do valor das exportações, sem contar que são responsáveis por 20% do PIB (Produto Interno Bruto). Os pequenos negócios (formais e informais) respondem por mais de dois terços das ocupações do setor privado. Diante desta relevância perante o cenário econômico brasileiro, a adaptação torna-se inevitável e obrigatória em 2011.

Há que se ressaltar que as empresas de micro e pequeno porte são fundamentais para o crescimento econômico do país, sendo que o principal intuito das alterações contábeis é melhorar o desempenho destas, visto que passam a ter maior visibilidade no cenário mundial, favorecendo seu ingresso no mercado exterior.

As autoridades da área contábil encontram-se divididas quanto à aplicação destas normas a todas as empresas, visto que é questionável se a utilização destas normas trará, realmente, um ganho substancial de qualidade nas informações

contábeis. Ainda, existe o fato de que esta implantação acarretará um custo aumentado ao demandar os devidos ajustes. Talvez, seja este o maior entrave para a aceitação da padronização.

Outro ponto relevante refere-se aos custos para os escritórios contábeis, visto que precisarão capacitar seus funcionários para estarem aptos a estas mudanças, gerando, com isso, uma revisão de honorários a serem repassados para as pequenas empresas. Tal situação poderá acarretar perdas, ao invés de ganhos, visto que muitas empresas poderão deixar de contratar os serviços prestados pelos profissionais contábeis.

O CFC acredita que, assim como para as grandes empresas, a adoção da IFRS permitirá aos empresários, donos de ME (Micro Empresa) e EPP (Empresa de Pequeno Porte), ter a contabilidade como uma ferramenta de gestão.

Considerando o exposto, pretende-se investigar a seguinte questão de pesquisa:

**“Quais os benefícios que a adoção do IFRS poderá gerar para as pequenas e médias empresas brasileiras de acordo com a teoria contábil e quais as principais diferenças existentes entre as normas do IFRS *full* das do IFRS das pequenas e médias empresas?”**

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 OBJETIVO GERAL

Verificar se as mudanças decorrentes da aplicação da NBC TG 1000, bem como seus reflexos sobre as informações financeiras, poderão gerar benefícios para as pequenas e médias empresas brasileiras, além de apontar as principais diferenças entre as normas do IFRS em sua versão integral das do IFRS para pequenas e médias empresas.

### 1.2.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS

- a) Contextualizar o atual cenário vivido pelas empresas brasileiras diante da adequação às Normas Internacionais de Contabilidade.
- b) Elencar as principais mudanças originadas pela NBC TG 1000 no que se refere ao tratamento das informações contábeis das entidades em questão.
- c) Apresentar as divulgações necessárias para o cumprimento pleno das divulgações do Pronunciamento Técnico, aprovado no Conselho Federal de Contabilidade (CFC) pela Resolução n° 1.255 “Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas”, como novo padrão contábil para as empresas que não estavam enquadradas na Lei 11.638/07.
- d) Analisar os benefícios que a Resolução poderá gerar para as pequenas e médias empresas, tendo em vista as dificuldades para a sua implantação.
- e) Apontar as principais diferenças entre as normas do IFRS em sua versão integral (utilizado para grandes empresas) e as normas do IFRS para pequenas e médias empresas.

### 1.3 JUSTIFICATIVA

Conforme Fachin (2006, pg. 110), as raízes das preferências pela escolha do assunto devem ficar claras, demonstrando sua importância em relação a outros. Com isso, deve-se destacar a importância do tema abordado, contextualizando-o, apontando suas divergências ou a contribuição que se pretende proporcionar ao pesquisar o tema abordado.

Com este intuito, é evidente que a contabilidade brasileira está passando por um processo de mudanças extremas e os usuários destas informações devem estar aptos ao que exige a legislação.

Sob a ótica de Gil (1999, pg. 51), um problema será relevante:

(...) em termos científicos à medida que conduzir à obtenção de novos conhecimentos. (...) A relevância prática do problema está nos benefícios que podem decorrer de sua solução. (...) Assim, o problema será relevante à medida que as respostas obtidas trouxerem conseqüências favoráveis a quem o propôs.

Sendo assim, a pesquisa é de relevância para a sociedade em geral, principalmente aos usuários da informação contábil para a tomada de decisões, desde os profissionais da área contábil, investidores, clientes e fornecedores, até os próprios sócios das entidades em questão.

Com o presente estudo, pretende-se deixar a sociedade a par das novidades que estão sendo implantadas na legislação contábil vigente, comprovando a real utilidade do IFRS para pequenas e médias empresas e, ainda, se as mesmas estão preparadas para absorver positivamente o conteúdo abordado.

#### 1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

A seguir o presente trabalho está estruturado em mais quatro tópicos, iniciando pelo referencial teórico que apresenta os principais pontos abordados pelos autores sobre o tema foco da pesquisa, como detalhes sobre as normas internacionais, forma de apresentação das demonstrações financeiras, dados do setor de pequenas e médias empresas e sua relevância no cenário econômico brasileiro.

No próximo capítulo há a exposição dos aspectos metodológicos utilizados nesse trabalho, delimitando a sua classificação e os procedimentos metodológicos, compondo a capítulo 3.

A análise de dados compõe o quarto capítulo e é nele onde foram apresentados os benefícios da adoção do IFRS para pequenas e médias empresas segundo os autores estudados e também onde foram destacadas as principais diferenças entre o IFRS versão *full* do IFRS para pequenas e médias empresas.

Por fim, o capítulo cinco apresenta as considerações finais e traz as respostas tanto à questão de pesquisa como aos objetivos propostos.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE

As mudanças no mundo ocorrem em um ciclo natural de evolução e a contabilidade não está alheia a isso, aliás, está sempre evoluindo. O fato mais relevante para as Ciências Contábeis veio com a Convergência às Normas Internacionais e que tem ganhado proporções relevantes nas discussões contábeis.

Estas normas vinham sendo construídas pelo *International Accounting Standards Committee* (IASC) que em 2001 transformou-se em *International Accounting Standards Board* (IASB). Até o ano de 2001, sob a instrução do IASC, as normas internacionais já existiam, porém poucos a praticavam já que havia um respeito às normas locais de seus países.

O IASB foi criado em 29 de junho de 1973, ainda como *International Accounting Standards Committee* (IASC), por um acordo entre nove países e, depois, houve adesões de organizações profissionais de outros países como membros associados.

A partir de 1º de abril de 2001, o IASB passou a funcionar por esse nome e atualmente o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon) e o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) são sócios do IASB. Sua principal função é a de propor normas para delimitar a elaboração e a divulgação das demonstrações contábeis para que sejam seguidas mundialmente.

Müller e Scherer (2009) trazem a composição do Conselho de Normas Contábeis Internacionais para elucidar o funcionamento e aprovação das normas:

- Diretoria: que toma as decisões sobre os princípios de contabilidade e os publica sob a forma de Normas Internacionais de Contabilidade;
- Grupo Consultivo: que aconselha a diretoria nos aspectos técnicos nos projetos do IASB, sobre os programas de trabalho e sobre assuntos estratégicos;
- Conselho: que revê a estratégia da diretoria e planeja de modo a satisfazer a si mesmo e às necessidades a serem atingidas; prepara um relatório anual sobre a efetividade da diretoria; promove a participação e a aceitação dos

trabalhos desenvolvidos pela comunidade de negócios, usuários de relatórios contábeis e outros interessados; procura e obtém fundos para o trabalho do lasb de maneira a não inviabilizar a independência deste; e revê o orçamento e os relatórios financeiros (contábeis);

- Comitê de Interpretações: que considera; com base no tempo, as matérias de contabilidade que tendem a receber tratamento divergente ou de não-aceitação na falta de uma normatização obrigatória e desenvolve, para aprovação da diretoria, as interpretações formais das IASs;
- Grupo Estratégico de Trabalho: formado em 1996, o grupo se dirigirá a matérias como a estrutura do lasb, procedimentos de operações, relacionamentos com órgãos internacionais, treinamento, educação e arrecadação de fundos.

Os objetivos do lasb, definidos de acordo com sua carta constitutiva, são:

- a) Elaborar e publicar, notoriamente, normas contábeis internacionais, que deverão ser observadas nos relatórios contábeis; e
- b) Promover a aceitação e adoção prática de tais normas em escala mundial.

Além disso, o lasb conta com a participação de organizações profissionais que são membros do conselho (como o Ibracon e o CFC) e que auxiliam e contribuem na tarefa de adequar o funcionamento e o cumprimento de seus objetivos. Para tanto, esses membros também possuem algumas exigências e, dentre elas, estão: prestar apoio às normas publicadas pelo conselho; fazer o possível para zelar que as publicações respeitem as ditas normas; realizar intervenções nos governos e autoridades encarregadas de controlar os mercados de valores para que exijam que os relatórios contábeis sejam publicados conforme as normas do conselho; buscar que, no menor prazo possível, adotem-se as medidas oportunas para que os relatórios e informes contábeis se ajustem às exigências das normas; e procurar fazer com que as normas do conselho sejam aceitas e observadas internacionalmente.

O Brasil, por sua vez, não ficou para trás. Conforme explicam Lemes e Silva (2007), nosso país buscou reduzir as divergências contábeis internas e modernizar a

lei em determinados aspectos em julho de 1999 quando a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) encaminhou ao Ministério da Fazenda do Brasil o anteprojeto de reformulação da Lei 6.404/76, denominado Projeto de Lei 3.741. Nele constavam justificativas para alteração das normas contábeis para:

- a) Dar maior transparência e qualidade das informações contábeis;
- b) Criar condições para a harmonização da lei com as práticas contábeis internacionais;
- c) Eliminar ou reduzir a dificuldade de interpretação das informações contábeis, principalmente, na existência de informações divergentes para usuários internos e externos;
- d) Reduzir o custo da elaboração, divulgação e de auditoria das demonstrações.

Contudo, as discussões e aprovação da reforma da lei (que ainda possui vários pontos em desarmonia com a Norma Internacional) foram tratadas de forma mais lenta do que as observadas no âmbito internacional, pois somente em 2007 tal projeto de Lei foi aprovado criando a Lei 11.638/07. A criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) em setembro de 2005 contribuiu muito, pois agilizou o processo de revisão de normas contábeis no Brasil e cobriu uma grande lacuna no cenário contábil nacional, que é a inexistência de um órgão promotor de estudos, preparação e emissão de pronunciamentos técnicos a serem seguidos pelas entidades empresariais.

Foi então em 2006 que o Banco Central do Brasil (BACEN) decidiu que seriam editados normativos, objetivando a adoção de procedimentos para elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas em consonância com os pronunciamentos do IASB, a partir de 31 de dezembro de 2010, além da observância das normas editadas pela IFAC (*International Federation of Accountants*) para a prestação de serviços de auditoria independente.

Assim sendo, o Brasil passa a ter o apoio de diversos órgãos reguladores e entidades para que as convergências aos padrões internacionais ocorram em sua totalidade. Importante é lembrar, no entanto, que países como o Brasil, onde as regras são estabelecidas pela estrutura legislativa, tendem a apresentar maiores limitações, tendo em vista que para que as mudanças tornem-se efetivas são precisas incorporações nas disposições legais, o que pode ser um obstáculo. Dessa

forma, a legislação fiscal tem de estar em consonância com os objetivos das normas contábeis ditadas (MÜLLER e SCHERER, 2009).

E não é só a legislação fiscal dos países que pode ser uma barreira para a fácil implementação das normas internacionais, pois conforme explicam Müller e Scherer (2009) a tradição da contabilidade nos diversos países do mundo desenvolve-se, muitas vezes, de formas diferentes no aspecto técnico e científico da preparação do profissional e sua capacidade de submeter-se a normas rigorosas.

Um aspecto bastante importante refere-se à resistência que pode haver quando da adoção das normas internacionais, visto que não se trata somente de um aspecto técnico, mas também cultural, conforme trazem os mesmos autores (2009, p. 29):

As realidades socioeconômicas dos países membros do IASB são sensivelmente diferentes, o que supõe divergências importantes na sociedade a que se atribui a informação contábil em relação aos objetivos e aos meios econômicos que se podem destinar à formação dos profissionais e para colocar em prática processos para captar e elaborar a informação contábil.

Sobre o mesmo tema, a Deloitte (2008), empresa prestadora de serviços profissionais de auditoria, traz que a tendência mundial de adoção do IFRS como um único conjunto de normas contábeis e de divulgação de informações financeiras pode trazer desafios. Entre eles está o desafio do aspecto cultural, pois (p. 05): “conciliar as normas contábeis pode ser relativamente fácil se comparado com a coordenação de uma variedade de diferenças culturais e perspectivas envolvendo a aplicação e interpretação do IFRS”. E acrescenta dizendo que isso também inclui a preocupação com as consequências legais e financeiras relativas ao abandono das normas anteriores.

Para que as empresas brasileiras obtenham sucesso na implantação das normas internacionais, alguns procedimentos podem servir de apoio ao empresário, diretores financeiros, executivos, comitês de auditoria e conselhos de administração. Para isso, devem ser considerados aspectos contábeis, fiscais, questões organizacionais, além da preparação inicial. Essas mudanças impactam toda a organização, inclusive sistemas de informação, funcionários e treinamentos, controles internos, etc.

A figura a seguir ilustra os impactos gerados pela adoção do IFRS nas empresas:

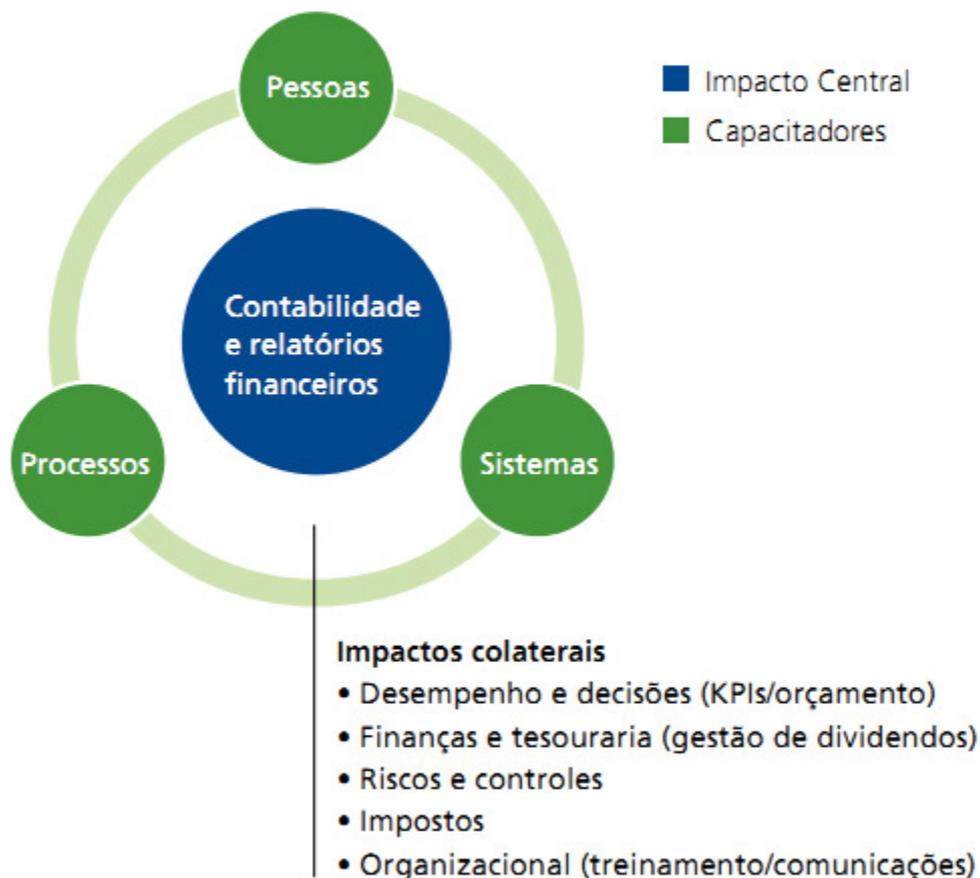


Figura 1: Impactos da adoção do IFRS em sua empresa

Fonte: DELOITTE (2008)

No Brasil, portanto, a entidade reguladora coube ao Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) que emitiu em 2010 o Pronunciamento Técnico CPC 37, intitulado “Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade”, sendo adotado pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

O CPC 37 foi elaborado com base na IFRS 1, cujo intuito principal é orientar os procedimentos contábeis relativos à mudança de GAAP (do brasileiro ao internacional, aplicando-se às demonstrações contábeis padronizadas). Num primeiro momento, acreditava-se que o processo seria extremamente custoso e até

mesmo retrógrado, porém em função disso, o CPC 376 procurou definir regras que garantissem a qualidade das informações contábeis.

Com relação aos aspectos contábeis que devem ser observados pelas empresas que estão adotando as normas do IFRS, deve-se ter em mente alguns pontos específicos, que serão tratados a seguir:

1) Princípios *versus* normas:

Existe uma grande confusão entre o significado de princípios e normas e que pode acabar influenciando nas interpretações e práticas contábeis. Segundo o SEGeT (2009, p. 1):

Os princípios são revestidos de universalidade e generalidade, elementos que caracterizam o conhecimento científico, justamente com a certeza, o método e a busca das causas primeiras. As normas dirigem a ação, são proposições com carga de ordem e comando, leis que se não forem obedecidas levam risco ao comportamento.

O primeiro ponto que deve ser levado em consideração quando da adoção das normas do IFRS refere-se à exigência de maiores julgamentos para determinar como contabilizar uma operação ao invés de simplesmente seguir regras pré-estabelecidas. Para isso, é preciso avaliar se a informação financeira reflete a realidade econômica e assegurar que operações e transações semelhantes sejam contabilizadas coerentemente. Dessa forma, todas as aplicações utilizadas devem estar corretamente embasadas em documentos, caso sejam contestados.

Tratando sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade no Brasil, Müller e Scherer (2009, p. 24-25) elaboraram uma comparação com os princípios brasileiros e os do FASB (Estados Unidos), do lasb e da Argentina, porém para adequar-se melhor a essa pesquisa será apresentado a seguir o quadro comparativo adaptado constando somente o princípio brasileiro e do lasb:

<b>Princípio</b>	<b>Brasil</b>	<b>IASB</b>
ENTIDADE	Princípio que estabelece que o patrimônio contábil deve ser segregado de interferências externas para ser computado e analisado	Na divulgação da estrutura conceitual básica, fala-se do patrimônio da entidade, de seus ativos, passivos e do patrimônio líquido como elemento residual.
CONTINUIDADE	Pressupõe a continuidade normal das operações da entidade contábil, salvo em situações especiais.	É considerado como pressuposto básico. A NIC-1 Revisada (94) considera a continuidade empresarial como "empresa em marcha".
OPORTUNIDADE	Estabelece que o registro das transações contábeis deve ser realizado oportunamente, ainda que não se cumpram certas formalidades.	Na divulgação da estrutura conceitual básica, a oportunidade das informações é tratada como limitação sobre a relevância e confiabilidade das informações.
REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL	Os valores contábeis devem ser registrados pelo valor original da data de sua efetivação.	Trata a forma de registro das transações como política contábil da entidade, deixando incerto e impreciso o sentido do valor original.
COMPETÊNCIA	As despesas e receitas devem ser reconhecidas no período em que pertencerem, independente de seu pagamento ou recebimento, e simultaneamente quando se correlacionarem.	Também considerado como um pressuposto básico, é previsto na NIC-1 Revisada (94) com a mesma clareza de definição dada no Brasil.
PRUDÊNCIA	Devem ser registrados nas demonstrações contábeis valores que representem prudência nos resultados informados, evitando consequências prejudiciais na tomada de decisão.	Da NIC-1 Revisada (94) tem-se que "Prudência [...] devem nortear a seleção e adoção das políticas contábeis".

Quadro 1: Quadro comparativo entre os princípios contábeis

Fonte: Adaptado MÜLLER e SCHERER, 2009.

Observa-se que, de forma geral, os princípios contábeis brasileiros e os ditados pelo IASB possuem similaridades, no entanto, conforme afirmam os mesmos autores, as diferenças que existem referem-se à aplicação das normas e práticas contábeis. Um exemplo claro disso é na contabilização de gastos com pesquisa e desenvolvimento, pois no Brasil considera-se como um ativo diferido dos gastos efetuados pela empresa para posterior amortização como despesa, enquanto que nos Estados Unidos esses valores são contabilizados diretamente como despesas. Ou seja, embora apresentem diferenças de contabilização, a essência do princípio do valor original da transação é observada em ambos os casos.

## 2) Criação de Políticas Contábeis

De acordo com Santos (2007, p. 15), na esfera das Normas Internacionais de Relatórios Financeiros e Normas IFRS, o contexto de políticas contábeis vai muito além do processo de divulgação dos critérios adotados na preparação das demonstrações contábeis, pois:

Na prática, as políticas contábeis refletem um conjunto de decisões da administração, bem como sua estratégia de mensuração de forma a refletir a posição financeira e o desempenho, tendo como parâmetros limite a importância monetária dos benefícios econômicos futuros, embutidos em um ativo, cuja probabilidade em reverter ingressos para a empresa seja mais provável que improvável.

Então, segundo o autor, o primeiro passo para implementar a contabilidade internacional de acordo com as normas IFRS é eleger as políticas contábeis, ou seja, uma espécie de desenvolvimento de seu próprio manual de contabilidade. Essas políticas, portanto, devem estar minuciosamente adequadas às normas e interpretações técnicas, visando que os principais pontos sejam atendidos.

Para Santos (2007), alguns fatores podem influenciar na adoção das políticas contábeis, que são:

- Estrutura e Ambiente Corporativo;
- Ambiente de Negócios (Segmentos e Geografia);
- Níveis de Exposição dos Negócios;
- Níveis de Exposição dos Ativos;
- Atividade e Questões Setoriais;
- Estratégia de Comercialização e Vendas;
- Estágio de Crescimento (expansão);
- Características dos Recursos Humanos;
- Características dos Recursos Físicos;
- Características dos Recursos Financeiros;
- Características do Grupo de Usuários das Informações Financeiras;
- Fornecedores e Parceiros.

Baseados desses fatores acima citados, a administração irá verificar as melhores políticas contábeis que poderão se adequar à realidade da empresa para adotar em suas rotinas contábeis. Recomenda-se também que tais políticas sejam documentadas em um manual de contabilidade IFRS a ser utilizado pela empresa ou pelo grupo de empresas.

O assunto de políticas contábeis está embasado no IAS 1 – *Disclosure of Accounting Policies – Presentation of Financial Statements*, que no Brasil são chamadas de NIC (Normas Internacionais de Contabilidade) e que a tradução da IAS 1 seria Divulgação de Políticas Contábeis – Apresentação dos Relatórios Financeiros.

Portanto, segundo o IAS 1, uma empresa deve divulgar no resumo das políticas contábeis:

- a) A base (ou bases) de mensuração usada(s) na preparação das demonstrações financeiras; e
- b) As outras políticas contábeis usadas que sejam relevantes para uma compreensão das demonstrações financeiras.

Também, traz o IFRS 1 – *First-Time Adoption of International Financial Reporting Standards*, ou em português, Primeira Adoção das Normas Internacionais de Divulgação Financeiras, o seguinte:

Uma entidade deve usar as mesmas políticas contábeis no seu balanço de abertura de acordo com as IFRS e em todos os períodos apresentados nas suas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS. Essas políticas contábeis devem estar em conformidade com cada IFRS em vigor à data do relatório das suas primeiras demonstrações financeiras (...).

Assim sendo, verifica-se a importância do estabelecimento das políticas contábeis para a correta adequação a uma das principais necessidades da harmonização contábil, ou seja, a comparabilidade de demonstrações contábeis.

### 3) Valor justo

O *fair value*, forma como é conhecido o valor justo, é um instrumento contábil pouco difundido e aplicado na contabilidade brasileira, no entanto, em se tratando de IFRS, existem em torno de 20 pronunciamentos que tratam sobre esse tema. Conforme explica a empresa Deloitte (2008), a mensuração de ativos e passivos é um exercício complexo, principalmente em casos em que os preços dos ativos ou passivos em tratamento não estão disponíveis ou cotados em mercado ativos.

Além disso, o tratamento por *fair value* e o consequente modelo de avaliação dependerá muito do julgamento de cada companhia e pode trazer maior volatilidade aos resultados da empresa.

Para o IASB, o valor justo é definido como o valor pelo qual um ativo poderia ser transacionado ou um passivo ser liquidado entre partes conhecedoras do assunto e dispostas a negociar em uma transação sem favorecimentos e, na maioria dos casos, leva em consideração o valor de mercado.

## 2.2 DA APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Segundo Santos (2007, p. 32), no cenário das normas internacionais do IFRS, as demonstrações financeiras:

(...) compreendem um produto advindo de um processo de edição, composto pela identificação, reconhecimento e mensuração dos elementos, e apresentação e divulgação de informações financeiras de elevado nível qualitativo, que são disponibilizadas a um variado grupo de usuários externos, visando atender suas mais variadas necessidades e que sejam úteis em suas tomadas de decisões.

Para o completo atendimento e apresentação das demonstrações financeiras, são necessários os seguintes componentes:

- Declaração de conformidade às Normas IFRS;
- Balanço Patrimonial;
- Demonstração do Resultado;
- Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido;

- Demonstração do Fluxo de Caixa;
- Relatórios por Segmentos;
- Políticas Contábeis;
- Notas Explicativas.

Quando da apresentação das demonstrações financeiras, algumas normas devem ser atentadas para a completa e perfeita elaboração. Deve-se atentar primeiramente à identificação da empresa que reporta, esclarecidos pelo IAS 1 – 126. Também deve haver identificação das demonstrações financeiras, ou seja, evidenciar os elementos necessários para uma completa compreensão, como por exemplo, nome da entidade, se é individual ou em grupo, data do balanço, moeda, etc. Já o IAS 1 – 49 traz informações sobre a divulgação das demonstrações que devem ser feitas uma vez, pelo menos, ao ano e caso isso não ocorra, deverá justificar-se.

O Conselho Regional de Contabilidade do Paraná (2011) em sua publicação sobre os aspectos práticos da elaboração e apresentação conceitual de acordo com o IFRS apresentou um quadro resumo das demonstrações contábeis obrigatórias, tendo em vista que as pequenas e médias empresas não possuem tantas obrigatoriedades quanto às empresas de capital aberto. O quadro é apresentado a seguir:

<b>Demonstração Contábil</b>	<b>PMEs</b>	<b>Empresas em Geral</b>	<b>SA de capital aberto</b>
Balanço Patrimonial	Obrigatório	Obrigatório	Obrigatório
Demonstração do Resultado do Exercício	Obrigatório	Obrigatório	Obrigatório
Demonstração do Resultado Abrangente	Pode ser substituída pela DLPA	Obrigatório	Obrigatório
Demonstração de Lucros (Prejuízos) Acumulados	Facultativo	Pode ser substituída pela DMPL	Obrigatório
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	Pode ser substituída pela DLPA	Obrigatório	Obrigatório
Demonstração dos Fluxos de Caixa	Obrigatório	Obrigatório	Obrigatório
Demonstração do Valor Adicionado	Facultativo	Facultativo	Obrigatório
Notas Explicativas	Obrigatório	Obrigatório	Obrigatório

Quadro 2: Demonstrações Contábeis Obrigatórias  
Fonte: Conselho Regional de Contabilidade do Paraná, 2011.

## 2.3 CONTABILIDADE PARA PEQUENAS MÉDIAS EMPRESAS (NBC TG 1000)

Com a ajuda do Conselho Federal de Contabilidade, as pequenas e médias empresas demonstraram que estarão também no mesmo ritmo das grandes corporações, pois foi aprovada a Norma Técnica de Contabilidade NBC TG 1000 que trata sobre a contabilidade internacional para pequenas e médias empresas através da Resolução nº 1.255/2009.

Essa resolução, em conjunto com os pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, dita normas e exigências para as pequenas e médias empresas e dessa forma contribuem para a adoção nacional das normas internacionais.

Com relação à aplicabilidade da Resolução nº 1.255/09, procurou-se atender aos interesses específicos das pequenas e médias empresas (PMEs), sendo sua maior preocupação o custo de implantação e manutenção frente aos seus possíveis benefícios.

A informação gerada pela utilização das IFRSs para PMEs aprimora o “autoconhecimento” da empresa, onde as informações contábeis têm o potencial de ser uma ferramenta de gestão, podendo servir como fonte de informação para tomadas de decisões gerenciais. Aliado a isto, existe uma redução no custo de capital, por diversos motivos, mas em especial a redução de assimetria informacional entre a empresa e seus provedores de capital, no caso das PMES, principalmente os bancos.

A IFRS para PMEs busca evidenciar informações sobre fluxos de caixa (principalmente de curto prazo), liquidez e solvência, sendo omitidas desagregações excessivas e informações específicas para o mercado acionário.

A IFRS para PMEs é organizada em forma de 35 seções e um glossário. Entre as simplificações em relação às IFRSs se destaca:

- a) Omissão de tópicos irrelevantes para PMEs, como lucro por ação.
- b) Eliminação de opções (i.e. modelo de custo ou reavaliada para o ativo imobilizado).
- c) Simplificações de mensuração e reconhecimento (instrumentos financeiros, subvenções e goodwill).
- d) Divulgações reduzidas (300 itens X 3000 itens).

Para poder aplicar a IFRS para PMEs a entidade não pode ser uma instituição financeira ou ter títulos (dívida ou ações) negociados em bolsa e, ainda devem ser requeridas ou optarem em produzir demonstrações financeiras de propósito geral, ou seja, não aquelas feitas especificamente para atender a determinada parte, como fisco, agências reguladoras, fornecedores e etc.

### 2.3.1 OBJETIVOS

O objetivo das demonstrações segundo as IFRSs é:

O objetivo das demonstrações contábeis de pequenas e médias empresas é oferecer informação sobre a posição financeira (balanço patrimonial), o desempenho (resultado e resultado abrangente) e fluxos de caixa da entidade, que é útil para a tomada de decisão por vasta gama de usuários que não está em posição de exigir relatórios feitos sob medida para atender suas necessidades particulares de informação. (COSIF)

Pode-se notar que o foco das demonstrações financeiras está nos fornecedores de capital, mesmo tendo consciência que estes não são os únicos usuários das demonstrações financeiras (fornecedores, governo, funcionários e governo), porém a necessidade destes já satisfaz muitas das necessidades dos outros usuários.

Para uma demonstração financeira atingir seus objetivos, se faz necessário o fornecimento de atributos para tal, as chamadas características qualitativas, divididas em:

- Fundamentais: Relevância e representação adequada (*faithful representation*).
- *Enhancing characteristics*: Comparabilidade, tempestividade, verificabilidade e compreensibilidade.

Assim, o custo torna-se a única limitação, visto que este não pode superar os benefícios da informação. A materialidade não é mais considerada uma limitação, já que não é uma limitação na habilidade da entidade de reportar a informação, e sim, um aspecto individual das empresas na definição da relevância.

### 2.3.2 CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS

Segundo a NBCT NBC TG 1000, as demonstrações financeiras devem apresentar características qualitativas de informação, buscando proporcionar uma maior visão e transparência dos negócios retratados em seus diversos relatórios contábeis, complementando as orientações contidas nos princípios de contabilidade. São as seguintes:

- Compreensibilidade
- Relevância
- Materialidade
- Confiabilidade
- Primazia da essência sobre a forma
- Prudência
- Integralidade
- Comparabilidade
- Tempestividade

#### 2.3.2.1 Compreensibilidade

Está intimamente ligada à facilidade de entendimento da informação levando-se em consideração a complexidade da informação e que o usuário tenha um conhecimento razoável e esteja disposto a analisar a informação com diligência.

#### 2.3.2.2 Relevância

A informação é relevante quando pode vir a influenciar a tomada de decisões, seja pelo seu valor preditivo, confirmatório ou ambos.

### 2.3.2.3 Materialidade

A informação é material e, portanto, tem relevância, se sua omissão ou erro puder influenciar as decisões econômicas de usuários, tomadas com base nas demonstrações contábeis. A materialidade depende do tamanho do item ou imprecisão julgada nas circunstâncias de sua omissão ou erro. Entretanto, é inapropriado fazer, ou deixar sem corrigir, desvios insignificantes das práticas contábeis para se atingir determinada apresentação da posição patrimonial e financeira (balanço patrimonial) da entidade, seu desempenho (resultado e resultado abrangente) ou fluxos de caixa.

### 2.3.2.4 Confiabilidade

A informação fornecida nas demonstrações contábeis deve ser confiável, ou seja, livre de desvio substancial e viés, e representar adequadamente aquilo que pretende ou seria razoável de se esperar que representasse.

Assim, demonstrações contábeis não são neutras se, por meio da seleção ou apresentação da informação, destinam-se a influenciar uma decisão ou julgamento para alcançar um resultado ou desfecho pré-determinado.

### 2.3.2.5 Primazia da essência sobre a forma

Transações e outros eventos e condições devem ser contabilizados e apresentados de acordo com sua essência e não meramente sob sua forma legal, aumentando a confiabilidade das demonstrações contábeis.

### 2.3.2.6 Prudência

Prudência é utilizar-se de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas exigidas de acordo com as condições de incerteza, no sentido de que ativos ou receitas não sejam superestimados e que passivos ou despesas não sejam subestimados.

### 2.3.2.7 Integralidade

A informação constante das demonstrações contábeis deve ser completa para se tornar confiável, dentro dos limites da materialidade e custo. Uma omissão pode tornar a informação falsa ou torná-la enganosa e, portanto, não confiável e deficiente em termos de sua relevância.

### 2.3.2.8 Comparabilidade

O processo decisório dos investidores envolve a escolha entre diferentes alternativas, como compra/venda/manutenção de um investimento ou investir em uma entidade ou na outra. Assim, uma informação útil deve ser comparável entre entidades e entre períodos diferentes da mesma entidade.

### 2.3.2.9 Tempestividade

A tempestividade se refere à disponibilidade da informação em tempo capaz de influenciar as decisões dos usuários. Em resumo, informações antigas são menos úteis, contudo, podem continuar sendo úteis por um período mais longo na identificação e avaliação de tendências.

## 2.4 RELEVÂNCIA DA PEQUENA E MÉDIA EMPRESA BRASILEIRA NO MERCADO INTERNACIONAL

Inicialmente, deve-se compreender melhor quem são as empresas alvo desse estudo, ou seja, as pequenas e médias empresas. Segundo publicação do Sebrae (2005), as empresas são classificadas pelo porte da seguinte maneira:

- a) Microempresas: na indústria, até 19 pessoas ocupadas; no comércio e serviços, até 09 pessoas ocupadas;
- b) Pequena empresa: na indústria, de 20 a 99 pessoas ocupadas; no comércio e serviços, de 10 a 49 pessoas ocupadas;

- c) Média empresa: na indústria, de 100 a 499 pessoas ocupadas; no comércio e serviços, de 50 a 99 pessoas ocupadas;
- d) Grande empresa: na indústria, acima de 500 pessoas; no comércio e serviços, acima de 100 pessoas ocupadas.

Esse conceito foi sempre muito utilizado e é até hoje por instituições como o Sebrae para realizar suas pesquisas de empresas. No entanto, para a norma em estudo, a Lei 11.638/07 traz um novo conceito para as PMEs, pois, segundo a Lei, as companhias de grande porte são as que têm ativos totais acima de R\$ 240 milhões e faturamento maior do que R\$ 300 milhões ao ano, logo, as pequenas e médias empresas são as que não se encaixam nessas definições (SANTOS, 2010).

Segundo dados divulgados pelo *website* lançado exclusivamente sobre dados de micro e pequenas empresas, MPEDATA, o número de empresas desse porte em 2009 eram no total de aproximadamente 6 milhões. Desse número, em torno de 13 mil empresas trabalham com exportação, conforme tabela abaixo separada por região do Brasil:

Tabela 1: Número de micro e pequenas empresas exportadoras por região 2009

<b>Região</b>	<b>Quantidade</b>
Centro-Oeste	392
Nordeste	721
Norte	431
Sudeste	8.087
Sul	3.899
<b>TOTAL</b>	<b>13.530</b>

Fonte: MPEDATA, 2011.

Segundo o mesmo *website*, o valor exportado pelas MPEs é demonstrado na tabela a seguir:

Tabela 2: Valor em US\$ milhões exportado pelas micro e pequenas empresas 2009

Região	US\$ milhões
Centro-Oeste	56,60
Nordeste	104,77
Norte	104,44
Sudeste	996,86
Sul	580,92
<b>TOTAL</b>	<b>1.843,59</b>

Fonte: MPEDATA, 2011.

Com esses dados em mão, verifica-se que o volume financeiro que as micro e pequenas empresas movimentam é de expressiva consideração e, portanto, nada mais adequado do que incentivar que essas empresas convirjam para as normas internacionais e possam ter uma vantagem competitiva ao apresentar suas demonstrações contábeis a um nível de igualdade com seus clientes ou fornecedores.

Quando adicionado dados de médias empresas, o volume participativo nas exportações aumenta ainda mais, conforme gráfico abaixo baseado em dados de 2003:

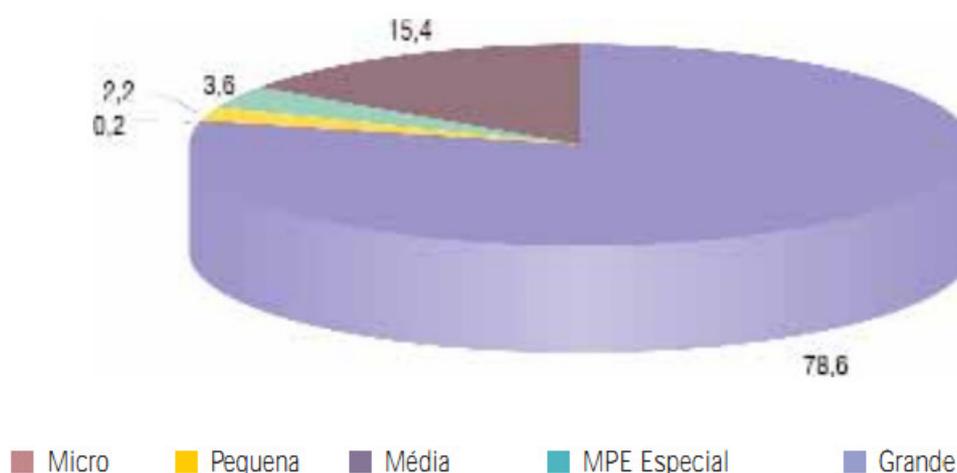


Gráfico 1: Participação no valor das exportações, por porte de empresa – 2003 (%)

Fonte: SEBRAE, 2005.

Sendo assim, embora as grandes empresas ainda sejam as grandes responsáveis pelas exportações no Brasil, nota-se que o conjunto de micro, pequenas e médias empresas representam mais de 20% do total exportado em

2003, o que demonstra sua representatividade na economia do país e, mais ainda, a importância dessas empresas estarem em consonância com os padrões internacionais de contabilidade.

### 3 ASPECTOS METODOLOGICOS

#### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLOGICO

O enquadramento metodológico implica a escolha de um plano para conduzir a investigação, através do delineamento de pesquisa a fim de conseguir chegar às respostas pretendidas pelo problema exposto. Durante este percurso, novos problemas podem ser identificados em função das limitações impostas, assim como os resultados obtidos na pesquisa realizada. (BEUREN, 2003)

##### 3.1.1 Quanto à abordagem do problema

A abordagem do problema pode ser analisada sob duas estratégias diferentes, podendo ser quantitativa ou qualitativa.

Sob a ótica de Diehl e Tatim (2004, pg 52), uma pesquisa quantitativa caracteriza-se pela utilização da quantificação, tanto na coleta como no tratamento das informações por meio de técnicas estatísticas, com o objetivo de garantir resultados e evitar distorções de análise e de interpretação.

Quanto à abordagem qualitativa, o mesmo autor afirma que:

“Os estudos qualitativos podem descrever a complexidade de determinado problema e a interação de certas variáveis, compreender e classificar os processos dinâmicos vividos por grupos sociais, contribuir no processo de mudança de dado grupo e possibilitar, em maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos.” (DIEHL e TATIM, 2004)

Levando-se em consideração o exposto, a pesquisa em questão tem caráter qualitativo quanto à abordagem do problema, uma vez que se refere à contextualização da atual situação vivida pela sociedade frente à implantação do IFRS no Brasil, descrevendo sua complexidade e aplicabilidade, não se utilizando de instrumentos estatísticos para a coleta e análise dos dados.

### 3.1.2 Quanto aos objetivos da pesquisa

Segundo Gil (1996, pg.45), a classificação da pesquisa deve ser criteriosa, embasando-se geralmente em seus objetivos gerais. O autor relata ainda que a pesquisa classifica-se em exploratória, descritiva e explicativa.

A pesquisa em questão tem objetivos descritivos, visto que se pretende descrever características de determinadas populações. Conforme Diehl e Tatim a pesquisa descritiva tem como característica primordial:

(...) descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis. São inúmeros os estudos que podem ser classificados como pesquisa descritiva, e uma de suas características mais significativas é a utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, tais como questionário e observação sistemática. (DIEHL e TATIM, 2004)

Ainda, Beuren (2003, pg. 81) relata que a pesquisa descritiva configura-se com um estudo intermediário entre a pesquisa exploratória e a explicativa, visto que não é tão preliminar com a primeira nem tão profunda como a segunda.

### 3.1.3 Quanto aos procedimentos da pesquisa

A pesquisa documental utiliza-se de “materiais que ainda não receberam tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados, de acordo com o objetivo do trabalho” (DIEHL e TATIM, 2004). Os autores ainda assemelham-na à pesquisa bibliográfica.

A pesquisa bibliográfica, por sua vez “é desenvolvida a partir de material já elaborado, constituindo-se principalmente de livros e artigos científicos” (GIL, 1999).

Conforme Eco (2003, p. 42), a pesquisa bibliográfica faz-se importante, pois “organizar uma bibliografia significa buscar aquilo cuja existência ainda se ignora”. Para este autor, qualquer tipo de “(...) experiência deve ser enquadrada numa discussão da literatura científica precedente, de sorte que também aí os livros entram em jogo”. Observa-se, portanto, que este tipo de pesquisa fundamenta-se na contribuição de diversos autores acerca do assunto tratado. As informações são coletadas e embasam a coleta de dados, tornando possível a definição das

considerações finais acerca do tema abordado. Diante do exposto, identifica-se a presente pesquisa como bibliográfica.

As fontes de pesquisa que serão utilizadas são informações contidas em sites oficiais de organismos contábeis, artigos e outras publicações disponíveis na internet, periódicos e legislações. Tratando-se assim de uma pesquisa documental, sendo em sua maioria fontes de segunda mão, ou fontes secundárias, pois, de certa forma, estes documentos já receberam alguma forma de tratamento analítico.

### 3.2 DESCRIÇÃO DA AMOSTRA, COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Beuren (2003, pg. 56) discorre sobre a coleta e análise de dados como sendo particular nas ciências sociais, de um modo geral, e nas ciências contábeis, visto abranger um universo de elementos tão grande que se torna impossível considerá-los em sua totalidade. Sendo assim, Beuren ressalta ser freqüente a extração definida de uma amostra da população, para fins de coleta de dados.

A análise documental levará em consideração todo o material disponível em legislação vigente, bem como artigos publicados sobre o assunto desde a norma geral até a que trata especificamente das tratativas dadas para a implantação para o segmento em estudo. Ainda, a pesquisa utilizar-se-á de sites oficiais dos principais entes contábeis e periódicos diversos.

## 4 ANÁLISE DE DADOS

### 4.1 Os benefícios da adoção

Diversos são os pontos que podem ser analisados sob o aspecto dos benefícios gerados pela adoção das normas IFRS pelas pequenas e médias empresas.

Primeiramente, abordando os benefícios que a conversão em si proporciona, Borgerth *apud* Bertão (2010, p. 35) traz que: “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, grandes empresas. A conversão é muito benéfica”.

Para Castro *apud* Bertão (2010, p. 35), presidente da Associação Brasileira das Companhias Abertas (Abrasca), a adoção das normas IFRS já proporcionou queda de *spreads* no ambiente de negócios, pois existe maior transparência e acessibilidade ao balanço das companhias, o que resulta em menor risco na visão dos bancos e investidores.

A atração de capitais de investimentos em nosso país e até mesmo para pequenas e micro empresas é também um dos benefícios gerados pela adoção das normas internacionais, pois transforma a linguagem contábil em algum comum a todos e permite a comparação de informações contábeis de maneira ágil (GOMES *apud* GIROTTO, 2010).

Rodil *apud* Giroto (2010, p. 11) também confirma essa ideia quando diz que as PMEs brasileiras que escolherem seguir os lineamentos das práticas estabelecidas na NBC TG 1000 estarão, necessariamente, em vantagem competitiva em relação àquelas que não adotarem, porque, para elas, será mais fácil conseguir financiamentos com custo mais baixo, além de maior facilidade de entrada de novos acionistas ou quotistas até mesmo estrangeiros.

Também sobre os benefícios gerados pela adoção das normas internacionais, Antonio Sérgio de Almeida *apud* Bertão (2010, p. 41), diretor administrativo financeiro da Morganite Brasil, afirma que o benefício imediato que a empresa obteve na adoção das normas IFRS foi a redução de trabalho na tradução dos relatórios financeiros locais para reporte, além do aumento da credibilidade da

empresa, aperfeiçoamento de seus controles internos e qualidade de gestão. Além disso, afirma que as decisões estão sendo baseadas em informações mais corretas sobre diversos aspectos do desempenho da empresa e de seu patrimônio.

Sobre esse mesmo assunto, Ernesto Gelbcke *apud* Bertão (2010, p. 42) da empresa Directa Auditores, esclarece que a adequação às normas internacionais será benéfica em virtude do melhoramento da qualidade das informações contábeis não só para terceiros, mas também para a gestão interna das companhias menores. Isto é, com empresas do mesmo setor e com similaridades nas demonstrações, será possível estabelecer parâmetros de gestão e comparabilidade, o que pode auxiliar muito no sucesso das organizações.

Outro ponto abordado por Pedro Malan (curador que representa a América do Sul na Fundação IFRS), em uma entrevista (2010) refere-se à relevância de as PMEs elaborarem demonstrações contábeis de acordo com o IFRS para PMEs e ele diz, além dos aspectos de padronização e transparência das demonstrações, que as pequenas e médias empresas poderão ter acesso a mercado de capitais e instrumentos de dívidas, além de atrair investidores estratégicos e até mesmo participar como polos ativos de processos de consolidação em seus respectivos setores.

Por fim, pode ser entendido como um grande benefício às pequenas e médias empresas, segundo Giroto (2010), a elaboração simplificada dos IFRS emitidos pela IASB, pois essa versão visa facilitar a adoção e o entendimento dos profissionais contábeis que atuam em micro, pequenas e médias empresas. Tal adoção, por sua vez, será muito benéfica para o ambiente econômico brasileiro, podendo até mesmo ajudar na redução da taxa de mortalidade dessas empresas.

Diante disso, o estudo a seguir buscou demonstrar os principais pontos que a NBC T para pequenas e médias empresas aprovou, pois se entende também que o fato da norma para essas empresas ter sido mais enxuta já pode ser considerado como uma vantagem.

## 4.2 Estudo da norma NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas

A resolução 1.255/2009 que aprova a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas é dividida em 35 seções, que são:

Seção 1	Pequenas e médias empresas
Seção 2	Conceitos e princípios gerais
Seção 3	Apresentação das demonstrações contábeis
Seção 4	Balanco patrimonial
Seção 5	Demonstração do resultado e demonstração do resultado abrangente
Seção 6	Demonstração das mutações do patrimônio líquido e demonstração de lucros ou prejuízos acumulados
Seção 7	Demonstração dos fluxos de caixa
Seção 8	Notas explicativas às demonstrações contábeis
Seção 9	Demonstrações consolidadas e separadas
Seção 10	Políticas contábeis, mudança de estimativa e retificação de erro
Seção 11	Instrumentos financeiros básicos
Seção 12	Outros tópicos sobre instrumentos financeiros
Seção 13	Estoques
Seção 14	Investimento em controlada e em coligada
Seção 15	Investimento em empreendimento controlado em conjunto (joint venture)
Seção 16	Propriedade para investimento
Seção 17	Ativo imobilizado
Seção 18	Ativo intangível exceto ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill)
Seção 19	Combinação de negócios e ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill)
Seção 20	Operações de arrendamento mercantil
Seção 21	Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes
Seção 22	Passivo e patrimônio líquido
Seção 23	Receitas

Seção 24	Subvenção governamental
Seção 25	Custos de empréstimos
Seção 26	Pagamento baseado em ações
Seção 27	Redução ao valor recuperável de ativos
Seção 28	Benefícios a empregados
Seção 29	Tributos sobre o lucro
Seção 30	Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis
Seção 31	Hiperinflação
Seção 32	Evento subsequente
Seção 33	Divulgação sobre partes relacionadas
Seção 34	Atividades especializadas
Seção 35	Adoção inicial desta norma

Quadro 3: Relação de seções da Norma NBC TG 1000  
Fonte: Conselho Federal de Contabilidade, 2011.

Sem desconsiderar a importância da totalidade da Norma que traz de forma detalhada os pontos a serem adotados para a completa conversão das PMEs, os itens que serão abordados a seguir foram pré-selecionados para que sejam tratados somente os que, de acordo com a autora, são considerados mais importantes e também mais prováveis de adoção pela maioria das pequenas e médias empresas. Portanto, itens como hiperinflação, atividades especializadas, benefícios a empregados, dentre outros, não serão tratados nessa pesquisa.

Dessa forma, para ficar mais bem esclarecidos, abaixo são descritos os itens a serem estudados e detalhados, não somente cada seção, mas também fazendo uma comparação com a versão do IFRS para PMEs e o IFRS versão completa. Para essas colocações foram utilizadas tanto o estudo publicado pela empresa Deloitte (2008) como a própria resolução 1.255/2009. As seções estudadas foram:

Seção 1	Pequenas e médias empresas
Seção 2	Conceitos e princípios gerais
Seção 3	Apresentação das demonstrações contábeis
Seção 4	Balanço patrimonial
Seção 5	Demonstração do resultado e demonstração do resultado abrangente
Seção 6	Demonstração das mutações do patrimônio líquido e demonstração de lucros ou prejuízos acumulados
Seção 7	Demonstração dos fluxos de caixa
Seção 8	Notas explicativas às demonstrações contábeis
Seção 13	Estoques
Seção 17	Ativo imobilizado
Seção 18	Ativo intangível exceto ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill)
Seção 27	Redução ao valor recuperável de ativos
Seção 35	Adoção inicial desta norma

Quadro 4: Relação de seções da Norma NBC TG 1000 estudadas  
Fonte: Da autora

### Seção 1: Pequenas e médias empresas

A primeira seção do CPC trata sobre o escopo e aplicação da norma, ou seja, traz alguns detalhes importantes para a correta aplicação. Esse IFRS é aplicável para entidades que não têm obrigação pública de prestar contas e que, por alguma necessidade, precisam publicar suas demonstrações financeiras para usuários externos. Para que uma entidade precise prestar contas obrigatoriamente é necessário que:

- a) Seus instrumentos patrimoniais e de dívida são negociados no mercado de ações; ou
- b) Seja uma instituição financeira ou entidade que, como parte de seu objeto social, detém ativos de terceiros em condição fiduciária para um grupo amplo de terceiros.

Se a entidade estiver mantendo ativos de terceiros em condição fiduciária por outros motivos que não o fato de essa atividade estar incluída em seu objeto social, ela não estará obrigada à prestação pública de contas, por exemplo, prestadoras de serviços de utilidade pública, agências de viagem, imobiliárias e entidades sem fins lucrativos.

Também, a primeira seção traz a definição de PMEs, de acordo com o CPC, e que diz que: as sociedades por ações fechadas (sem negociação de suas ações ou outros instrumentos patrimoniais ou de dívida no mercado e que não possuam ativos em condição fiduciária perante um amplo grupo de terceiros), mesmo que obrigadas à publicação de suas demonstrações financeiras, são tidas, para fins deste Pronunciamento, como pequenas e médias empresas, desde que não enquadradas pela Lei nº 11.638/07 como sociedades de grande porte (sociedades ou conjunto de sociedades sob controle comum que, no exercício social anterior, apresentem ativo total superior a R\$240 milhões ou receita bruta anual superior a R\$300 milhões). As sociedades limitadas e demais sociedades comerciais, desde que não enquadradas pela Lei nº 11.638/07 como sociedades de grande porte, também são tidas, para fins deste Pronunciamento, como PMEs.

## Seção 2: Conceitos e princípios gerais

A seção 2 traz basicamente o objetivo das demonstrações contábeis, conforme explicitado no referencial teórico e ainda aborda alguns pontos específicos, como:

- Identifica as características qualitativas das demonstrações financeiras;
- Exige a elaboração das demonstrações financeiras pelo regime de competência, exceto quanto às informações sobre fluxos de caixa;
- Descreve a posição financeira e patrimonial como a relação entre o ativo, passivo e patrimônio líquido;
- Descreve o desempenho como a relação entre as receitas e as despesas;
- Define os elementos básicos das demonstrações financeiras e os conceitos para reconhecimento e mensuração;

- Identifica as limitações em que ativos e passivos ou receitas e despesas podem ser compensados.

Com relação a principal diferença para o IFRS da versão integral, destaca-se que este apresenta conceitos de capital e manutenção de capital.

### Seção 3: Apresentação das demonstrações financeiras

A terceira seção explica como devem ser feitas as demonstrações financeiras para correta apresentação, ou seja, o conjunto de todas as demonstrações necessárias de acordo com a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

A norma considera que o conjunto de demonstrações que devem ser apresentados deve ser composto do balanço patrimonial, demonstração do resultado e do resultado abrangente (que pode ser apresentada dentro da demonstração das mutações do patrimônio líquido), demonstração das mutações do patrimônio líquido, demonstração dos fluxos de caixa da entidade e notas explicativas contendo as políticas contábeis.

Conforme esclarecido anteriormente, primeiramente devem ser considerados alguns princípios essenciais para a adequada apresentação das demonstrações financeiras que são: pressuposto de continuidade, consistência da apresentação, comparabilidade e materialidade.

As principais diferenças em relação à versão integral dos IFRSs é que esta: a) requer a apresentação de uma demonstração da posição financeira no início do período comparativo mais antigo quando uma política contábil é aplicada retroativamente ou a reapresentação ou reclassificação retroativa dos itens é feita nas demonstrações financeiras; b) não permite a combinação da demonstração de resultado abrangente com a demonstração das mutações do patrimônio líquido sob hipótese alguma.

#### Seção 4: Balanço Patrimonial

A seção 4 estabelece quais informações devem constar na demonstração da posição financeira e, também, especifica os itens mínimos a serem apresentados na demonstração da posição financeira (balanço), como por exemplo: caixa e equivalentes, contas a receber e outros recebíveis, estoques, ativo imobilizado, ativos intangíveis, investimentos, fornecedores, tributos diferidos, provisões, patrimônio líquido, etc.

Essa seção também exige uma distinção entre circulantes e não circulantes para os ativos e passivos, a menos que a apresentação com base na liquidez forneça informações mais relevantes e confiáveis. Também, especifica quais informações adicionais podem ser apresentadas na demonstração da posição financeira ou nas notas explicativas.

Comparativamente à versão *full* do IFRS, a diferença existe pois esta versão exige a apresentação em separado de ativos mantidos para venda ou ativos e passivos incluídos em um grupo mantido para alienação.

#### Seção 5: Demonstração do Resultado e Demonstração do Resultado Abrangente

A quinta seção apresenta as exigências da norma do IFRS para PMEs no que se refere à apresentação do seu desempenho financeiro no período, representado pela demonstração do resultado do exercício e pela demonstração do resultado abrangente.

A Norma exige que a demonstração do resultado abrangente total seja feita tanto em uma única demonstração abrangente como separadamente, ou seja, uma demonstração do resultado e uma demonstração do resultado abrangente, onde na primeira são apresentados todos os itens de receita e despesa e no segundo os itens reconhecidos fora do resultado. Para isso, entende-se que os itens que são reconhecidos fora do resultado são: ganhos e perdas cambiais resultantes da conversão, alguns ganhos e perdas atuariais e algumas mudanças no valor justo de instrumentos de *hedge*.

A principal diferença em relação à norma na versão integral IFRS é que podem surgir mais itens do resultado abrangente reconhecidos fora do resultado,

como por exemplo: mudanças no valor justo de ativos financeiros disponíveis para venda e ganhos sobre a reavaliação do imobilizado e do intangível.

Conforme tratado anteriormente na seção 3, o CPC estabeleceu que a demonstração do resultado abrangente pode ser incluída na demonstração das mutações do patrimônio líquido, combinando-as, fato esse que é proibido na versão *full* do IFRS.

### Seção 6: Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados

A seção 6 trata das exigências para apresentação da demonstração das mutações do patrimônio líquido e, caso a entidade opte, da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados.

A demonstração das mutações do patrimônio líquido deve apresentar, além das ditas mutações no PL: a) uma conciliação entre o saldo inicial e final de cada componente do patrimônio; b) o resultado abrangente total referente ao período; c) as transações com seus proprietários (dividendos, transações com ações, etc.); d) os efeitos de mudanças nas políticas contábeis e correção de erros.

Se a entidade apresentar mutações no patrimônio líquido que envolvam somente lucros e prejuízos, dividendos, mudanças na política contábil e correção de erros, a entidade pode apresentar uma demonstração combinada do resultado e lucros e prejuízos acumulados.

A versão integral do IFRS diferencia-se da versão para PMEs nesse quesito pois não permite que a demonstração de mutações no patrimônio líquido combine-se com a demonstração do resultado abrangente.

### Seção 7: Demonstração dos Fluxos de Caixa

A sétima seção trata sobre como e quais informações devem constar na demonstração do fluxo de caixa da entidade. Essa demonstração deve fornecer informações acerca das alterações no caixa e equivalentes de caixa, ou seja, aplicações financeiras de curto prazo mantidas para atenderem compromissos de

curto prazo. A demonstração também deve ser evidenciada separando as atividades operacionais, de investimento e de financiamento.

Quando na elaboração das atividades operacionais, a entidade pode optar por fazer pelo método direto ou indireto, ou seja, o primeiro refere-se ao procedimento onde os recebimentos brutos e pagamentos brutos são divulgados e o segundo refere-se ao processo de ajustamento pelos efeitos das transações que não envolvem caixa.

Com relação à divulgação do fluxo de caixa em moeda estrangeira, a entidade deve registrá-la em moeda funcional da entidade, ou seja, a moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera (SANTOS, 2007). A taxa de câmbio a ser utilizada deve ser a da data do fluxo de caixa.

A versão para PMEs, segundo a Deloitte (2008) encoraja a adoção do método direto para apresentação dos fluxos de caixa das atividades operacionais e permite que os fluxos de caixa que atenderem a certas condições sejam apresentados a valores líquidos, diferenciando-se, assim, da versão integral do IFRS.

### Seção 8: Notas explicativas às demonstrações financeiras

As notas explicativas das demonstrações financeiras de PMEs devem ser feitas da mesma maneira que as da versão integral do IFRS. Para isso, existem algumas exigências de apresentação estabelecidas pela norma, que são:

- a) A base de preparação;
- b) Políticas contábeis específicas;
- c) Julgamentos efetuados na aplicação das políticas contábeis;
- d) Principais fontes de incerteza ao efetuar estimativas contábeis.

### Seção 13: Estoques

Essa seção determina as práticas para o reconhecimento e mensuração de estoques, onde são considerados como estoques ativos: a) mantidos para venda no curso normal dos negócios; b) no processo da produção para venda; c) na forma de

materiais ou suprimentos para serem consumidos no processo de produção ou prestação de serviços.

Alguns aspectos importantes sobre a mensuração dos estoques são:

- Os estoques são mensurados pelo menor valor entre o custo e o preço de venda estimado, deduzido do custo para completar a produção e as despesas de venda;
- O custo dos estoques inclui o custo de compra, custo de conversão e outros custos incorridos para levar o estoque à sua localização e condição atual;
- Itens de estoques não intercambiáveis ou produzidos para projetos específicos são mensurados usando-se os custos identificados individualmente;
- Os outros itens de estoques são mensurados usando o método Primeiro a Entrar, Primeiro a Sair – PEPS ou a fórmula do custo médio ponderado. Não é permitido usar o método Último a Entrar, Primeiro a Sair – UEPS;
- Quando os estoques são vendidos, o valor contábil deve ser registrado como custo no período em que a respectiva receita é reconhecida.

As diferenças encontradas para a versão *full* do IFRS são: essa norma refere-se ao valor líquido realizável, em vez de preço de venda estimado deduzidos dos custos para completar a produção e as despesas de venda; exige a inclusão dos custos de empréstimos no custo dos estoques em determinadas circunstâncias e, ainda, há uma isenção das exigências de mensuração do IAS 2 – Estoque para produtores de produtos agrícolas e florestais.

### Seção 17: Ativo Imobilizado

Segundo a seção 17, os ativos imobilizados são os ativos tangíveis que são mantidos para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para aluguel a terceiros ou para fins administrativos e para que sejam utilizados em mais de um período.

Alguns pontos importantes que a norma apresenta sobre os ativos imobilizados são:

- a) O custo inicial de um ativo imobilizado inclui o preço de compra, todos os custos necessários para preparar o ativo para o uso e uma estimativa dos custos de desmontar e remover o item, além de recuperar o local, se necessário;

- b) O ativo imobilizado é mensurado ao custo, deduzido da depreciação acumulada e redução ao valor recuperável;
- c) A depreciação é alocada durante a vida útil do ativo e o método de depreciação deve refletir o padrão esperado de consumo do benefício;
- d) Itens como o valor residual, vida útil e métodos de depreciação são revistos quando há indicativos sofreram alterações desde a data do último balanço;
- e) Os custos dos empréstimos devem ser contabilizados como despesas.

Para a versão integral do IFRS, os ativos mantidos para venda, o reconhecimento e a mensuração de ativos para exploração não são incluídos no escopo da norma, além dos custos dos empréstimos atribuíveis à construção do imobilizado devem compor seu custo. Também, a política contábil deve ser entre o modelo de custo e o modelo de reavaliação, além da revisão do valor residual, da vida útil e dos métodos de depreciação devem ser feitos anualmente, diferenciando-se, assim, da norma do IFRS para PMEs.

#### Seção 18: Ativo Intangível Exceto Ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*)

O alcance da seção 18 está na contabilização de ativos intangíveis, que não aqueles referentes ao ágio por expectativa de rentabilidade futura, ativos esses que podem ser reconhecidos das seguintes maneiras:

- a) for provável que benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo fluirão para a entidade;
- b) o custo ou o valor do ativo puder ser mensurado de maneira confiável; e
- c) o ativo não resultar de gastos incorridos internamente em item intangível.

Esse reconhecimento deve ser aplicado segundo os critérios do item 2.27 da seção 2, que trazem exatamente os mesmos pontos abordados nos itens a) e b) apresentados anteriormente.

Como aspectos importantes dos ativos intangíveis, verifica-se na norma que esses ativos quando adquiridos de forma separada são mensurados pelo preço de

custo e quando adquiridos como parte de uma combinação de negócios são mensurados pelo valor justo.

Após o reconhecimento inicial, os ativos intangíveis são mensurados ao custo, deduzido da amortização acumulada e perdas por redução ao ser valor recuperável. Portanto, os ativos intangíveis tem uma vida útil definida e caso não possa ser estimada com precisão, presume-se que essa vida útil seja de 10 anos.

Para o IFRS na versão integral há a capitalização de alguns gastos incorridos sobre ativos intangíveis, isto é, custos de desenvolvimento que atendem certos critérios. Mais uma vez, os custos de empréstimos diretamente atribuíveis à produção de um ativo intangível devem compor seu custo e os ativos intangíveis que não possuem vida útil determinada podem ser testados anualmente para verificar se houve perda no valor recuperável.

### Seção 27: Redução ao valor recuperável de ativos

A redução ao valor recuperável de ativos (*impairment*) ocorre quando o valor contábil de um ativo ultrapassa seu valor recuperável, e é disso que se trata a seção 27.

A norma apresenta, então, alguns ativos que podem passar pelo teste de *impairment*, devendo a empresa avaliar tal necessidade em cada data de publicação. Nos estoques, por exemplo, quando há perda por desvalorização, esta será reconhecida no resultado quando o preço de venda menos o custo para completar a produção e venda for inferior ao valor contábil na data da apresentação das demonstrações. Com relação aos outros ativos, o valor recuperável de um ativo ou unidade geradora de caixa será o maior valor entre o valor justo menos a despesa para vender e o seu valor em uso.

As principais diferenças observadas em relação ao IFRS em sua versão integral foram:

- Uma perda ao valor recuperável de um ativo registrado pelo valor reavaliado é contabilizada como uma redução da reavaliação.

- Os ativos intangíveis ainda não disponíveis para uso, aqueles com uma vida útil indefinida e ágio, são testados anualmente para a verificação de perda ao valor recuperável.
- O ágio adquirido em uma combinação de negócios sempre deve ser alocado a cada UGC (unidade geradora de caixa) que supostamente se beneficiará das sinergias da combinação (sem exceção para alocações arbitrárias).
- O agrupamento de UGCs para testar a redução ao valor recuperável do ágio não pode resultar em um agrupamento maior do que um segmento operacional.

### Seção 35: Adoção Inicial desta Norma

Por fim, a seção 35 esclarece algumas ações que a empresa deve tomar para a adoção inicial da NBC TG 1000 e explica que a entidade pode fazer tal adoção uma única vez. Para isso, a entidade deve fazer uma declaração explícita e sem reservas de conformidade com a IFRS para PMEs.

A data de transição será, portanto, o início do período mais antigo que a entidade apresenta informações comparativas, já que esse ser um elemento fundamental na adoção das normas internacionais. Nessa demonstração inicial, a entidade deverá:

- reconhecer todos os ativos e passivos conforme requerido pelo IFRS para PMEs;
- não reconhecer itens se o IFRS para PMEs não permitir seu reconhecimento;
- reclassificar itens anteriormente reconhecidos como um tipo de ativo, passivo ou componente do patrimônio, mas que, de acordo com o IFRS para PMEs, são de um tipo diferente; e
- aplicar o IFRS para PMEs na mensuração de todos os ativos e passivos reconhecidos.

Na versão *full* do IFRS, as principais diferenças apontadas são:

- Itens mantidos para venda e operações descontinuadas não são especificamente excluídos da aplicação retrospectiva.

- Inclui isenções opcionais para transações e saldos que não são aplicáveis ao IFRS para PMEs (por exemplo, uso do corredor para o reconhecimento de ganhos ou perdas atuariais, contratos de seguro e custos de empréstimos).
- Requer que sejam reconhecidos os tributos diferidos para diferenças temporárias relacionadas com os valores contábeis de ativos e passivos na demonstração da posição financeira inicial em conformidade com o IFRS (nenhuma isenção opcional para custo e esforço excessivo).
- Nenhuma isenção geral quando da aplicação retrospectiva é considerada impraticável.

Por fim, o quadro abaixo ilustra um comparativo com determinados pontos tratados no IFRS *full* e o IFRS para PMEs, apontando a aplicabilidade ou não de cada item:

<b>Assunto</b>	<b>Normas Completas</b>	<b>CPC PMEs</b>
Demonstração do Valor Adicionado - DVA	Aplicável	Não aplicável
Informações por segmento de negócio	Aplicável	Não aplicável
Ágio decorrente de rentabilidade futura ( <i>goodwill</i> )	Não amortizado	Amortizado, se não for possível determinar com precisão o prazo, utiliza-se dez anos
Intangível com vida útil estimável	Amortizado de acordo com a vida útil estimada	Foi permitido o uso do prazo presumido de dez anos para fins de amortização
Divulgações (notas explicativas)	Completas e detalhadas	Simplificadas e reduzidas
Custos de empréstimos vinculados com ativos em construção	Devem ser ativados	Reconhecidos no resultado quando incorridos
Instrumentos financeiros	Regras complexas	Houve significativa simplificação
Propriedades para investimentos	Avaliadas pelo valor justo	É permitido utilizar o método de custo, caso não seja possível ou o custo para obtenção do valor justo seja significativo. Nesse caso, as propriedades devem ser reclassificadas para o ativo imobilizado
Gastos com desenvolvimento	Devem ser ativados	É permitido reconhecer diretamente no resultado do exercício quando incorridos
Consolidação	Inclui a consolidação proporcional de <i>joint ventures</i>	Simplificação ocorre pela dispensa da consolidação proporcional de <i>joint ventures</i>
Ajuste valor presente	Há norma específica sobre o tema	Esse tema é tratado em cada seção da norma, quando aplicável
Adoção inicial	Norma mais complexa	As regras PME incluem diversas exceções e isenções

Quadro 4: Comparativo IFRS *full* x IFRS PMEs

Fonte: GIROTTO, 2010.

Assim, observa-se e confirma-se que a versão elaborada para adequação às Normas IFRS para pequenas e médias empresas não possui diversas obrigações que são aplicadas às grandes empresas através da versão integral do IFRS, o que representa uma vantagem e também um motivador para que tais empresas iniciem o processo de conversão o quanto antes, adequando seus demonstrativos financeiros para o método internacional.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo desta pesquisa consistiu em verificar os benefícios que a adoção do IFRS pode gerar para as pequenas e médias empresas brasileiras de acordo com a teoria contábil atual e quais as principais diferenças existentes entre as normas do IFRS pela versão completa das do IFRS para pequenas e médias empresas.

O que se encontrou foi que, primeiramente, o assunto de contabilidade internacional está sendo discutido em diversos pontos do mundo, pois a busca por informações mais completas, similares e harmônicas favorecem muito a comunicação entre os principais elementos dessa conversão: os usuários. E é devido a essa busca constante por melhores e mais completas informações que a convergência às normas internacionais se tornou foco da contabilidade nesses últimos anos.

Ao adequar essa realidade ao Brasil, verificou-se que os órgãos reguladores e seus parceiros estão também com o foco na modalidade empresarial de maior número do país, isto é, as micro, pequenas e médias empresas. Portanto, as normas IFRS para PMEs estão sendo estudadas e adequadas para essas empresas a fim de proporcionar maior número de aceitação pelos empresários e contabilistas e também como forma de adequar suas rotinas à realidade, ou seja, sem muitas complexidades como é hoje com a contabilidade das grandes corporações.

Com isso, em resposta ao objetivo desta pesquisa: “Quais os benefícios que a adoção do IFRS poderá gerar para as pequenas e médias empresas brasileiras de acordo com a teoria contábil e quais as principais diferenças existentes entre as normas do IFRS *full* para o IFRS das pequenas e médias empresas?”, pode-se afirmar que os benefícios gerados decorrem, principalmente, da proximidade das demonstrações financeiras das empresas brasileiras ao padrão internacional, proporcionando redução de custos de empréstimos por parte dos bancos, melhoria e aperfeiçoamento de controles internos e de gestão, aumento da credibilidade no mercado internacional e conseqüente chance de aumento de negociação em bolsas de ações e crescimento da empresa.

Após apontar as principais divergências entre as normas do IFRS em sua versão integral (utilizado para grandes empresas) e as normas do IFRS para

pequenas e médias empresas, pode-se ter como benefício às pequenas e médias empresas o fato do CPC ter adotado a norma de forma reduzida e mais simples, proporcionando maior aceitação pelas empresas e menos burocracia, já que esse pode ser um empecilho para a adoção das normas. Como exemplo disso, confirma-se que a versão elaborada para ajustamento às Normas IFRS para pequenas e médias empresas não contempla diversas obrigações aplicáveis às grandes empresas através da versão integral do IFRS, fato instigador para que as empresas adêquem seus demonstrativos financeiros para o método internacional.

As mais importantes diferenças ressaltadas ao longo da pesquisa com relação ao IFRS versão integral para o IFRS para pequenas e médias empresas são, principalmente, as diversas exceções e isenções que as pequenas empresas beneficiaram-se. As principais são com relação à obrigatoriedade das demonstrações, onde as PMEs podem apresentar a demonstração do resultado abrangente inserido na demonstração das mutações do patrimônio líquido e estão isentas da obrigatoriedade de apresentação da DVA.

A versão para PME também possui benefícios quando da adoção inicial para a Norma, pois a versão integral requer diversos aspectos e peculiaridades que devem ser observados, principalmente com relação ao reconhecimento de ativos e transações que são aplicáveis.

Por fim, as Normas também se diferem em diversos pontos de contabilização como ágio, gastos com investimentos, bens intangíveis, dentre outros, e são mais facilmente contabilizados pelas entidades de pequeno e médio porte por não conterem minuciosos detalhes para tal, o que pode ser entendido como um benefício, já que a Norma também se adequou às empresas em questão.

Para nós, contabilistas, o grande benefício que a adoção das normas do IFRS para PMEs acarretará será a inversão conceitual da figura do contador, visto que nos agregará proporcionar informações relevantes e úteis pelo aspecto gerencial aos usuários da informação, o que tornará nossa profissão ainda mais significativa perante a sociedade. Porém, cabe-se ressaltar que, com a aplicação das Normas Internacionais, deveremos estar cada dia mais atualizados para sobrevivermos neste competitivo mercado, o qual conseqüentemente selecionará os profissionais mais qualificados para o exercício de nossa profissão.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Antônio S. de. Trecho de entrevista *apud* BERTÃO, Naiara. IFRS bate à porta das pequenas e médias empresas. **IBEF News**, junho, 2010.

BARTH, Mary. **International Accounting Standards and Accounting Quality**. Disponível em: <http://ssrn.com>. Acesso em: 02/11/2011.

BERTÃO, Naiara. IFRS bate à porta das pequenas e médias empresas. **IBEF News**, junho, 2010

BORGUERT, Vania. Trecho de entrevista *apud* BERTÃO, Naiara. IFRS bate à porta das pequenas e médias empresas. **IBEF News**, junho, 2010.

CASTRO, Antônio. Trecho de entrevista *apud* BERTÃO, Naiara. IFRS bate à porta das pequenas e médias empresas. **IBEF News**, junho, 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Disponível em: [www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br). Acesso em: 07/04/2011.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE – SP (CRC-SP). Disponível em: [http://www.crcsp.org.br/portal\\_novo/home/livro\\_ifrs/livro\\_ifrs.pdf](http://www.crcsp.org.br/portal_novo/home/livro_ifrs/livro_ifrs.pdf) Acesso em: 07/04/2011

CONTABILIDADE FINANCEIRA. Disponível em: [www.contabilidadefinanceira.blogspot.com](http://www.contabilidadefinanceira.blogspot.com) Acesso em 08/04/2011

COSIF ELETRONICO (COSIF). Disponível em: <http://www.cosif.com.br>. Acesso em 09/04/2011.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS – CVM. Disponível em: <http://www.cvm.gov.br/>. Acesso em: 08/04/2011.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/>. Acesso em: 06/04/2011

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/>. Acesso em: 16/03/2011.

DELOITTE. **A nova linguagem da contabilidade global**, 2008. Disponível em: [www.iasplus.com/americas/0902brazilpracticalguide.pdf](http://www.iasplus.com/americas/0902brazilpracticalguide.pdf). Acesso em: 29/10/2011.

ECO, U. **Como se faz uma tese**. São Paulo: Perspectiva, 2003.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia**. São Paulo: Saraiva, 2006.

FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS CONTÁBEIS, ATUARIAIS E FINANCEIRAS. - FIPECAFI. Disponível em: <http://www.fipecafi.com.br/>. Acesso em: 07/04/2011

GELBECKE, Ernesto. Trecho de entrevista *apud* BERTÃO, Naiara. IFRS bate à porta das pequenas e médias empresas. **IBEF News**, junho, 2010.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: 5 ed Atlas, 1999.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: 6 ed Atlas, 2009.

GIROTTTO, Maristela. Brasil começa a adotar o IFRS na contabilidade de PMEs. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 186, novembro/dezembro, 2010.

GOMES, Amaro. Trecho de entrevista *apud* GIROTTTO, Maristela. Brasil começa a adotar o IFRS na contabilidade de PMEs. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 186, novembro/dezembro, 2010.

IUDÍCIBUS, Sergio de (et. al.). **Manual de Contabilidade societária**. São Paulo: Atlas, 2010.

LEMES, Sirlei; SILVA, Miriã Gonçalves. A Experiência de Empresas Brasileiras na Adoção das IFRS. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, n. 3, p-37-58, jul./set. 2007.

LONGARAY, André Andrade (et al.); Beuren, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2003.

MUELLER, Gerhard G.; GERONON, Helen; MEEK, Gary. **Accounting: an international perspective**. 4.ed., USA: Irwin, 1997.

MÜLLER, Aderbal N.; SCHERER, Luciano M. **Contabilidade Avançada e internacional: alterações trazidas pela Lei n. 11.638, de 28 de dezembro de 2007**. São Paulo, Saraiva, 2009.

RODIL, Ricardo. Trecho de entrevista *apud* GIROTTTO, Maristela. Brasil começa a adotar o IFRS na contabilidade de PMEs. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 186, novembro/dezembro, 2010.

SANTOS, João José dos. **IFRS: Manual de contabilidade internacional**. São Paulo: Lex Editora, 2007.

SARAVANAMUTHU, K. **What is measured counts: harmonized corporate reporting and sustainable economic development**. *Critical Perspectives on Accounting*. v. 15, p. 295-302, 2004.

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