



NBC TG 1000: Um estudo sobre a convergência contábil internacional para pequenas e médias empresas nos escritórios contábeis de Santa Catarina

Douglas Rego das Neves
UFSC
douglasrdneves@gmail.com

Joisse Antonio Lorandi
UFSC
joisse.lorandi@ufsc.br

Resumo

A NBC TG 1000 se constitui em uma recente norma contábil que proporcionou procedimentos contábeis específicos para pequenas e médias empresas. Diante disso, o presente trabalho se propõe a verificar como os escritórios contábeis de Santa Catarina estão se adaptando ao processo de convergência contábil internacional, no que se refere aos procedimentos simplificados para este porte de empresa. A tipologia metodológica utilizada pode ser definida como exploratória e descritiva, assim como qualitativa. A presente pesquisa tem caráter bibliográfico e de levantamento (survey), sendo que foram enviados 4.395 questionários aos escritórios contábeis de SC, o que totalizou uma amostra de 47 respondentes. Os resultados encontrados foram condizentes com a atual situação de convergência das PMEs. Apesar de a maioria dos profissionais contábeis terem se capacitado para a aplicação da norma, a mesma ainda é recente e dificuldades específicas de aplicação são observadas, como quando da elaboração de notas explicativas e aquelas relacionadas à falta de informações dos empresários. Diante disso, espera-se um aumento da qualidade dos serviços prestados, valorizando assim a profissão contábil e adaptando pequenas e médias empresas à convergência internacional da contabilidade.

Palavras-chave: Convergência, Essência vs. Forma, Normas Internacionais de Contabilidade, NBC TG 1000..

1 INTRODUÇÃO

Pode-se dizer que a contabilidade atual encaminha-se para padrões internacionais através de um modelo denominado de *common law*, o qual está relacionado ao direito consuetudinário e está presente em países de origem anglo-saxônica, principalmente pelos Estados Unidos da América, através das normas expedidas pelo *Financial Accounting Standards Board* (FASB).

Segundo Niyama (2005), no modelo *common law* a preocupação maior é voltada aos acionistas, sendo que há uma profissão contábil forte e atuante, um mercado de capitais sólido e pouca interferência governamental. Sobre isso, Azevedo (2010) explica que principalmente a partir da Resolução CFC nº 1.121/2008, onde é salientada a Primazia da Essência sobre a Forma, há a preocupação generalizada acerca da obediência a esse pressuposto, uma vez que visa



conservar a *disclosure* das demonstrações contábeis e melhor representá-las diante dos usuários externos.

O que ocorre no Brasil através de convênios entre associações de classe e órgãos reguladores é a convergência a padrões internacionais em entidades das mais variadas dimensões e finalidades, com o intuito de se buscar um modelo de evidenciação da informação contábil-financeira. Com isso, possibilita-se a usuários de todo o globo buscar e interpretar as informações de que necessitam.

Destacam-se alguns objetivos acerca da convergência, quais sejam: proporcionar maior transparência e confiabilidade às informações contábeis, colocar o Brasil no caminho da tendência global de convergência, atrair capitais estrangeiros ao País e facilitar o acesso das empresas nacionais aos mercados externos (AZEVEDO, 2010). Nesse último objetivo apresentado por Azevedo (2010), ressalta-se a redução no custo de capital de terceiros, visada pelas empresas, quando do financiamento de bens ou obtenção de empréstimo para capital de giro junto a instituições financeiras, por exemplo.

Com isso, pequenas e médias empresas têm recebido foco por parte dos órgãos reguladores no que tange ao aspecto da convergência. O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) emite pronunciamentos e o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) oficializa-os para que os gestores de grandes, médias e pequenas empresas tenham condições de se adaptarem à atual situação de padronização contábil.

A Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) TG 1000, aprovada através da Resolução CFC nº 1.255/09, inovou na área de pequenas e médias empresas ao definir parâmetros específicos de registro e evidenciação contábil para empresas de tal porte. A resolução passou a vigorar nos exercícios contábeis iniciados a partir de 1º de janeiro de 2010 e se tornou mais uma peça de harmonização contábil para o padrão mundial, visto que foi baseada no pronunciamento *International Financial Reporting Standards for Small and Medium-Sized Entities* (IFRS for SMEs), emitido pelo *International Accounting Standards Board* (IASB), justamente para Pequenas e Médias Empresas (PMEs).

Deste modo, a NBC TG 1000 estabelece critérios e procedimentos de caráter simplificado se comparado às obrigаторiedades das empresas de capital aberto e de grande porte. As pequenas e médias empresas, que anteriormente faziam uso de todos os pronunciamentos emitidos pelo CPC para escriturarem e prepararem seus demonstrativos, agora têm a possibilidade de estarem sujeitas a um pronunciamento específico, criado de acordo com seu porte e que as permitem elaborar demonstrativos para fins gerais, não apenas aqueles para os proprietários ou para fins tributáveis, o que diminui a complexidade de aplicação.

Os escritórios contábeis foram atingidos pela Resolução em estudo no quesito temporal, tendo em vista que a mesma foi publicada no fim de 2009 e já se tornou obrigatória para os exercícios iniciados em 1º de janeiro de 2010. Capacitação e treinamento foram exigidos dos profissionais colaboradores dos escritórios, ou seja, houve a necessidade de adaptação frente à nova legislação. Diante disso, o presente trabalho possui a seguinte pergunta de pesquisa: *Como os escritórios contábeis de Santa Catarina estão se adaptando ao processo de convergência das normas brasileiras de contabilidade ao padrão internacional, com ênfase nos procedimentos referentes à Contabilidade de Pequenas e Médias Empresas?*



Assim, o presente trabalho tem como objetivo principal: Verificar como os escritórios contábeis de Santa Catarina estão se adaptando ao processo de convergência contábil internacional, no que se refere aos procedimentos de Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

Com isso, para que o objetivo geral seja atingido, os objetivos específicos selecionados são os seguintes:

- Demonstrar o cenário de convergência internacional e nacional das normas de contabilidade;
- Expor o panorama atual e o tratamento diferenciado de procedimentos contábeis internacionais para Pequenas e Médias Empresas;
- Averiguar características gerais dos escritórios contábeis de Santa Catarina;
- Verificar aspectos que evidenciam uma maior dificuldade de aplicação da NBC TG 1000, assim como a relação custo vs. benefício de aplicá-la.

Esta pesquisa é formada por quatro seções. Na primeira delas, apresenta-se a introdução, contendo a contextualização sobre o tema e a definição do problema, os objetivos geral e específicos, e a organização do estudo. Já na segunda, apresentam-se os métodos de pesquisa utilizados para o presente estudo.

Na terceira seção, apresenta-se a fundamentação teórica, onde se faz um apanhado geral concernente ao tema do trabalho. Na quarta seção, busca-se apresentar o desenvolvimento da pesquisa, onde se realiza uma análise dos efeitos (tanto positivos quanto negativos) da norma em estudo nos escritórios contábeis de Santa Catarina. Por fim, apresentam-se as conclusões do trabalho, assim como as referências utilizadas na pesquisa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo apresenta o embasamento e a compreensão sobre o assunto proposto, abordando pontos conceituais pertinentes para o entendimento do problema, como o ambiente e as características das PMEs, a convergência das PMEs, e os estudos similares ao tema.

2.1 Ambiente e características das PMEs

O atual ambiente empresarial está cada vez mais complexo, onde a qualidade dos produtos e serviços e o controle de custos já não são os únicos elementos que devem ser observados para a manutenção do crescimento de uma empresa (REVISTA EXAME PME, 2013). É nesse íterim que a informação relevante, oriunda de uma contabilidade confiável e tempestiva, contribui para o desempenho destas empresas no nicho em que estão inseridas.

A Revista EXAME PME (2013) aponta que o país tem mostrado potencial de crescimento ao atrair a atenção de investidores o que, aliado à estabilidade política e econômica, ao fortalecimento do mercado interno e à perspectiva de realização dos megaeventos, configura um novo ciclo de expansão econômica.

O Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) (2003), ao realizar estudo sobre micro e pequenas empresas, evidenciou características gerais que também estão relacionadas àquelas caracterizadas como pequenas ou médias, estas últimas tratadas no presente estudo.



Percebe-se que as pequenas e médias apresentam características semelhantes, como pouco capital envolvido em sua constituição, dificuldade de separação entre o patrimônio dos proprietários e da empresa, além de registros contábeis pouco adequados. Marion (2009) explica que o controle contábil se constitui em um dos pontos-chave da administração das PMEs e relaciona-se com as altas taxas de mortalidade destas empresas nos primeiros anos de operação, sendo estas muitas vezes resultantes do desconhecimento do fluxo financeiro empresarial e do não planejamento a longo prazo.

Resnik (1990) salienta que a maioria das empresas tratadas como pequenas ou médias tem pouca disponibilidade de caixa durante os primeiros anos de operação. Com isso, acabam por ficar altamente vulneráveis às mudanças nos ambientes interno e externo, e cabe à contabilidade, através de dados financeiros confiáveis, prever tais mudanças.

2.2 Convergência das PMEs

Ernst & Young e Fipecafi (2010) enfatizam o posicionamento do CPC quanto à recém-editada Norma Contábil Internacional para Pequenas e Médias Empresas (*IFRS for Small and Medium Sized Enterprises SMEs*) ao citar que a nova norma poderá contribuir de maneira decisiva na redução e eliminação da alta taxa de mortalidade dessas PMEs, principalmente quando esses fatores estiverem relacionados à gestão com base em informações financeiras.

Azevedo (2010) explica que os membros do CPC aprovaram o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, sendo este elaborado a partir do Pronunciamento do IASB – *IFRS for SMEs*. O CPC PME possui aproximadamente 10% da versão original (completa) das normas internacionais e se constitui em uma alternativa de simplificação para empresas que o adotarem.

Posteriormente, o CFC aprovou o pronunciamento por meio da Resolução CFC nº 1.255/2009 – NBC T 19.41 e estabeleceu que a norma poderia ser utilizada por pequenas e médias empresas, evidenciando quais empresas se enquadrariam como PMEs. Segundo a Resolução CFC nº 1.255 (2009, p. 6), são pequenas e médias empresas aquelas que:

- a) não têm obrigação pública de prestação de contas; e
 - b) elaboram demonstrações contábeis para fins gerais para usuários externos.
- Exemplos de usuários externos incluem proprietários que não estão envolvidos na administração do negócio, credores existentes e potenciais, e agências de avaliação de crédito.

Salienta-se também que não há determinação de faturamento para o enquadramento, apenas as hipóteses nas quais o enquadramento não é possível (sociedades que têm obrigação pública de prestação de contas). Além disso, a resolução esclarece quem tem tal obrigação e, com isso, não poderá aplicar a NBC TG 1000 (2009, p. 6):

- a) Seus instrumentos de dívida ou patrimoniais são negociados em mercado de ações ou estiverem no processo de emissão de tais instrumentos para negociação em mercado aberto (em bolsa de valores nacional ou estrangeira ou em mercado de balcão, incluindo mercados locais ou regionais); ou
- b) Possuir ativos em condição fiduciária perante um grupo amplo de terceiros como um de seus principais negócios. Esse é o caso típico de bancos, cooperativas de crédito, companhias de seguro, corretoras de seguro, fundos mútuos e bancos de investimento.

Assim, entende-se que a referida norma pode ser aplicada pelas sociedades fechadas e também por aquelas que não têm obrigatoriedade de prestar publicamente suas contas, desde que



não sejam caracterizadas como sociedades de grande porte – conforme parágrafo único do art. 3º da Lei 11.638/2007.

As Micro e Pequenas Empresas também podem optar pela aplicação da norma em estudo, porém destaca-se a existência da ITG 1000, norma aprovada pelo CFC através da Resolução CFC nº 1.418/12, que também deve ser considerada no registro das operações das pequenas e médias empresas. Segundo a Resolução CFC nº 1.418 (2012, p. 2), entende-se como Microempresa e Empresa de Pequeno Porte e podem aplicar a ITG 1000:

A sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada ou o empresário a que se refere o Art. 966 da Lei n.º 10.406/02, que tenha auferido, no ano calendário anterior, receita bruta anual até os limites previstos nos incisos I e II do Art. 3º da Lei Complementar n.º 123/06.

Com isso, as empresas que estejam enquadradas no regime do Simples Nacional (Lei Complementar nº 123/2006) precisam observar tanto a NBC TG 1000, como os critérios e procedimentos simplificados de sua interpretação técnica geral – ITG 1000. Quando critérios não estiverem contidos na ITG 1000, a empresa deve observar a NBC TG 1000.

Desta forma, verifica-se a criação de um Pronunciamento Técnico (Contábil) voltado para Pequenas e Médias Empresas, que abrange as principais demonstrações contábeis, assim como as operações primárias que uma empresa de tal porte pode realizar, abrangendo também grande parte dos procedimentos que grandes empresas utilizam.

Azevedo (2010) explica que, com o pronunciamento CPC para PMEs, evidenciam-se dois tipos de classe de empresas para seu respectivo tratamento contábil, conforme sua natureza ou porte. O primeiro engloba a totalidade dos CPCs emitidos (regras contábeis introduzidas pelas Leis nºs 11.638/2007 e 11.941/2009 e demais CPCs), o qual abrange as S/As de Capital Aberto e as Sociedades de Grande Porte (S/As Fechadas ou Ltda.); e o segundo, destinado às Pequenas e Médias Empresas (PMEs), o qual abrange as Sociedades por Ações Fechadas, Sociedades Limitadas e Demais Sociedades Comerciais.

Neste sentido, necessita-se evidenciar os impactos que a adoção destas novas regulamentações pode trazer quando de sua efetiva aplicação. Impactos na posição patrimonial da empresa e em seus resultados ganham destaque, porém atenta-se também para o processo de mudança de filosofia contábil no Brasil e para a necessidade de atualização de todos os profissionais envolvidos.

Com a adoção das IFRS, o Brasil abre caminho para uma ruptura da prática do *code law* para o *common law*, podendo-se dizer que o país está num momento de transição, de quebra de paradigmas culturais. A forma de pensar do contabilista brasileiro deve mudar para se adaptar à essência sobre a forma.

2.3 Estudos similares

Jacques (2009) realizou estudo através da simulação de lançamentos contábeis em uma pequena empresa a fim de identificar os impactos que a adoção das normas internacionais (IFRS) e das alterações da Lei nº 11.638/07 ocasionariam. A autora constatou que as mudanças de norma impactariam principalmente o valor do ativo e do lucro líquido da empresa e frisou a necessidade de adaptação dos profissionais contabilistas às novas regras, assim como a análise da relação custo vs. benefício envolvida na convergência para PMEs.



Mundo (2013) realizou pesquisa com o intuito de verificar como as organizações contábeis da região sul de Santa Catarina estão se adaptando frente ao processo de convergência, com ênfase na recente ITG 1000 – Interpretação Técnica do CFC, que estabeleceu critérios e procedimentos simplificados para as empresas abrangidas pela NBC TG 1000. A pesquisa constatou divergência de adaptação dos municípios, sendo que os entrevistados demonstraram aptidão na aplicabilidade da nova norma. Entretanto, constatou-se que ainda há um longo caminho a ser traçado para a aplicação plena das novas normas do CFC, principalmente aquelas destinadas às micro, pequenas e médias empresas.

3 MÉTODOS DE PESQUISA

A tipologia utilizada no presente trabalho, quanto aos objetivos, pode ser definida como exploratória, pois, segundo Beuren (2010, p. 80), é aquela onde “busca-se conhecer com maior profundidade o assunto de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa”. Define-se também a pesquisa como descritiva, dado que a mesma autora a conceitua como aquela que identifica, relata e compara (dentre outros aspectos) as características de determinada população.

Já quanto aos procedimentos, entende-se que a presente pesquisa tem caráter bibliográfico e de levantamento (*survey*), uma vez que se utilizou de interrogação direta de um grupo significativo de pessoas – respondentes do questionário. Após a busca por referências bibliográficas acerca do assunto e a coleta dos dados através do questionário *online*, procedeu-se a uma análise qualitativa para a geração de informações pertinentes ao estudo e, após tal levantamento, analisou-se as informações geradas.

Quanto à abordagem do problema, definiu-se a pesquisa como qualitativa, pois o presente estudo se utilizou de um tratamento simplificado dos dados através da separação dos respondentes e sua posterior classificação, assim como realizou uma análise acerca das implicações da legislação no cotidiano dos contabilistas catarinenses.

Com isso, o acadêmico (entrevistador) valeu-se de questionário que foi enviado via *e-mail* aos contabilistas responsáveis pelos escritórios contábeis de Santa Catarina. Os envios totalizaram 4.395 escritórios contábeis, sendo este montante segregado em 1.808 escritórios individuais e 2.587 escritórios em sociedade. As respostas foram recebidas na última semana de setembro de 2013 e constituíram uma amostra de 47 respondentes (1,07%, apenas). Ressalta-se que tal fato só foi possível, uma vez que houve contato prévio com o CRCSC e o mesmo órgão colaborou através do redirecionamento do questionário da pesquisa aos diversos escritórios contábeis cadastrados em sua base de dados.

O presente trabalho apresentou algumas limitações inerentes ao conteúdo, como o fato de ter sido realizada uma análise tão somente das implicações gerais advindas da Resolução CFC nº 1.255/12, o que limita o campo de abordagem no que diz respeito aos aspectos quantitativos e analíticos de tais implicações, assim como aqueles relacionados a outras Resoluções no campo da convergência internacional da contabilidade.

Outra importante limitação, agora específica do levantamento realizado para o estudo e sua consequente amostra, foi a quantidade de contabilistas respondentes que possibilitaram o desenvolvimento da pesquisa. Estudo semelhante de Mundo (2013), acerca da adaptação de escritórios frente à outra norma, contou com uma população de 311 escritórios e uma amostra de



29 respondentes. No presente trabalho, esperava-se trabalhar com uma amostra superior a 47 respondentes, visto que a população foi superior à pesquisa de Mundo (2013). Como razão desse fato, aponta-se uma provável desatualização da base de dados do CRCSC em relação aos escritórios contábeis do estado.

4 RESULTADOS DA PESQUISA E ANÁLISE DOS DADOS

O Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) de Santa Catarina (2013) apresenta dois critérios para caracterização de empresas: o primeiro, associado à receita bruta anual da entidade (escritório contábil); e o segundo, associado ao número de empregados que tal possui. Para o estudo em questão, optou-se pela utilização do segundo critério, o qual apresenta maior relevância ao estudo, pois proporciona uma abordagem quantitativa de funcionários ativos na organização. O Quadro 1 apresenta a classificação utilizada pelo SEBRAE/SC (2013) em empresas de comércio e serviços:

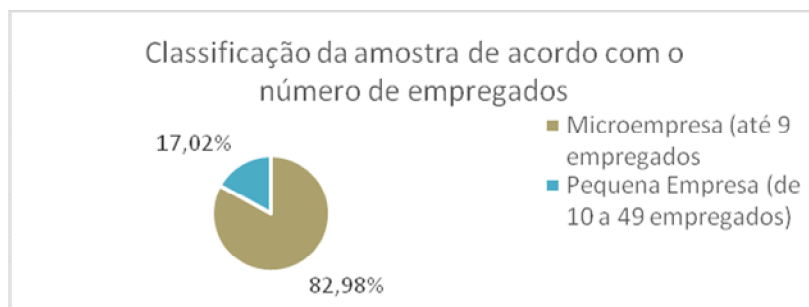
Quadro 1 – Classificação do SEBRAE/SC (número de funcionários)

Classificação	Nº de funcionários
Microempresa	até 9 empregados
Pequena empresa	de 10 a 49 empregados
Média empresa	de 50 a 99 empregados
Grande empresa	mais de 100 empregados

Fonte: Adaptado de <http://www.sebrae-sc.com.br/leis/default.asp?vcdtexto=4154>

Após a análise da amostra, constatou-se que 39 contabilistas afirmaram trabalhar em organizações classificadas como microempresa e 8 deles afirmaram trabalhar em organizações classificadas como pequena empresa. Importante ressaltar que nenhum contabilista respondente do questionário afirmou trabalhar em organizações caracterizadas como empresas de médio ou grande porte. O Gráfico 1 evidencia a porcentagem das classificações em relação ao todo:

Gráfico 1 – Classificação da amostra de acordo com o número de empregados



Fonte: Dados primários da pesquisa (2013)

No que se refere à formação dos contabilistas responsáveis pelos escritórios, foi elaborado um questionamento a fim de evidenciar o nível escolar dos mesmos. Dentre as opções de escolha, apresentavam-se as seguintes: formação técnica; graduação; especialização; e mestrado.

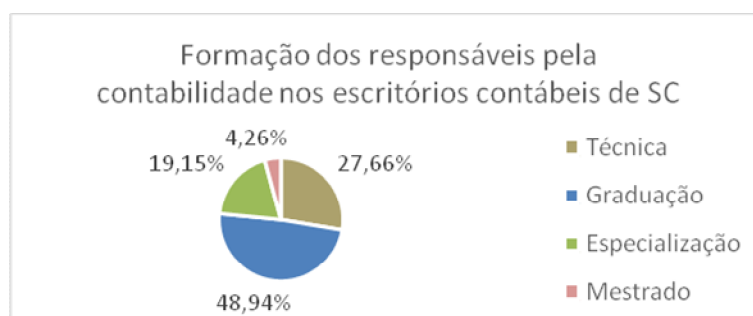
Levando-se em conta que os dois programas de doutorado existentes no Estado são considerados recentes e que profissionais com tal formação costumam se dedicar exclusivamente à docência, adotou-se que seria improvável haver profissionais com tal formação trabalhando em escritórios contábeis do estado.



Com a análise dos 47 respondentes, percebeu-se uma predominância de profissionais com graduação em relação à totalidade da amostra. Seguido dos graduados (23), tem-se os contabilistas com formação técnica (13), contabilistas que afirmaram possuir especialização (9) e, por último, contabilistas que afirmaram possuir nível de mestrado (2). O Gráfico 2 demonstra em termos percentuais a formação técnica dos responsáveis pelos escritórios contábeis de Santa Catarina.

No terceiro questionamento, acaba-se por segregar os respondentes da pesquisa. Foi indagado se a **NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas está sendo aplicada na respectiva organização contábil**. Dentre os respondentes, 29 responderam que sim e, os 18 restantes, que não. Esperava-se, com este questionamento, uma predominância superior a 50% dos que aplicam sobre os que não cometem tal, uma vez que a norma abrange todas as empresas que não tem obrigação pública de prestação de contas e que elaboram suas demonstrações contábeis para fins gerais e para usuários externos.

Gráfico 2 – Formação dos responsáveis pela contabilidade nos escritórios contábeis

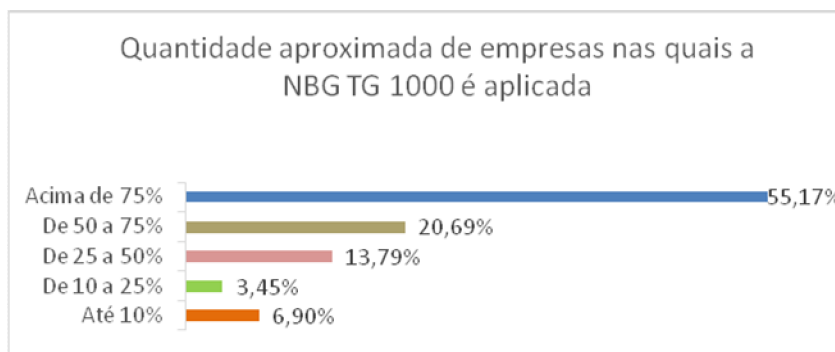


Fonte: Dados primários da pesquisa (2013)

Estudo semelhante de Mundo (2013), acerca da adaptação de escritórios frente à Resolução CFC nº 1.418/12 (que aprovou a ITG 1000 – Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte), constatou que apenas 14% dos respondentes não estavam utilizando a resolução em estudo. Enfatiza-se então que o presente estudo conta com uma taxa de não aplicação da norma significativamente superior, totalizando mais de 38%.

Ainda sobre o mapeamento dos escritórios que aplicam a NBC TG 1000, evidencia-se a partir do Gráfico 3 um dado importante para o estudo: a quantidade aproximada de empresas às quais a organização respondente presta seus serviços e que utilizam a NBC TG 1000.

Gráfico 3 – Quantidade aproximada de empresas nas quais a NBC TG 1000 é aplicada



Fonte: Dados primários da pesquisa (2013)



Através do Gráfico 3, percebe-se a predominância de aplicação da NBC TG 1000, em virtude de mais da metade (55,17%) dos escritórios afirmarem utilizar a resolução em mais de $\frac{3}{4}$ de sua carteira de clientes.

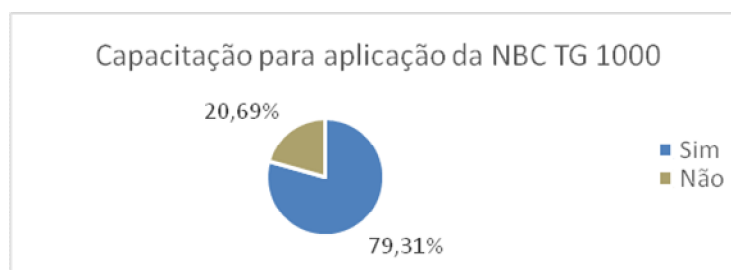
Uma peça importante no desenvolvimento das organizações e, consequentemente, nos seus rendimentos e produtividade, é a capacidade de mudança e atualização de seus colaboradores frente a novos ambientes. Como estas organizações são tidas como o foco da pesquisa, **indagou-se se seus funcionários realizaram algum tipo de capacitação para a aplicação da NBC TG 1000.**

O ramo contábil é afetado diariamente por mudanças na legislação e, por isso mesmo, é requerida do profissional contabilista constante interação acerca destas mudanças para sua atualização e seu desempenho na organização à qual pertence.

Pela análise da capacitação, observou-se que quase 80% dos respondentes afirmaram que seus funcionários realizaram algum tipo de capacitação referente à aplicação da NBC TG 1000, conforme evidencia o Gráfico 4:

Ainda sobre a capacitação, a maioria dos respondentes afirmou que a organização se atualiza através de cursos, manuais e debates. Evidenciam-se aqui os cursos oferecidos pelo órgão profissional da categoria (CRCSC), periodicamente e de forma gratuita, aos profissionais contabilistas.

Gráfico 4 – Capacitação para aplicação da NBC TG 1000



Fonte: Dados primários da pesquisa (2013)

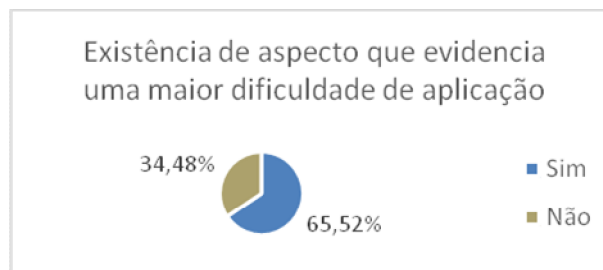
Conforme contato com a Vice-Presidência de Capacitação Profissional do CRCSC, verificou-se que 18 palestras abordando mudanças na legislação de micro, pequenas e médias empresas já foram realizadas até o mês de novembro, além de outros cursos de duração continuada que vêm sendo ministrados em várias cidades do Estado.

Outro aspecto investigado na pesquisa foi a **dificuldade encontrada pelos profissionais quando da aplicação da resolução**. Perguntou-se, então, se existia algum aspecto da norma que evidenciava uma maior dificuldade de aplicação.

Pelo Gráfico 5, percebe-se que aproximadamente $\frac{2}{3}$ dos respondentes afirmaram haver algum aspecto que evidencia uma maior dificuldade de aplicação da resolução. Isto pode ser explicado pelo caráter recente da norma, o que acaba por gerar dúvidas quanto à operacionalização e à utilização da mesma, assim como por outros fatores, como a falta de capacitação constante do profissional contábil, evidenciada anteriormente, etc.



Gráfico 5 – Existência de aspecto que evidencia uma maior dificuldade de aplicação



Fonte: Dados primários da pesquisa (2013)

Sobre a capacitação, Niyama (2005, p. 4) ressalta que a “qualidade da educação contábil tem significativo impacto na qualidade e no tipo de informação, bem como no sistema contábil capaz de gerar informações”. O autor também salienta que um assunto a ser debatido atualmente no campo da convergência contábil é a harmonização dos currículos dos cursos de ciências contábeis, tarefa que vem sendo desenvolvida pela *International Federation of Accountants* (IFAC) e por outros órgãos regionais.

De forma mais específica, procurou-se investigar **qual foi o aspecto que mais gerou dúvidas e dificuldade de aplicação**. Através das respostas, constatou-se que o item Notas Explicativas foi o mais citado, seguido de uma opinião crítica abordando a falta de transparência do empresário. Segundo a Resolução CFC nº 1.255 (2009, p. 32 e 33):

As notas explicativas fornecem descrições narrativas e detalhes de itens apresentados nessas demonstrações e informações acerca de itens que não se qualificam para reconhecimento nessas demonstrações. Adicionalmente às exigências desta seção, quase todas as outras seções desta Norma exigem divulgações que são normalmente apresentadas nas notas explicativas.

Hendriksen e Van Breda (1999) complementam que as Notas Explicativas proporcionam um aprimoramento importante do processo de informação, pois têm resultado numa divulgação mais ampla de eventos e dados financeiros relevantes. Os autores alertam que seu uso generalizado tem dificultado o desenvolvimento adequado das próprias demonstrações, ao substituir informações relevantes no corpo das demonstrações por notas explicativas.

A Resolução CFC nº 1.255 (2009, p. 33) cita os principais aspectos que devem aparecer nas notas explicativas:

- a) Declaração de que as demonstrações contábeis foram elaboradas em conformidade com a norma;
- b) Resumo das principais práticas contábeis utilizadas;
- c) Informações de auxílio aos itens apresentados nas demonstrações contábeis, na ordem em que cada demonstração é apresentada, e na ordem em que cada conta é apresentada na demonstração;
- d) Quaisquer outras divulgações.

Aqui, faz-se uma ligação entre os dois fatores de dificuldade de aplicação citados pelos respondentes. A falta de transparência dos administradores das micro, pequenas e médias empresas não é fato novo e exige atenção por parte da classe contábil. Com o intuito de pagarem menos tributos, muitos empresários acabam por adotar práticas de evasão fiscal, decorrentes da utilização de “meios legais na busca da descaracterização do fato gerador do tributo” (CREPALDI, 2012, p. 95). O mesmo autor destaca que essas práticas têm lugar após o fato



gerador, onde se busca não pagar o tributo ou pagar menos que o devido, de forma deliberada ou por negligência.

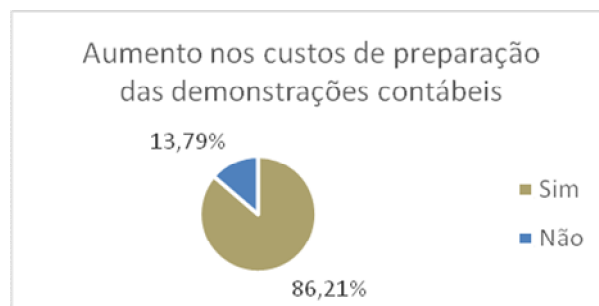
Isto acaba por lesar a contabilidade, a qual necessita de todos os fatos relevantes da entidade para gerar uma informação confiável e, através deste fato, servir de base para a tomada de decisão. Niyama e Tibúrcio Silva (2011) comentam que o gestor possui papel importante na geração da informação e na convergência contábil, pois se constituem na principal fonte de informação da empresa.

Com isso, os contabilistas são prejudicados quando do não encaminhamento de notas fiscais e outros documentos, os quais deveriam ter seus reflexos apresentados nas demonstrações contábeis. Os reflexos destes documentos também apareceriam nas notas explicativas da empresa, complementando as demonstrações contábeis, mas em virtude do problema acima apresentado, muitas vezes acaba-se por gerar uma informação errônea, a qual perde a utilidade para a tomada de decisão.

Uma das principais causas de não se obter êxito com pequenas empresas é não manter os registros e controles contábeis apropriados, precisos e atualizados – e não usá-los para administrar a empresa (RESNIK, 1990). Sem o devido encaminhamento de documentos e geração de informações corretas, não há como se manter um sistema de contabilidade eficaz, o qual Resnik (1990) defende ser uma ferramenta básica de administração da empresa.

Outro caráter relevante da pesquisa em questão é a **relação custo vs. benefício que a divulgação conforme a nova norma apresenta**. Os benefícios advindos da simplificação de normas têm que ser superiores aos custos de sua implementação. Indagou-se, então, se os contabilistas perceberam um **aumento nos custos** relacionados à elaboração dos demonstrativos contábeis e, após isso, contrapondo-se, perguntou-se se eles perceberam um **aumento na qualidade** dos serviços prestados. Os Gráficos 6 e 7 foram construídos com as informações obtidas:

Gráfico 6 – Aumento nos custos de preparação das demonstrações contábeis



Fonte: Dados primários da pesquisa (2013)

Por meio do Gráfico 6, compreende-se que aproximadamente 86% dos contabilistas respondentes afirmaram ter havido aumento nos custos de elaboração dos demonstrativos contábeis. Este fato pode ser explicado pelo novo tratamento contábil de diversos itens patrimoniais, divergente daquele que vinham praticando, o que ocasionou necessidade de tempo, capacitação e aperfeiçoamento por parte da classe contábil. Além disso, constatou-se através de outras informações coletadas ao longo do questionário que muitos profissionais contábeis veem a NBC TG 1000 como mera obrigatoriedade e que não a qualificam como inovação no campo da convergência, tampouco como ferramenta de tomada de decisão.



Niyama e Tibúrcio Silva (2011) comentam que a principal oposição à padronização da informação contábil-financeira talvez seja quanto aos custos envolvidos na regulamentação. Como custos diretos, são citados aqueles decorrentes da burocracia para estabelecer e gerenciar a regulamentação. Já como custos indiretos, os autores citam aqueles relacionados à quantidade adequada de informação relevante, necessária para se produzir as informações de que a nova norma estabelece.

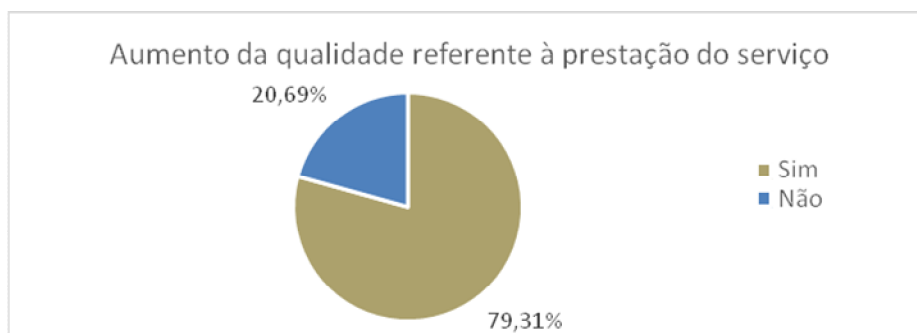
Apesar disso, Azevedo (2010) aborda o caráter beneficiador que a convergência traz ao proporcionar aumento da transparência e confiabilidade das informações financeiras e também por possibilitar, a um custo mais baixo, o acesso das empresas nacionais às fontes de financiamento externas. Com isso, é de se entender um aumento inicial nos custos de elaboração dos demonstrativos, mas conclui-se que o mesmo proporcionará, futuramente, benefícios às empresas que aplicarem a norma.

Em relação à qualidade na prestação do serviço contábil, não há muitas diferenças: o profissional que puder oferecer melhores serviços a seus clientes terá melhores perspectivas de negócio e proporcionará continuidade às organizações para as quais trabalhará. No caso em estudo, procurou-se investigar o aumento na qualidade dos serviços oriundo da aplicação da NBC TG 1000 na contabilidade de pequenas e médias empresas pelos escritórios contábeis.

No Gráfico 7, percebe-se que mais de $\frac{3}{4}$ dos respondentes afirmaram ter havido aumento na qualidade dos seus serviços. Isto mostra a perspectiva a longo prazo que os contabilistas possuem quanto às consequências futuras da convergência, que ocasionará uma divulgação padrão de informações e, com isso, aumento da utilidade da informação.

Através dos Gráficos 6 e 7, depreende-se que os custos aumentaram, assim como a qualidade do serviço prestado (aproximadamente na mesma proporção). Ressalta-se que os órgãos regulatórios emitem normas e regulamentos com o intuito de facilitar o trabalho do contabilista, porém os mesmos têm de ser avaliados e testados a fim de verificar que não são prejudiciais aos profissionais, numa relação custo vs. benefício falha, propensa ao custo.

Gráfico 7 – Aumento da qualidade referente à prestação do serviço



Fonte: Dados primários da pesquisa (2013)

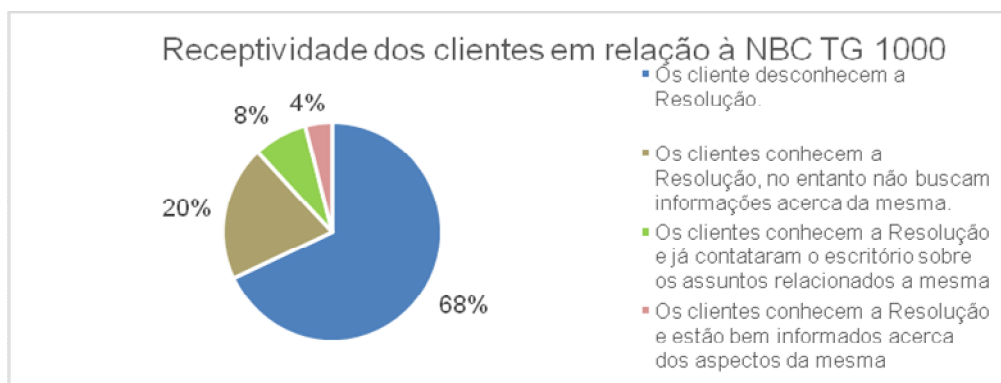
Após isso, foi indagado como está a **receptividade dos clientes (empresários) em relação à aplicação da NBC TG 1000**. Além das opções de resposta visualizadas no Gráfico 8, foi dada a opção “Outra”, a fim de que o respondente expressasse uma situação divergente das propostas e para que expressasse sua opinião sobre a receptividade, caso desejasse.



Nesta pergunta, apenas 4 respondentes optaram por responder a questão de maneira aberta. O resultado desta questão, com a resposta dos 25 contabilistas que assinalaram uma das opções disponíveis, pode ser conferido no Gráfico 8:

Com isso, depreende-se que a maioria dos respondentes (68%) afirmou ter uma carteira de clientes que desconhece a resolução em estudo. Este fato demonstra a não utilização pelos administradores dos benefícios que a NBC TG 1000 apresenta, tais como a simplificação da contabilidade, e o alinhamento do controle contábil da organização ao padrão internacional de convergência.

Gráfico 8 – Receptividade dos clientes em relação à NBC TG 1000



Fonte: Dados primários da pesquisa (2013)

Além disso, cabe ao contabilista evidenciar esta nova legislação de forma direta ao seu cliente, visto que a mesma tem origem no meio contábil e pode auxiliar o tomador de decisão futuramente. Seguido da maioria, tem-se os clientes que conhecem a resolução, porém não buscam informações sobre a mesma. Aqui frisa-se novamente o papel informativo do contabilista, que supostamente já informou seu cliente de alguma forma sobre a existência da resolução. Entretanto, este último não se mostra interessado sobre suas vantagens e sua utilização.

Apenas um respondente afirmou que seus clientes conhecem a resolução e estão bem informados acerca dos aspectos da mesma. Este é um fato pertinente para a profissão contábil, visto que os esforços e a capacitação necessários para a adoção de novas normas trouxeram como consequência a preocupação dos empresários referente ao aproveitamento da legislação.

Nas alternativas abertas, houve um comentário explicando que o processo de mudança da percepção do cliente é longo e, em vista disso, há a necessidade de conversas constantes e maior contato entre contabilista e empresário. E em contraponto, três respostas negativas evidenciaram o desinteresse do cliente pelas mudanças nas práticas contábeis, além de uma crítica em relação à quantidade de informações exigida para a aplicação da nova norma.

A próxima pergunta tratou da **opinião do contabilista respondente acerca das mudanças proporcionadas pela convergência internacional**. Perguntou-se como os respondentes classificam esta mudança de normas (convergência internacional). As seguintes opções foram disponibilizadas: positiva, onde há agregação de valor à contabilidade e aumento da comparabilidade dos demonstrativos; negativa, onde se constitui apenas no cumprimento de uma norma e acaba por implicar em dificuldades na elaboração dos demonstrativos contábeis; ou

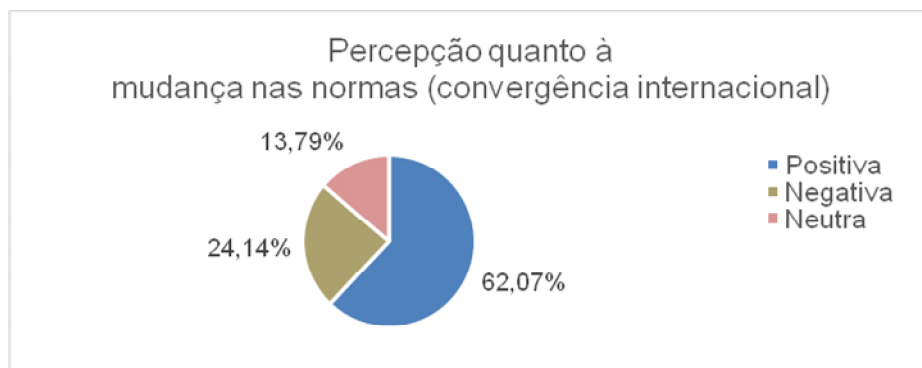


neutra, onde não foram provocadas consequências relevantes à contabilidade das empresas. O Gráfico 9 evidencia tais respostas:

Compreende-se aqui que mais da metade dos contabilistas respondentes (62,07%) afirmou ter havido agregação de valor à contabilidade e aumento da comparabilidade das informações. Por outro lado, tem-se a postura negativa frente às normas (24,14% dos respondentes) e a postura de neutralidade, constituída por 13,79% dos respondentes.

Após isso, perguntou-se qual a opinião do respondente acerca dos objetivos da convergência internacional. Pouco mais da metade dos respondentes (51,72%) afirmou que a convergência apresenta aspectos positivos, sendo citados itens como: a necessidade da convergência para a criação de um padrão contábil; a aceitação positiva pelos clientes; a melhor capacidade de análise global da empresa; a importância para médias e grandes empresas; e necessidade de atualização do profissional contábil, ocasionando sua valorização.

Gráfico 9 – Percepção quanto à mudança nas normas (convergência internacional)



Fonte: Dados primários da pesquisa (2013)

Já os que afirmaram que a convergência apresenta aspecto neutro (6,90%), alegaram que a mesma é muito abordada, mas que na prática ainda não é possível observar nenhuma mudança significativa. Alguns respondentes (13,79%) também caracterizaram a convergência como sendo desnecessária, alegando o fato de que o CRCSC não a cobra e de que a mesma aparece apenas como mais uma coisa a ser exigida dos profissionais contábeis.

Por fim, há aqueles (27,29%) que responderam que a convergência tem um caráter implícito de dificuldade. Como razão disso, citaram novamente a falta de dados disponibilizados pelos empresários; as exigências de capacitação para a classe contábil; e também a necessidade de modernização das empresas e dos escritórios contábeis.

Também foi indagado de que forma, na opinião dos contabilistas, **os administradores deveriam captar e utilizar a convergência contábil em sua contabilidade**. As respostas foram as mais variadas possíveis, mas houve a predominância de uma defesa de capacitação por parte dos empresários, para que eles possam utilizar plenamente a nova norma.

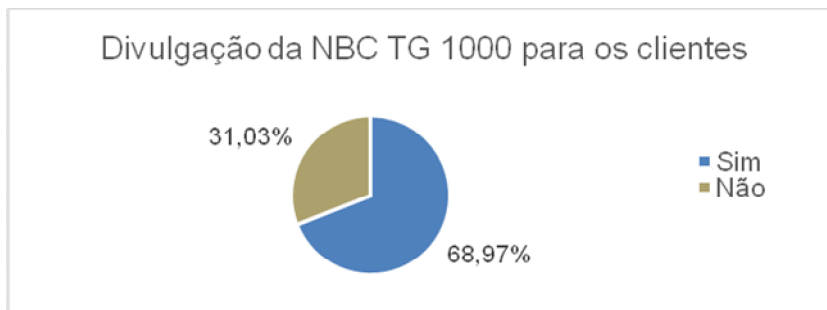
Muitos contabilistas abordaram a situação atual de pouca utilização dos dados contábeis pelos empresários administradores e, com isso, a desvalorização da convergência. Deste modo, é necessária uma mudança de ótica por parte dos mesmos, juntamente com a devida capacitação e conhecimento para a utilização da norma.

Por fim, perguntou-se se a organização contábil em questão procurou levar ao conhecimento dos empresários a existência da NBC TG 1000, como forma de contrapor a



pergunta anteriormente abordada, acerca do conhecimento da norma por parte dos empresários. O Gráfico 10 retrata as 29 respostas coletadas para esta pergunta:

Gráfico 10 – Divulgação da NBC TG 1000 para os clientes



Fonte: Dados primários da pesquisa (2013)

Percebe-se que aproximadamente 69% dos respondentes afirmaram ter levado ao conhecimento de seus clientes, de alguma forma, a existência da norma em estudo. Em contraponto, aproximadamente 31% dos contabilistas responderam que não se manifestaram quanto a informar seus clientes desta nova legislação, de caráter relevante para a contabilidade dos mesmos.

Adicionalmente, foi questionado de que forma aqueles que afirmaram ter desempenhado este papel informativo realizaram tal fato. Percebeu-se que o contabilista que manteve seu cliente informado está constantemente em contato com o mesmo, seja através de *e-mails*, informativos mensais acerca da situação da empresa, ou pessoalmente, por meio de reuniões presenciais e conversas informais, quando da visitação do cliente.

5 CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES

Constatou-se que a maioria dos contabilistas respondentes trabalham em escritórios catarinenses que contam com até 9 funcionários, caracterizados como microempresa. Também observou-se que grande parte dos responsáveis são graduados ou técnicos.

A norma é aplicada em grande parte dos escritórios contábeis catarinenses que responderam a pesquisa e é tomada como resolução predominante a ser seguida na carteira de clientes da organização. Quase 80% dos contabilistas afirmaram que já realizaram algum tipo de capacitação para se adaptarem à nova legislação, sendo que o CRCSC apresenta papel importante através da promoção de cursos e palestras acerca de novas normas.

Há aspectos da NBC TG 1000 que evidenciam uma maior dificuldade de aplicação, principalmente em relação às notas explicativas que, para serem concebidas com confiabilidade, dependem do caráter informativo do empresário, o qual deve prestar informações verídicas acerca de sua empresa ao contabilista.

Os contabilistas afirmaram também ter havido um aumento nos custos de preparação das demonstrações, mas a perspectiva de aumento na qualidade dos serviços prestados é observada aproximadamente nas mesmas proporções.

A maioria dos empresários, proprietários das empresas nas quais a NBC TG 1000 está sendo aplicada, não conhece a resolução e tampouco busca informações sobre a mesma, o que



constitui fato desanimador para o profissional contabilista, que não basta estar capacitado frente à convergência contábil, também depende das informações disponibilizadas pela administração da empresa.

Em caráter geral, o processo de convergência contábil das pequenas e médias empresas e a NBC TG 1000 são vistos como positivos, uma vez que esta última uniformizará os procedimentos contábeis para estas empresas e proporcionará uma melhor utilização da contabilidade como ciência provedora de informações patrimoniais.

Por fim, percebeu-se que quase 69% dos contabilistas respondentes procuraram, de alguma forma, levar ao conhecimento de seus clientes (empresários) a resolução em estudo. Para tal, foram citadas formas de comunicação como *e-mails*, informativos mensais, reuniões presenciais e conversas informais. Ressalta-se que mesmo assim os empresários aparentam não conhecer a norma e não usufruem de seus benefícios.

Depreende-se que há um grande caminho a ser percorrido quando da plena convergência contábil, sendo isto relacionado ao modelo político, cultural e econômico no qual contabilidade brasileira foi desenvolvida. Este modelo, denominado de *code law* (a partir da lei), é difundido no país desde a época colonial e acaba por afetar o modelo contábil atual.

A aplicação das novas normas, convergidas ao padrão internacional, fundamenta uma mudança de práticas contábeis, sendo que sua expansão às Pequenas e Médias Empresas caracteriza um processo longo e ambicioso, o qual envolve o conhecimento dos contabilistas envolvidos, mudança de culturas, etc. Por fim, apesar de a convergência contábil se constituir em um processo longo e dificultoso, acredita-se que poderá proporcionar valor à contabilidade.

Recomenda-se, para pesquisas futuras, a verificação em termos quantitativos do aumento dos custos decorrentes de alterações, assim como a investigação quantitativa dos benefícios advindos da convergência contábil internacional para PMEs, tendo como exemplo a redução no custo de capital de terceiros cobrado pelas instituições financeiras.

REFERÊNCIAS

AZEVEDO, Osmar Reis. **Comentários às novas regras contábeis brasileiras**. 4. ed. São Paulo: IOB, 2010.

BEUREN, Ilse Maria *et al.* (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: Teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BRASIL. **Lei n.º 11.638**, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC n.º 1.255/09**, de 10 de dezembro de 2009. Aprova a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC n.º 1.418/12**, de 5 de dezembro de 2012. Aprova a ITG 1000 – Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.



CREPALDI, Silvio Aparecido. Planejamento Tributário: Teoria e Prática. São Paulo: Saraiva, 2012.

ERNST & YOUNG; FIPECAFI. **Manual de normas internacionais de contabilidade: IFRS versus normas brasileiras**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

HENDRIKSEN, Elton S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da contabilidade**. Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999.

IBGE, Coordenação de Serviços e Comércio. **As Micro e pequenas empresas comerciais e de serviços no Brasil**: 2001. Rio de Janeiro: IBGE, 2003.

JACQUES, Gisele Vidal. **Simulação dos impactos na contabilidade das pequenas e médias empresas brasileiras com a adoção das Normas Internacionais**. 2009, 76 páginas. Monografia (Curso de Ciências Contábeis). Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MUNDO, Cristiane Lopes Savi. **Convergência das normas contábeis brasileiras ao padrão internacional com ênfase na ITG 1000**: uma pesquisa de campo sobre a adaptação das organizações contábeis na região da AMREC. 2013. 86 f. Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, Criciúma.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade internacional**: Causas das diferenças internacionais, Harmonização Contábil Internacional, Estudo Comparativo entre Países. São Paulo: Atlas, 2005.

NIYAMA, Jorge Katsumi; TIBÚRCIO SILVA, César Augusto. **Teoria da Contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

RESNIK, Paul. **A bíblia da pequena empresa**: como iniciar com segurança sua pequena empresa e ser muito bem-sucedido. Tradução de Maria Cláudia Oliveira Santos. Revisão técnica de Heitor José Pereira. São Paulo: Mcgraw-Hill, MAKRON Books, 1990.

REVISTA EXAME PME (São Paulo). **As 200 pequenas e médias empresas que mais crescem no país**. Disponível em: <<http://exame.abril.com.br/revista-exame-pme/recursos/200-pequenas-e-medias-empresas-que-mais-crescem-no-pais.shtml>>. Acesso em: 27 out. 2013.

SEBRAE/SC. **Legislação**: Critérios de classificação de empresas: EI - ME - EPP. Disponível em: <<http://www.sebrae-sc.com.br/leis/default.asp?vcdtexto=4154>>. Acesso em: 20 set. 2013.