



Demonstrações Contábeis em IFRS-PMEs: O Caso de uma Empresa na Cidade de Tangará da Serra - MT

Thiago Vargas Maldonado

Universidade do Estado de Mato Grosso (UNEMAT)

maldonado_thiago@yahoo.com.br

Marcio Iris de Moraes

Universidade do Estado de Mato Grosso (UNEMAT)

exatots@terra.com.br

Aline Priscila Carvalho de Almeida

Universidade do Estado de Mato Grosso (UNEMAT)

almeida.priscila.c@hotmail.com

Núbbia Mendonça Oliveira

Universidade do Estado de Mato Grosso (UNEMAT)

nubbia.oliveira86@yahoo.com.br

Resumo

As IFRS (*Internacional Financial Reporting Standards*) como padrão de relatórios contábeis aceitos internacionalmente encontram-se em amplo processo de convergência em diversas partes do mundo. No Brasil, a adoção desta nova norma contábil para as PMEs (Pequenas e Médias Empresas) com padrão internacional, ocorreu a partir da Lei 1.255/09. Para uma norma contábil ser eficaz e atingir seu objetivo, deve ser aceita no meio social que atua. Esta pesquisa investigou as demonstrações contábeis de uma pequena empresa na cidade de Tangará da Serra em observância às IFRS para PMEs. O objetivo foi demonstrar o impacto gerado nas demonstrações contábeis comparando as informações antes e depois da aplicação da nova norma contábil. Através de pesquisa descritiva, utilizou-se o método de estudo de caso e os dados foram coletados a partir das demonstrações contábeis no ano de 2013, adaptando-as para a apresentação conforme a nova norma contábil IFRS-PMEs. Foi possível evidenciar uma melhor qualidade das informações contábeis fornecidas com a adaptação, pois, demonstram com mais fidelidade as informações de natureza qualitativa e quantitativa, em especial dos valores que compõem o Balanço Patrimonial (BP) e a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) no período. Os ajustes realizados principalmente nestas duas demonstrações contábeis vêm ao encontro do que determina a doutrina contábil, que é determinar a real posição patrimonial e de resultado de uma determinada entidade.

Palavras-chave: Harmonização das Normas Internacionais de Contabilidade; Pequenas e Médias empresas; Demonstrações Contábeis.



1. INTRODUÇÃO

A contabilidade tem um importante papel a desempenhar dentro das Micro e Pequenas Empresas e na gestão de seus empreendedores, uma vez que, a contabilidade é considerada como provedora das informações para os administradores, auxiliando na resolução de problemas de planejamento e na tomada de decisões durante o processo administrativo. Admite-se então, que as informações contábeis permitem às empresas serem apreciadas pelo mercado, facilitando transações e aumentando a confiabilidade, em função das informações contidas nas demonstrações, fornecem dados relevantes para a avaliação da situação patrimonial e financeira das entidades. (AGATZ, 2012)

Neste contexto, as informações contábeis devem estar também, plenamente envolvidas dentro dos padrões contábeis aceitos internacionalmente, as denominadas IFRS (*Internacional Financial Reporting Standards*) também para as PMEs (Pequenas e Médias Empresas) no sentido de que na convergência contábil, se tenha o mínimo de divergências futuras, pois é um processo que busca a conciliação dos sistemas contábeis dos diversos países (FRATTI; NAIDON, 2011).

O processo de convergência das normas internacionais de contabilidade tem o envolvimento de diversos organismos em nível mundial, como o IASB (*International Accounting Standards Board*) órgão responsável pela introdução das IFRS, que são relatórios financeiros que objetivam a comparabilidade das informações contábeis produzidas pelas empresas situadas em países distintos, permitindo então a compreensão e interpretação dos dados gerados por entidades de diferentes economias e tradições (NIYAMA, 2010).

No Brasil, o processo de implantação das normas internacionais de contabilidade se deu pela Lei nº 11.638/07 e pelo CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis), juntos aos órgãos IBRACON (Instituto Brasileiro dos Contadores) e o CFC (Conselho Federal de Contabilidade) que instituíram à CVM (Comissão de Valores Mobiliários), a necessidade da implantação e convergência com as normas internacionais de contabilidade.

Para as PMEs, as IFRS foram adotadas pela Resolução do CFC nº 1.255/09 que aprovou a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias empresas que entrou em vigor a partir de 1º de janeiro de 2010, com o objetivo de reconhecer as demonstrações contábeis das PMES, constando as informações sobre a posição financeira (balanço patrimonial), o desempenho (resultado e resultado abrangente) e fluxos de caixa da entidade, que serão utilizados para a tomada de decisão por uma vasta gama de usuários.

A mudança é bastante pertinente uma vez que, representando 99% das empresas do país, as PMEs desempenham um papel contundente na economia do país, aumentando o PIB (Produto Interno Bruto) e dinamizando a economia, com a criação de novas frentes de trabalho. Destarte é importante que as PMEs disponham de ferramentas que auxiliem na tomada de decisão (SOUZA; DRUM; CARVALHO, 2014).

Assim, diante destas informações, surge o seguinte questionamento: Qual o impacto nas demonstrações contábeis com a adoção das IFRS-PMEs em uma pequena empresa da cidade de Tangará da Serra – MT?

O trabalho teve como objetivo geral verificar o impacto das demonstrações contábeis em função da adequação às IFRS-PMEs em uma microempresa na cidade de Tangará da Serra – MT. Como objetivos específicos pretendeu-se conceituar a normatização das IFRS-PMEs; comparar a informação contábil fornecida pelas demonstrações contábeis antes e depois da adoção das



normas internacionais de contabilidade e expor a qualidade da informação contábil fornecida pelas demonstrações contábeis após a adoção das IFRS.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A HARMONIZAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE

As IFRS são emitidas pelo IASB, conhecido no Brasil como Comitê Internacional de Contabilidade, órgão independente que se destina ao estudo dos padrões contábeis, com representantes de mais de 140 entidades profissionais de todo o mundo. No Brasil, é representado pelo IBRACON e o CFC (NIYAMA, 2010). As IFRS foram introduzidas pela Lei nº 11.638 de 28 de dezembro de 2007, alterando e revogando os dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, inicialmente para as sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras.

O principal objetivo da adoção das normas internacionais de contabilidade é preparar e apresentar as demonstrações contábeis para os usuários externos das entidades que sejam compreensíveis por todo o mundo, mesmo que as demonstrações financeiras possuam semelhanças entre os países, sempre existirão possíveis diferenças causadas por circunstâncias sociais, econômicas e legais e também pela necessidade que cada país tem para definir suas normas. Neste ponto, o IASB compromete-se em reduzir as diferenças, buscando harmonizar as regulamentações, as normas contábeis e os procedimentos relativos à preparação e apresentação das demonstrações financeiras (CARVALHO; LEMES; COSTA, 2006).

O termo “harmonização” é utilizado buscando preservar as particularidades inerentes a cada país, mas que permita reconciliar os sistemas contábeis com outros países de modo a melhorar a troca de informações a serem interpretadas e compreendidas, não podendo ser associada à padronização das normas, uma vez que a mesma não possibilitaria aos países a adoção de uma regra ou outra e sim a uniformização de critérios não admitindo nenhuma flexibilidade (NIYAMA, 2010).

2.2 IFRS PARA PMES

Após a adoção das normas internacionais de contabilidade no Brasil pela Lei nº 11.638/07 para sociedades de grande porte, foi a vez das pequenas e médias empresas aderirem as IFRS, após o CPC aprovar as IFRS para PMES foi homologado pelo Conselho Federal de Contabilidade a resolução nº 1.255/09 aprovada pela NBC TG 1000 (CFC, 2009).

Assim, o CPC emitiu a norma para PMES em separado para aplicação às demonstrações contábeis para fins gerais de empresas de pequeno e médio porte, conjunto esse composto por sociedades fechadas e sociedades que não sejam requeridas a fazer prestação pública de suas contas (CPC, 2009). Para Deloitte (2014) conceitua as IFRS para PMEs como grupo autônomo de princípios contábeis balizado pela versão integral das IFRS, contudo, simplificado para a realidade das pequenas e médias empresas, a organização da norma foi realizada por meio de tópicos, o que foi referendado pelo IASB como o formato mais amigável, tanto para profissionais, quanto para os usuários.

São definidas como PMES, segundo o CPC, empresas que não têm obrigação de prestação pública de suas contas e que elaboram demonstrações contábeis para fins gerais para usuários externos, que seriam proprietários, e que não se enquadrem nas exceções de atividades

previstas na lei (CPC, 2009). Assim a matéria de que trata a NBC TG 1000 tem como escopo facilitar o entendimento e a adoção das normas por profissionais contábeis, uma vez que, em comparação, as IFRS para PMEs equivalem a cerca de 10% da versão completa das IFRS e da mesma forma integra o mesmo percentual em relação as divulgações exigidas pela mesma (DELLOITTE, 2014).

2.3 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS PARA PMES

Para Niyama (2010), os relatórios contábeis sempre são requeridos pelos investidores que desejam mensurar a conveniência e oportunidade para concretizar seus negócios. Para Carvalho, Lemes e Costa (2006), o objetivo das demonstrações contábeis é fornecer informações sobre a posição financeira, desempenho e possíveis mudanças na posição financeira para ampla faixa de usuários, de forma a capacitá-los a tomar decisões econômicas.

O conjunto completo de demonstrações contábeis de uma entidade segundo a NBC TG 1000 deve incluir as seguintes demonstrações: Balanço patrimonial ao final do período; Demonstração do resultado; Notas explicativas, compreendendo o resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias; a Demonstração das mutações do patrimônio líquido; a Demonstração do resultado abrangente e a Demonstração dos fluxos de caixa (CFC, 2009).

2.3.1 Balanço Patrimonial

O escopo principal do Balanço Patrimonial de uma empresa é demonstrar em um determinado período do tempo, de forma quantitativa e qualitativa, a posição financeira da empresa (MARION, 2009). Assim, dentro da nova norma, segundo a seção 4.2 da NBC TG 1000 (CFC, 2009) o balanço patrimonial deve abarcar no mínimo, e apenas as seguintes contas caso possuam saldo:

- (a) caixa e equivalentes de caixa;
- (b) contas a receber e outros recebíveis;
- (c) ativos financeiros (exceto os mencionados nos itens (a), (b), (j) e (k));
- (d) estoques;
- (e) ativo imobilizado;
- (f) propriedade para investimento, mensurada pelo valor justo por meio do resultado;
- (g) ativos intangíveis;
- [...]
- (j) investimentos em coligadas. No caso do balanço individual ou separado, também os investimentos em controladas;
- (k) investimentos em empreendimentos controlados em conjunto;
- (l) fornecedores e outras contas a pagar;
- (m) passivos financeiros (exceto os mencionados nos itens (l) e (p));
- (n) passivos e ativos relativos a tributos correntes;
- (o) tributos diferidos ativos e passivos (devem sempre ser classificados como não circulantes);
- (p) provisões;

A entidade deve ainda apresentar contas adicionais, cabeçalhos e subtotais no balanço patrimonial sempre que forem relevantes para o entendimento da posição patrimonial e financeira da entidade, sendo ainda que para a apresentação acerca das contas adicionais, deve ser considerada a avaliação das informações da seção 4.10 de que dispõe: dos valores, natureza e liquidez dos ativos; da função dos ativos na entidade e dos valores, natureza e prazo dos passivos.

A entidade deve apresentar ativos circulantes e não circulantes, e passivos circulantes e não circulantes como grupos de contas separados no balanço patrimonial, de acordo com os itens 4.5 a 4.8 que classifica quando o ativo e o passivo devem ser considerados como circulante ou não circulante (CFC, 2009).

Assim posto, as adequações visam permitir aos usuários uma maior clareza nas informações, e inibir eventuais expectativas em relação aos ativos da empresa que não refletem mais a realidade, e especialmente, permitir uma maior confiabilidade para a tomada de decisões do gestor da organização.

2.3.2 Demonstração do Resultado do Exercício E Demonstração do Resultado Abrangente

O objetivo da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) e da Demonstração do Resultado Abrangente (DRA) é relatar o desempenho econômico para o período. Sendo que, a demonstração do resultado do exercício expõe o confronto entre as receitas e despesas observando o período de competência, e excluindo-se os resultados que são reconhecidos no resultado abrangente. (CFC, 2009; MARION, 2009).

A DRE deverá apresentar e obedecer ao disposto no item 5.7 da NBC TG 1000 que apresentem valores com o lucro líquido ou prejuízo como última linha, sendo, segundo a mesma norma, caracterizado como informações mínimas:

- (a) receitas;
- (b) custo dos produtos, das mercadorias ou dos serviços vendidos;
- (c) lucro bruto;
- (d) despesas com vendas, gerais, administrativas e outras despesas e receitas operacionais;
- [...]
- (f) resultado antes das receitas e despesas financeiras;
- (g) despesas e receitas financeiras;
- (h) resultado antes dos tributos sobre o lucro;
- (i) despesa com tributos sobre o lucro excluindo o tributo alocado nos itens (k) deste item e (a) e (b) do item 5.7A (ver item 29.27);
- (j) resultado líquido das operações continuadas;
- (k) valor líquido dos seguintes itens:
- [...]
- (l) resultado líquido do período

A DRA por sua vez deve ser elaborada a partir da última linha da DRE, em sequência, devem constar todos os itens de outros resultados abrangentes não abarcados na DRE, exceto se a norma fazer exigência de que o fato seja demonstrado de outra forma, a DRA explicita informações como os efeitos de períodos anteriores de mudança de políticas contábeis ou correção de erros e/ou inconsistências (devendo ser explicitados retrospectivamente). Além destes, outros 3 tipos de resultado abrangentes são abarcados por esta demonstração: ganhos e/ou perdas em conversão de demonstrações contábeis em operações fora do país; algumas alterações nos valores justos de instrumentos de Hedges e; ganhos e/ou perdas atuariais (CFC, 2009).

A DRA é descrita como uma ferramenta importante na análise gerencial e tem como objetivo demonstrar conformações realizadas no patrimônio líquido, no contexto das PMEs, estas raramente necessitarão apresentar esta demonstração (SOUZA, 2014).

2.3.3 Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido e Demonstração dos Fluxos de Caixa

As mutações, são as mudanças que ocorrem no patrimônio líquido da empresa, seus ganhos e suas perdas, reversões de reservas, aumento ou diminuição de capital, sendo sua apresentação exigida para que possibilite uma melhor compreensão das transações financeiras de um período (MARION, 2009; SOUZA, 2014). A seção 06 da resolução 1.255/09 traz ainda como componentes da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DLPA) “os efeitos das mudanças de práticas contábeis e correção e erros reconhecidos no período, os valores investidos pelos proprietários e os dividendos e outras distribuições para os proprietários durante o período”. Segundo a mesma seção a DMPL deve conter:

- (a) o resultado e os outros resultados abrangentes do período, demonstrando separadamente o montante total atribuível aos proprietários da entidade controladora e a participação dos não controladores;
 - (b) para cada componente do patrimônio líquido, os efeitos da aplicação retrospectiva ou correção retrospectiva reconhecida [...];
 - (c) para cada componente do patrimônio líquido, a conciliação entre o saldo no início e no final do período, evidenciando separadamente as alterações decorrentes:
 - (i) do resultado do período;
 - (ii) de cada item dos outros resultados abrangentes; (...)
- (CFC, 2009, item 6.3).

Quanto a demonstração dos fluxos de caixa (DFC), esta visa apresentar as entradas e saídas de caixa e equivalentes de caixa de uma empresa em um determinado recorte do tempo. É considerada como uma das mais importantes demonstrações financeiras. Considerada como um dos grandes medidores da saúde econômica e financeira de uma organização, independentemente de seu porte. A DFC possibilita que administradores, investidores e outros usuários encontrem informações que permitem avaliar o nível, a distribuição temporal, e as projeções, bem como os fluxos passados, dos fluxos de caixa e seus equivalentes (LIMA, 2000).

A NBC TG 1000 dispõe que a empresa deve apresentar a DFC evidenciando separadamente as mudanças nas atividades operacionais, atividades de investimento e atividades de financiamento, sendo que as atividades operacionais: são as principais atividades geradoras de receita da entidade, sendo portanto, evidenciadas no resultado; as atividades de investimento por sua vez são as aquisições ou alienações de ativos de longo prazo e outros investimentos não incluídos em equivalentes de caixa, como recebimentos de caixa referentes a venda de ativo imobilizado, resultantes de venda de dívidas, adiantamento de caixa ou empréstimos a terceiros, pagamento de instrumento de dívidas para participação em sociedades controladas em conjunto, etc.; e as Atividades de financiamento: que são as atividades que seu resultado alteram a composição, ou o tamanho do patrimônio líquido, ou os empréstimos da empresa (CFC, 2009).

Quanto às formas de apresentação da DFC, temos os métodos de elaboração Direto e Indireto. No método direto as principais classes de recebimentos brutos de caixa e pagamentos brutos de caixa são divulgadas (recebimento e desembolso efetivo de caixa). Já no método Indireto o resultado é adequado pelas implicações das transações que não envolvam caixa ou equivalentes de caixa, quaisquer diferimentos ou outros ajustes por competência sobre recebimentos ou pagamentos operacionais passados ou futuros, e itens de receita ou despesa associados com fluxos de caixa das atividades de investimento ou de financiamento (itens que

não afetam o caixa, depreciação, provisões, etc.). De acordo com o método indireto, o fluxo de caixa líquido das atividades operacionais é determinado ajustando-se o resultado (CFC, 2009).

2.4 Notas Explicativas e a Adoção das IFRS pelas PMEs

As notas explicativas segundo Souza (2014) devem exprimir informações claras e objetivas acessórias às que já foram evidenciadas nas outras demonstrações. Elas devem trazer luz a pontos obscuros das demonstrações, como mudanças de critérios de avaliação, política contábil, etc. (MARION, 2009). Dentro da harmonização proposta pela Resolução 1.255/09, A entidade deve apresentar as notas explicativas de forma metódica, devendo indicar em cada componente das demonstrações contábeis a referência com a respectiva informação nas notas explicativas, a ordem de apresentação das notas explicativas comumente feita pelas entidades são:

- (a) declaração de que as demonstrações contábeis foram elaboradas em conformidade com esta Norma (ver item 3.3);
- (b) resumo das principais práticas contábeis utilizadas (ver item 8.5);
- (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; e
- (d) quaisquer outras divulgações. (CFC, 2009, item 8.4)

De acordo com a seção 3.24 e 3.25 da NBC TG 1000 a entidade deve divulgar nas notas explicativas O domicílio e a forma legal da entidade, além de informações de localização; Descrição das atividades e da natureza das operações da empresa; etc.

Na primeira aplicação das IFRS às organizações que adotarem NBC TG 1000, independentemente das práticas e políticas contábeis anteriormente utilizadas, a empresa poderá fazer a adoção inicial desta norma apenas uma única vez. Caso a entidade adote esta norma e deixe de utilizá-lo durante um ou mais exercícios sociais e em seguida seja exigida ou opte em utilizá-lo novamente em período contábil posterior, a empresa perde os benefícios de isenções especiais, simplificações e outras exigências desta seção para a readoção.

O CFC dispõe que a entidade deverá apresentar as primeiras demonstrações contábeis da entidade elaboradas em conformidade com esta norma e devem conter “uma declaração, explícita e não reservada, de conformidade com a NBC TG 1000” (CFC, 2009, item 3.3).

As demonstrações contábeis elaboradas em acordo com a normatização são as primeiras demonstrações da entidade caso: A empresa tenha apresentado suas declarações antecedentes em conformidade com outras normas e que não sejam consistentes com a NBC TG 1000; apresentou suas declarações anteriores em consonância com todas as normas do CFC, ou; não tenha elaborado e apresentado demonstrações contábeis prévias. (CFC, 2009)

Além disto, exige-se que a empresa divulgue, conjuntamente com suas demonstrações contábeis, informações comparativas de períodos comparáveis anteriores para todos os valores monetários apresentados e também para as informações descritivas e narrativas especificadas. A entidade pode apresentar informações comparativas para mais de um período anterior comparável, portanto, a data de transição para esta norma da entidade é o início do período mais antigo para o qual a entidade apresentar todas as informações comparativas em conformidade com esta norma nas suas primeiras demonstrações contábeis que se adequem a esta norma. (CFC, 2009)

Os procedimentos para a preparação das demonstrações contábeis da empresa na data de mudança devem observar, no seu balanço patrimonial de abertura, sendo essa sua data de transição para a adoção da NBC TG 1000:

- (a) reconhecer todos os ativos e passivos cujos reconhecimentos são exigidos por esta Norma;
- (b) não reconhecer itens como ativos ou passivos se esta Norma não permitir tais reconhecimentos;
- (c) reclassificar itens que reconheceu, de acordo com seu arcabouço contábil anterior, como certo tipo de ativo, passivo ou componente de patrimônio líquido, mas que seja um tipo distinto de ativo, passivo ou componente de patrimônio líquido de acordo com esta Norma; e
- (d) aplicar esta Norma na mensuração de todos os ativos e passivos reconhecidos. (CFC, 2009, item 35.7)

Assim é necessário que a empresa na elaboração das demonstrações do primeiro período em que adotar a norma, realize todas as reclassificações, e ajustes necessários no seu balanço para que reflitam a realidade da empresa, como seus ativos imobilizados, estoques, ajustes de dívidas a valor presente, etc.

3. METODOLOGIA

O trabalho qualifica-se, em relação aos seus objetivos como sendo uma pesquisa descritiva uma vez que, é caracterizada por recolher informações em diversas fontes para fornecimento de informações e conhecimentos para continuidade do tema proposto como defende Silva (2010).

Com relação aos procedimentos técnicos utilizados a pesquisa se caracteriza como bibliográfica, já que se utilizou de trabalhos científicos dentro escopo da pesquisa, foram utilizados artigos de revistas, teses e dissertações pesquisados nas bases Scielo, Scopus e ScienceDirect, contudo, descobriu-se que os estudos com aplicações práticas ainda estão incipientes nessas bases, por isso o referencial empírico não foi expressivo. Também utilizou-se principalmente das normas específicas que regulamentam o tema, encontradas na base de dados do CFC. A pesquisa caracterizou-se ainda como documental, uma vez que necessitou colher os dados necessários diretamente de documentos da empresa, e também como um estudo de caso, visto sua aplicabilidade em uma empresa específica (MORESI, 2003).

O desenvolvimento do estudo de caso ocorreu em uma pequena empresa localizada na cidade de tangará da serra – MT. Utilizou-se das demonstrações contábeis preparadas pela empresa antes da adoção da norma contábil, que foram o BP e a DRE no ano de 2013, adaptando-as a nova norma contábil IFRS para PMEs, e posterior apresentação. As demonstrações contábeis coletadas da empresa foram analisadas a partir de tabelas e quadros.

Quanto às limitações, houve dificuldade na coleta dos dados, pois a empresa não possuía demonstrações contábeis com maiores informações em seus grupos e subgrupos com contas analíticas mais qualitativas, fazendo com que a adaptação das normas contábeis da empresa se restringisse apenas em algumas contas dentro de suas demonstrações.

4. RESULTADOS E DISCUSSÕES

A tabela 1 apresenta o BP do ano de 2013 de uma pequena empresa tributada pelo lucro presumido localizada na cidade de Tangará da Serra – MT, tendo como atividade principal o comércio atacadista de água mineral. As informações estão dispostas constando apenas os grupos



e principais subgrupos da estrutura patrimonial, sem a utilização da nova norma contábil IFRS-PMES.

Tabela 1: BP 2013 – Antes da adaptação da nova norma contábil.

BALANÇO PATRIMONIAL PME 31/12/2013			
ATIVO		PASSIVO	
ATIVO CIRCULANTE	981.823,33	PASSIVO CIRCULANTE	578.249,06
DISPONIVEL	672.131,93	FORNECEDORES	576.128,01
DUPLICATAS A RECEBER	9.691,40	OBRIGACOES FISCAIS	2.121,05
ESTOQUE	300.000,00		
ATIVO PERMANENTE	58.400,00	PATRIMONIO LIQUIDO	461.974,27
		CAPITAL SOCIAL	200.000,00
MAQUINAS E EQUIPAMENTOS	8.400,00	LUCROS DO EXERCICIO	261.974,27
VEICULOS	50.000,00		
TOTAL DO ATIVO:	1.040.223,33	TOTAL DO PASSIVO:	1.040.223,33

Fonte: Demonstrações contábeis da empresa.

A demonstração do resultado de exercício da empresa apresentado abaixo na tabela 2, refere-se ao ano de 2013 antes da adaptação com a nova norma contábil.

Tabela 2: DRE 2013 – Antes da adaptação da nova norma contábil.

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO – DRE PME 2013	
REC.BRUTA DE VENDAS DE PRO.E SERV.	1.952.712,66
DEDUCAO DA RECEITA BRUTA	(3.061,97)
RECEITA LIQUIDA	1.949.650,69
C.M.V. CUSTOS COMERCIAIS	(1.339.739,50)
DESPESAS OPERACIONAIS	(164.759,78)
ADMINISTRATIVAS	(159.052,93)
RESULTADOS FINANCEIROS LIQUIDOS	(427,68)
RESULTADO OPER.ANTES PROVISÕES	283.100,80
RESULTADOS NAO-OPERACIONAIS	(21.126,53)
RESULTADO PROV.IRL	261.974,27
LUCRO DO EXERCICIO:	261.974,27

Fonte: Demonstrações contábeis da empresa.

Na tabela 3 demonstra-se o BP da empresa do ano de 2013, adaptado de acordo com a nova norma contábil IFRS-PMES e ainda, conforme os requisitos NBC TG 1000, seção 04. As demonstrações contábeis apresentadas pela empresa representavam a situação financeira e patrimonial da entidade do ano de 2013 sem à adaptação a nova norma contábil e, dessa forma, foram elaboradas as demonstrações contábeis de acordo com a resolução do CFC 1.255/09 e a norma NBC TG 1000 contabilidade para pequenas e médias empresas. Assim, verificou-se uma redução do valor do Ativo Circulante proveniente de ajustes nas contas duplicatas a receber, realizando ajuste ao valor presente e ainda com perda de devedores. Também se alterou o valor do estoque considerando o seu valor total ajustado ao valor líquido de venda.

O imobilizado foi reconhecido pelo custo estimado e os fornecedores foram reconhecidos pelo custo da operação considerando o ajuste do valor presente das compras de mercadoria. O patrimônio líquido sofreu alteração em seu valor considerando a dedução da conta ajuste de avaliação e o lucro do exercício decorrente da alteração das contas do ativo.



Tabela 3: Balanço Patrimonial 2013 – Depois da adaptação da nova norma contábil.

ATIVO		PASSIVO + PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
ATIVO CIRCULANTE	951.723,51	PASSIVO CIRCULANTE	578.076,22
ATIVO NÃO CIRCULANTE	45.460,00	PASSIVO NÃO CIRCULANTE	
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	419.107,29
INVESTIMENTOS		CAPITAL SOCIAL	200.000,00
IMOBILIZADO	58.400,00	(-) Gastos Com Emissão de Ações	
INTANGÍVEL		Reservas de Capital	
		Ajustes de Avaliação Patrimonial	42.866,98
		Lucros Acumulados	261.974,27
TOTAL DO ATIVO:	997.183,51	TOTAL DO PASSIVO:	997.183,51

Fonte: Adaptado da resolução IFRS-PMES NBC TG 1000 seção 04.

A tabela 4 ilustra a DRE no ano de 2013, adaptada de acordo com as IFRS-PMES, ajustado com a seção 05 da NBC TG 1000. Verifica-se pela nova norma contábil, a inserção das contas resultado da equivalência patrimonial, não utilizada nesta adaptação em função das contas e fatos que a formam, não terem sido utilizadas. Da mesma forma, inseriram-se nesta DRE as contas resultado líquido das operações descontinuadas e resultado líquido decorrente da mensuração do valor justo.

Tabela 4: Demonstração do Resultado do exercício 2013 - Depois da adaptação da nova norma contábil.

RECEITA DE VENDAS	1.952.712,66
(-) Abatimentos	(3.061,97)
(-) Descontos Concedidos Incondicionalmente	
(-) Impostos sobre Vendas	
RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS	1.949.650,69
(-) Custos das Mercadorias/Serviços Vendidos	(1.342.309,50)
LUCRO BRUTO	607.341,19
(-) Despesas Operacionais (vendas, gerais, adm. e outras operações)	(324.240,39)
(+) Receitas Operacionais	
(+) Resultado da Equivalência Patrimonial	
RESULTADO ANTES DAS RECEITAS E DESPESAS FINANCEIRAS	283.100,80
(-) Despesas Financeiras	
(+) Receitas Financeiras	
RESULTADO ANTES DOS TRIBUTOS SOBRE O LUCRO	283.100,80
(-) Provisão para Tributos sobre o Lucro	(21.126,53)
RESULTADO LÍQUIDO DAS OPERAÇÕES CONTINUADAS	261.974,27
(+) Resultado líquido das operações descontinuadas	
(+) Resultado líquido decorrente da mensuração do valor justo	
(-) Provisão para IRPJ	
RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	261.974,27

Fonte: adaptado da resolução IFRS-PMES NBC TG 1000 seção 05.

Na tabela 5 a demonstração do resultado abrangente (DRA) foi adaptada de acordo com as IFRS-PMES e ajustadas conforme a NBC TG 1000, seção 05 que dispõe sobre a forma de apresentação da demonstração do resultado de exercício e demonstração do resultado abrangente. Nesta, verificou-se a continuidade da demonstração do resultado a partir da DRE demonstrada na tabela 4, e na sua adaptação, foi utilizada a conta perdas na conversão das demonstrações contábeis, no valor de R\$ 42.866,98.

Tabela 5: Demonstração do Resultado Abrangente - Adaptada à nova norma contábil.

RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	261.974,27
(+) Efeitos correção erros e mudanças de polit. Cont./ajustes exerc. anteriores	
(-) Ganhos/ perdas de conversão das Demonstrações Contábeis	42.866,98
(+) Ganhos ou perdas atuariais (benefícios a empregados)	
(+) Parcela de outros resultados abrangentes de coligadas/controladas	
RESULTADO DO VALOR ABRANGENTE	219.107,29

Fonte: adaptado da resolução IFRS-PMES NBC TG 1000 seção 05.

A tabela 6 ilustra a demonstração das mutações do patrimônio líquido (DMPL), adaptada de acordo com as normas internacionais de contabilidade para pequenas e médias empresas, e ajustada conforme a NBC TG 1000, seção 06, conforme dados das demonstrações contábeis informados pela empresa do ano de 2013. Nesta, demonstrou-se o patrimônio líquido (PL) ajustado antes e após a adoção da nova norma contábil IFRS-PMES com as contas que representam os ajustes necessários a atender a nova legislação contábil. Utilizou-se a conta diferenças nos critérios de reconhecimento do Ativo e a contrapartida na conta efeitos no patrimônio líquido, a fim de informar a formação e movimentação nas contas de forma qualitativa e quantitativa.

Tabela 6: Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido - Adaptada à nova norma contábil.

Descrição	Capital Social	Reservas de Reav.	Reservas de Conversão	Reservas Ava. ao Justo Valor	Outras Reservas	Lucros Prej. Acum.	P. L. Total
Transp. para IFRS	200.000,00			(42.866,98)		261.974,27	419.107,29
Saldo Final Ajust. PCGA anterior (01/01/14)							
Ajustes prov. de (PCGA x IFRS)							
Diferenças nos critérios para Reconhecimento						(42.866,98)	
Recon. Ativo							
Recon. Passivo							
Efeito no P. L						219.107,29	
Diferenças prov. Mens. de Ativos							
Mens. do Passivo							
Efeito no ativo Líq.							
Efeitos Líq. na Adoção das IFRS							
Saldo Inicial da Adoção das IFRS 01/01/2014	200.000,00					219.107,29	419.107,29

Fonte: adaptado da resolução IFRS-PMES NBC TG 1000 seção 06.

Na tabela 7 a demonstração do fluxo de caixa (DFC) método indireto é elaborada com as informações coletadas nas demonstrações da empresa no ano de 2013 e adaptada de acordo com as IFRS-PMES, e ajustada conforme a NBC TG 1000, seção 07. A demonstração dos fluxos de caixa fornece informações acerca das alterações no caixa e equivalentes de caixa da entidade para um período contábil, evidenciando separadamente as mudanças nas atividades operacionais, nas atividades de investimento e nas atividades de financiamento. Na DFC modelo indireto



apresentado evidenciou-se os ajustes com a conta depreciação, aumento na conta a receber de clientes, diminuição da conta estoques e aumento na conta fornecedores, adicionados à conta resultado do exercício.

Tabela 7: Demonstração do Fluxo de Caixa Método Indireto – Adaptada à nova norma contábil.

ATIVIDADES OPERACIONAIS	
LUCRO DO EXERCÍCIO	261.974,27
Despesas com depreciação	12.145,10
Ganho de capital	
Equivalência patrimonial	
(=) Lucro que afeta o Caixa	274.119,37
Variações do Circulante	
Contas a receber de clientes	(22.145,10)
Estoques de mercadorias	42.080,85
Fornecedores	(14.140,20)
Tributos correntes	
Salários e encargos	
(=) Caixa das Atividades Operacionais	279.914,92

Fonte: adaptado da resolução IFRS-PMES NBC TG 1000 seção 07.

A tabela 8 apresenta a DFC método direto, elaborada também com base nos dados apresentados pela empresa, referente ao ano de 2013, adaptada de acordo com as IFRS-PMES, e ajustada conforme a NBC TG 1000, seção 07. Por este método, o fluxo de caixa líquido das atividades operacionais foi apresentado por meio da divulgação das principais classes de recebimentos e pagamentos brutos de caixa. Conforme a nova norma contábil, a entidade deve apresentar separadamente as principais classes de recebimentos e de pagamentos brutos decorrentes das atividades de investimento e de financiamento. Os fatos que compuseram este modelo foram o investimento na compra de imobilizado e a distribuição de lucros no exercício.

Tabela 8: Demonstração do Fluxo de Caixa Método Direto - Adaptada à nova norma contábil.

ATIVIDADES DE INVESTIMENTOS	
Aquisição de participações societárias	
Aquisição de imobilizado e intangível	(6.200,00)
Empréstimos para coligadas	
Atividades de Financiamentos	
Aumento de capital social	
Distribuição de lucros	45.125,18
(=) Resultado Final de Caixa	
(+) Saldo existente em 2012	723.457,11
(=) Saldo existente em 2013	672.131,93

Fonte: adaptado da resolução IFRS-PMES NBC TG 1000 seção 7.

A empresa elaborou suas demonstrações contábeis usando o regime de competência e, de acordo com Godoy (2010) neste regime, serão reconhecidas as contas de ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas ou despesas quando ocorrem, e não quando são recebidos ou pagos. Registra-se na contabilidade e divulga-se nas demonstrações contábeis vinculadas aos períodos que pertencem.

O quadro 1 se refere às notas explicativas da empresa adaptada de acordo com as IFRS-PMES, e ajustada conforme a NBC TG 1000, seção 08 da resolução 1.255/09. Depois da elaboração das demonstrações contábeis, as notas explicativas são realizadas para melhor compreensão das mudanças ocorridas nas contas, grupos e subgrupos, na composição, assim como, de mudança em critérios de avaliação da estrutura patrimonial.

Quadro 1: Notas Explicativas do período em 31 de dezembro de 2013 - Adaptado a conforme NBC TG 1000- Seção 08.

As demonstrações contábeis apresentadas pela empresa representam a situação financeira e patrimonial da entidade no ano de 2013. Dessa forma foram elaboradas de acordo com a resolução do CFC 1.255/09 e a norma NBC TG 1000 - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. Para tanto, foi aplicado o método do valor justo para o reconhecimento dos ativos, passivos, receitas e despesas.

As contas ou grupos de contas que sofreram alterações na elaboração das demonstrações contábeis de acordo com as normas IFRS para PMES foram:

- As duplicatas a receber, onde foi deduzido o ajuste ao valor presente (considerado uma porcentagem do ajuste do valor presente de perda sobre as vendas a prazo) em 0,03% com o valor de R\$ 2.91 e o ajuste de perda de devedores duvidosos considerando uma margem de 1% com o valor de R\$ 96,91 totalizando o valor de R\$ 9.591,58.

- O estoque, considerando o seu valor total ajustado ao valor líquido de venda utilizando-se de 10% de despesas de vendas no valor de R\$ 30.000,00 para dedução do estoque no valor de R\$ 270.000,00.

- O imobilizado, que reconhecido pelo custo estimado, sendo máquinas e equipamentos o valor de R\$ 100,00 e veículos o valor de R\$ 2.000,00 deduzidos da depreciação de 10% das máquinas e equipamentos no valor de R\$ 840,00 e veículos a 20% de depreciação no valor de 10.000,00. Assim o valor do imobilizado reconhecido é de R\$ 7.460,00 para máquinas e equipamentos e de R\$ 38.000,00 para veículos.

- Os fornecedores, que foram reconhecidos pelo custo da operação considerando o ajuste do valor presente das compras de mercadoria a 0,03% no valor de R\$ 172,84 menos o valor dos fornecedores para R\$ 575.955,17.

- O patrimônio líquido, que sofreu alteração seu valor para R\$ 419.107,29 considerando a dedução da conta ajuste de avaliação patrimonial no valor de R\$ 42.866,98 pelo capital social e o lucro do exercício decorrente da alteração das contas do ativo.

Também para as demonstrações contábeis, observa-se que a DRA foi mensurada com o valor da última linha da demonstração de resultado sendo o valor de R\$ 261.974,27, sobre isso foi deduzido o valor de R\$ 42.866,98 referentes à perda na conversão das demonstrações contábeis. Também, a DMPL, a DLPA e a DFC foram elaboradas a partir das demonstrações contábeis da empresa no ano de 2013.

Fonte: adaptado da resolução IFRS-PMES NBC TG 1000 seção 08.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa investigou o impacto nas demonstrações contábeis com a adoção das IFRS-PMES em uma pequena empresa da cidade de Tangará da Serra – MT. Para tanto, buscou-se conceituar a normatização das IFRS-PMES, comparar a informação contábil fornecida pelas demonstrações contábeis antes e depois da adoção das normas internacionais de contabilidade e expor a qualidade da informação contábil fornecida pelas demonstrações contábeis após a adoção das IFRS

O estudo do processo de transição entre a nova norma contábil IFRS-PMES e a regra anterior para as demonstrações contábeis, revelou na pesquisa bibliográfica e na legislação, vasta quantidade de informações disponíveis para as diversas situações que devam ser ajustadas ou alteradas, conforme exposto no referencial teórico. A dificuldade estaria em seguir na interpretação e sua aplicabilidade, visto que praticamente inexistem modelos práticos que se possam visualizar as diversas situações possíveis, principalmente para as micro e pequenas empresas.

Contudo, verificou-se que a qualidade da informação contábil fornecida por ambas as demonstrações contábeis expõe com qualidade a situação patrimonial e financeira da empresa. Porém, as demonstrações na norma IFRS para PMES fornecem com mais fidelidade as informações de natureza qualitativa e quantitativa, a partir da evidenciação atualizada como exemplo, dos valores que compõem o BP e a DRE no período. Os ajustes realizados, principalmente nestas duas demonstrações contábeis, vêm ao encontro do que determina a doutrina contábil, que é determinar a real posição patrimonial e de resultado de uma determinada entidade.

Assim, na comparação do BP e da DRE antes e depois da nova norma contábil IFRS-PMES, verificou-se ajustes significativos nas contas do estoque e do imobilizado no balanço patrimonial, e na demonstração de resultado abrangente com a inclusão da conta ajuste de avaliação patrimonial.

Quanto à qualidade exposta pelas demonstrações contábeis na nova norma IFRS -PMES, foi possível perceber com maior facilidade a real situação patrimonial e financeira da empresa, como exemplo, o valor do estoque e das duplicatas a receber no ativo circulante que apresentaram uma diminuição em consequência de perdas e gastos com despesa. O imobilizado apresentou reajustes significativos sobre o seu valor total, possibilitando o entendimento do real valor que representa esta importante parte do BP e ao mesmo tempo, oferecendo informações contábeis de qualidade para tomada decisão.

Diante dos resultados, recomenda-se estudos futuros para a demonstração de fluxo de caixa método direto e indireto aplicado as pequenas e médias empresas na adaptação com as normas internacionais de contabilidade pois, das demonstrações adaptadas, esta apresentou-se com maior dificuldade para sua apresentação. O objetivo assim seria colaborar com o conhecimento para trabalhos científicos na mesma área e, servir de apoio para a expansão de informações de qualidade para os diversos usuários.



REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AGATZ, Rubia Linde. A importância da contabilidade para micro e pequenas empresas: estudo sobre a percepção dos gestores da zona oeste da cidade do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro 2013. Disponível em: < <http://goo.gl/56k4XC> > .Acesso em 19 de Outubro de 2014.

ARAÚJO, A. M. P. de; ASSAF, A. **Introdução à contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2004.

BEUREN, M. I. et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. Lei nº 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. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 28 dez. 2007. Disponível em: < <http://goo.gl/uOaNat> > Acesso em: 25 de maio de 2014.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC Nº. 1.255 de 10 de dezembro de 2009. Aprova a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, 17 dez. 2009. Disponível em: < <http://goo.gl/bhuIyg> >. Acesso em 27 de maio de 2014.

CARVALHO, L. N., LEMES, S., COSTA, F. M. da. **Contabilidade internacional: aplicação das IFRS 2005**. São Paulo: Atlas, 2006.

CPC - COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento técnico PME, contabilidade para pequenas e médias empresas**: Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – The International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs). Brasília, 16 dez 2009. Disponível em: < <http://goo.gl/tuqWWb> >. Acesso em 30 de maio de 2014.

DELOITTE, T. T. **IFRS para PMES ao seu alcance 2013/2014**: um guia para o aperfeiçoamento dos conceitos do padrão contábil global. Disponível em < <http://goo.gl/Zxr8ML> >. Acesso em 31 de maio de 2014.

FILHO, J. P. **Metodologia do trabalho científico: da teoria à prática**. Tangará da Serra: Gráfica e Editora Sanches, 2013.

FRATTI, M. da L.; NAIDON, R. **Adoção das normas internacionais nas pequenas empresas na percepção dos escritórios contábeis de Santa Maria**. Santa Maria/RS, Trabalho de Conclusão de Curso de ciências contábeis da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM/RS), 2011. Disponível em: < <http://goo.gl/bqrvs1> >. Acesso em 27 de março de 2014.

GODOY, E. de A. **Um modelo de demonstrações contábeis elaboradas De acordo com o pronunciamento técnico CPC PME**. 1102 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis). Instituto de Ciências Econômicas e Gerenciais Curso de Ciências Contábeis – Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, MG, 2010. Disponível em: <<http://sinescontabil.com.br/MONOGRAFIAGODOY.pdf>>. Acesso em 20 de Outubro de 2014.



KASSAI, S. As empresas de pequeno porte e a contabilidade. **Caderno de Estudos FIPECAFI**, São Paulo, v.9, n.15, p. 60-74, 1997. Disponível em: < <http://goo.gl/fqEtpl> >. Acesso em: 17 de Outubro de 2014.

LIMA, A. A. Demonstração do Fluxo de Caixa. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**. Rio de Janeiro, RJ, v.5, n.2, 2000.

MORESI, Eduardo. Metodologia da pesquisa. Universidade Federal de Brasília-UCB, Programa de pós-graduação stricto sensu em gestão do conhecimento e tecnologia da informação: Brasília, 2013. Disponível em:< <http://goo.gl/3RFOyC> >. Acesso em 27 de março de 2014.

NIYAMA, J. K.. **Contabilidade internacional**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SILVA, A. C. Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada a contabilidade**: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias. Dissertações, teses. 3. ed. São Paulo, Atlas, 2010.

SOUZA, I. R.; DRUM, C. A.; CARVALHO, I. M. de. A International Financial Reporting Standard (IFRS) para as Pequenas e Médias Empresas. **Revista InterAtividade**, Andradina, SP, v.2, n. 1, 1º sem. 2014