

## ORIENTAÇÃO TÉCNICA GERAL – OTG 1000, DE 21 DE OUTUBRO DE 2015

*Aprova a OTG 1000 que dispõe sobre modelo contábil para microempresa e empresa de pequeno porte*

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais e com fundamento no disposto na alínea “f” do Art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/1946, alterado pela Lei n.º 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário a seguinte Orientação Técnica:

### OTG 1000 – MODELO CONTÁBIL PARA MICROEMPRESA E EMPRESA DE PEQUENO PORTE

Sumário	Item
<b>Objetivo e alcance</b>	<b>1</b>
<b>Obrigatoriedade de manutenção de escrituração contábil</b>	<b>2 – 4</b>
<b>Regime de competência <i>versus</i> regime de caixa</b>	<b>5 – 7</b>
<b>Lançamentos contábeis diários e mensais</b>	<b>8 – 10</b>
<b>Mensuração e critérios de avaliação de estoques</b>	<b>11 – 16</b>
<b>Perda por desvalorização de ativo (<i>impairment</i>)</b>	<b>17 – 21</b>
<b>Reconhecimento proporcional das receitas de serviços prestados</b>	<b>22 – 25</b>
<b>Demonstrações contábeis comparadas</b>	<b>26 – 29</b>
<b>Notas explicativas</b>	<b>30 – 32</b>
<b>Carta de responsabilidade da administração</b>	<b>33 – 34</b>

#### Objetivo e alcance

1. O Conselho Federal de Contabilidade emite a presente Orientação Técnica com a finalidade de esclarecer assuntos que têm gerado dúvidas quanto aos critérios e procedimentos contábeis simplificados que devem ser adotados pelas microempresas e empresas de pequeno porte, notadamente os seguintes:
  - (a) obrigatoriedade de manutenção de escrituração contábil;
  - (b) regime de competência *versus* regime de caixa;
  - (c) mensuração e critérios de avaliação de estoques;
  - (d) perda por desvalorização de ativo (*impairment*);
  - (e) reconhecimento proporcional das receitas de serviços;
  - (f) demonstrações contábeis comparadas;
  - (g) notas explicativas; e

(h) carta de responsabilidade da administração.

### **Obrigatoriedade de manutenção de escrituração contábil**

2. A adoção da ITG 1000 – Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte não desobriga esse tipo de entidade a manter a escrituração contábil regular. Essa orientação estabelece critérios e procedimentos simplificados que podem ser adotados pelas entidades definidas como microempresa e empresa de pequeno porte, alternativamente às regras estabelecidas pela NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.
3. As microempresas e empresas de pequeno porte estão obrigadas à manutenção de escrituração contábil regular e a elaborar demonstrações contábeis anuais, sendo-lhes permitido, contudo, adotar um modelo de escrituração contábil e de elaboração de demonstrações contábeis bem mais simples.
4. Nesse contexto, e sem alterar o entendimento de que a ITG 1000 alcança todas as microempresas e empresas de pequeno porte, mesmo aquelas que não estão enquadradas no regime tributário do Simples Nacional, fazemos chamamento ao que está previsto no Art. 65 da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional n.º 94, de 29 de novembro de 2011 (Resolução CGSN n.º 94/2011): “A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional poderá, opcionalmente, adotar a contabilidade simplificada para os registros e controles das operações realizadas, atendendo-se às disposições previstas no Código Civil e nas Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade”.

### **Regime de competência *versus* regime de caixa**

5. Os itens 8 e 9 da ITG 1000 estabelecem que a escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios de Contabilidade, aprovados pela Resolução CFC n.º 750/1993, e as receitas realizadas, bem como as despesas e os custos incorridos no período devem ser escriturados contabilmente, pela microempresa e empresa de pequeno porte, de acordo com o regime de competência.
6. O regime de competência assegura que a microempresa e a empresa de pequeno porte tenham controle das suas obrigações e do seu nível de endividamento (contas a pagar), bem como dos seus direitos a receber (clientes e outros créditos), além de permitir a correta confrontação – a cada período contábil (mensal, trimestral, anual) – entre as receitas realizadas e as despesas e os custos incorridos, o que possibilita aos administradores e proprietários a adequada avaliação do resultado dos negócios.
7. Nesse contexto, é válido destacar que a apresentação da escrituração contábil regular, em especial do Livro Diário e do Livro Razão, dispensa a microempresa e a empresa de pequeno porte da apresentação do Livro Caixa. Esse entendimento também está previsto no parágrafo 3º do Art. 61 da Resolução CGSN n.º 94/2011.

### **Lançamentos contábeis diários e mensais**

8. O item 10 da ITG 1000 estabelece que “os lançamentos contábeis no Livro Diário devem ser feitos diariamente. É permitido, contudo, que os lançamentos sejam feitos ao final de cada mês, desde que tenham como suporte os livros ou outros registros auxiliares escriturados em conformidade com a ITG 2000 – Escrituração Contábil, aprovada pela Resolução CFC n.º 1.330/2011”.

9. A ITG 2000 permite que as entidades em geral, bem como a microempresa e a empresa de pequeno porte, realizem lançamentos contábeis mensais, desde que sejam feitos com base na escrituração diária realizada em outros livros auxiliares, ou mantida por força de legislação aplicável na forma do Art. 1.184 do Código Civil, como, por exemplo, os Livros Fiscais previstos no Art. 61 da Resolução CGSN n.º 94/2011, quais sejam: Livro Registro de Entradas, Livro Registro de Inventário, Livro Registro dos Serviços Prestados, entre outros que sejam exigidos em face do segmento econômico de atuação da entidade.
10. Nesse contexto, e considerando o atual nível de informatização da escrituração dos livros exigidos e mantidos pela microempresa e empresa de pequeno porte (tanto os livros fiscais, quanto os contábeis), os arquivos eletrônicos dos lançamentos diários realizados nos livros fiscais podem ser utilizados para fins da escrituração contábil por meio de “exportação” e “importação” de arquivos entre os sistemas informatizados de escrituração.

### **Mensuração e critérios de avaliação de estoques**

11. O item 16 da ITG 1000 estabelece que “o custo dos estoques deve ser calculado considerando os custos individuais dos itens, sempre que possível”.
12. Cabe esclarecer que considerar os custos individuais de cada item é a forma mais adequada de se mensurar cada produto ou mercadoria mantida em estoque. No entanto, dependendo da atividade econômica e do sistema de controle interno existente na microempresa e na empresa de pequeno porte, essa forma de mensuração dos estoques poderá implicar custos significativos para gerar a informação, por vezes maior do que os benefícios derivados.
13. Por esse motivo, foi incluído no item 16 o texto: “caso não seja possível, o custo dos estoques deve ser calculado por meio do uso do método Primeiro que Entra, Primeiro que Sai (PEPS) ou o método do custo médio ponderado”, permitindo, com isso, a flexibilização quanto à adoção, pela microempresa e empresa de pequeno porte, de outros métodos alternativos de avaliação dos seus estoques.
14. Dessa forma, as expressões “sempre que possível” e “caso não seja possível”, constantes do item 16 da ITG 1000, devem ser entendidas como “diretrizes gerais”, sendo permitida, portanto, a adoção de métodos alternativos para a avaliação dos estoques.
15. Ainda sobre o item 16 da ITG 1000 de que “a escolha entre o PEPS e o custo médio ponderado é uma política contábil definida pela entidade e, portanto, esta deve ser aplicada consistentemente entre os períodos”, esclarece-se que isto significa que a administração da microempresa e da empresa de pequeno porte é livre para definir o critério a ser usado para a avaliação dos estoques, e o profissional da contabilidade deve orientar sobre os métodos existentes e sobre a sua adoção, que deve ser feita de modo uniforme e/ou consistente. Não é permitida, portanto, a sua alternância entre uma forma de apuração e outra, sem motivo justificável.
16. A previsão do item 17 da ITG 1000 de que “os estoques devem ser mensurados pelo menor valor entre o custo e o valor realizável líquido” não é uma situação comum ou usual nas atividades empresariais, mas, sim, uma situação excepcional. A administração da microempresa e da empresa de pequeno porte deve fazer essa avaliação somente se houver “evidências observáveis” de que os estoques sofreram desvalorização após a sua aquisição. O objetivo desse procedimento é evitar que os estoques sejam apresentados por valores

superiores aos valores pelos quais a microempresa e a empresa de pequeno porte conseguem realizá-los ou vendê-los.

### **Perda por desvalorização de ativo (*impairment*)**

17. Assim como a possível desvalorização dos estoques descrita no item anterior, a possível desvalorização de itens do ativo imobilizado também pode ocorrer, e a sua previsão nos itens 20 e 21 da ITG 1000 tem por objetivo evitar que a microempresa e a empresa de pequeno porte apresentem ativos imobilizados por valor superior ao valor que são capazes de gerar em fluxos de benefícios econômicos presentes e futuros.
18. Esclarece-se que se trata de situações excepcionais, devendo os procedimentos previstos nos itens 20 e 21 da ITG 1000 serem aplicados por ocasião da elaboração das Demonstrações Contábeis anuais.
19. Dessa forma, somente haverá necessidade de se reconhecer perda por desvalorização de ativo no resultado anual quando existirem "evidências observáveis" ou "indícios" de que essa desvalorização ocorreu. Essa identificação pode, inclusive, ser verificada por empregado da microempresa e da empresa de pequeno porte.
20. Nesse contexto, esta orientação exemplifica três indicadores de desvalorização que podem ser facilmente observados nos itens do imobilizado, pela administração ou pelos empregados da microempresa e da empresa de pequeno porte, a saber:
  - (a) declínio significativo no valor de mercado;
  - (b) obsolescência; e
  - (c) quebra.
21. Essa avaliação ou identificação não exige maiores conhecimentos e envolvimento de especialistas. Citamos, como exemplo, as seguintes situações:
  - (a) modelo de veículo utilizado na frota da microempresa e empresa de pequeno porte parou de ser fabricado; não havendo mais (ou havendo grande restrição de oferta) peças de reposição no mercado (declínio significativo no valor de mercado);
  - (b) determinado equipamento eletrônico que não vai mais ser utilizado pela microempresa e empresa de pequeno porte, em face do lançamento no mercado de equipamentos similares mais econômicos (obsolescência); e
  - (c) máquina quebrada que não tem mais conserto (quebra).

### **Reconhecimento proporcional das receitas de serviços prestados**

22. O item 24 da ITG 1000 estabelece que "a receita de prestação de serviço deve ser reconhecida na proporção em que o serviço for prestado".
23. Nesse sentido, esclarece-se que esse reconhecimento se faz necessário para a adequada confrontação – no mesmo período – entre as receitas dos serviços prestados e as despesas e os custos incorridos, isto é, no exercício social findo que a microempresa e a empresa de pequeno porte estão divulgando os resultados (lucro ou prejuízo).
24. Dessa forma, a microempresa e a empresa de pequeno porte devem divulgar nas suas demonstrações contábeis anuais, especificamente na Demonstração do Resultado, o valor

proporcional das receitas dos serviços prestados, tendo como contrapartida as contas de clientes divulgadas no Balanço Patrimonial do mesmo período, mesmo que a microempresa e a empresa de pequeno porte ainda não tenham faturado os referidos serviços para os seus clientes.

25. Essa exigência somente é aplicável ao término de cada exercício social e para a microempresa e a empresa de pequeno porte que prestam serviços de forma contínua e com contratos que ultrapassem o término do exercício social.

### **Demonstrações contábeis comparadas**

26. A letra “c” do item 28 da ITG 1000 estabelece que a microempresa e a empresa de pequeno porte devem elaborar e apresentar as demonstrações contábeis anuais do exercício findo que está sendo reportado, de forma comparada com as do exercício imediatamente anterior.
27. A apresentação de forma comparada é uma exigência a ser observada para as demonstrações contábeis para propósitos ou fins gerais.
28. Por outro lado, a divulgação das demonstrações contábeis do ano anterior no mesmo documento que as demonstrações contábeis do exercício atual possibilita a comparabilidade das informações em atendimento às necessidades dos usuários externos (instituições financeiras, fornecedores, licitantes, entre outros), reduzindo, com isso, os custos operacionais, uma vez que essa divulgação não exigirá qualquer acréscimo de investimento, haja vista que as demonstrações do ano anterior já estão prontas e arquivadas no banco de dados dos sistemas informatizados (ou em outros aplicativos) utilizados pelo profissional da contabilidade, responsável pela sua elaboração.
29. Nos casos em que a microempresa e a empresa de pequeno porte façam uso de sistemas informatizados (*software*) que não apresentem essa funcionalidade, será permitido apresentar as demonstrações contábeis referentes ao ano encerrado, sem a apresentação do ano anterior, até 31 de dezembro de 2016.

### **Notas explicativas**

30. O item 39 da ITG 1000 estabelece a divulgação mínima de informações que a microempresa e a empresa de pequeno porte devem fazer por meio de notas explicativas, relacionando aquelas que, em geral, devem ser evidenciadas juntamente com as demonstrações contábeis anuais.
31. As notas explicativas são partes integrantes das demonstrações contábeis da microempresa e da empresa de pequeno porte, e fornecem informações adicionais, relevantes e necessárias para sua adequada compreensão. A empresa não está obrigada a divulgar todas as notas e pode elaborar apenas aquelas que considere importante para explicar sua atividade ou para o melhor entendimento das suas demonstrações contábeis.
32. Nesse contexto, e com o objetivo de melhor esclarecer e orientar sobre os principais conteúdos que a microempresa e a empresa de pequeno porte devem divulgar ou evidenciar, esta orientação apresenta, de forma exemplificativa, os seguintes exemplos de textos de notas explicativas:

- (a) **Nota sobre a “Declaração de Conformidade” ou nota sobre “Base de Preparação e Apresentação”**

Essa nota explicativa deve evidenciar que a microempresa e a empresa de pequeno porte adotaram a ITG 1000. Dessa forma, sugere-se o seguinte texto:

“A empresa X Ltda - ME ou EPP elaborou e está apresentando as suas Demonstrações Contábeis do exercício findo em 31 de dezembro de 20XX de acordo com a ITG 1000 – Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).”

**(b) Nota sobre “Descrição Resumida das Operações”**

Essa nota explicativa deve descrever, de forma sucinta, as atividades que são exercidas pela microempresa e pela empresa de pequeno porte. Dessa forma, sugere-se o seguinte texto:

“A empresa dedica-se ao comércio (indústria ou serviço) de produtos (mercadorias ou prestação de serviços), estando em plena atividade desde ..... (data da constituição ou início das atividades)”.

**(c) Nota sobre “Principais Práticas e Políticas Contábeis Adotadas”**

Esclarecemos que as políticas são aquelas em que a microempresa e a empresa de pequeno porte têm opções para a adoção de práticas, critérios e procedimentos contábeis, como, por exemplo: critérios de depreciação do imobilizado; critérios de avaliação dos estoques, etc. Dessa forma, sugere-se o seguinte texto:

- “A depreciação foi calculada pelo método linear, de acordo com a vida útil dos bens”;
- “Os estoques foram avaliados pelo custo médio ponderado de aquisição (ou pelo PEPS)”.

Essa nota também deve ser usada pela microempresa e empresa de pequeno porte para divulgar a ocorrência, ou não, de “evidências observáveis” ou “indícios” de desvalorização de ativos, que requeiram o reconhecimento, ou não, de perda por valor não recuperável. Dessa forma, sugere-se o seguinte texto:

“A administração da empresa constatou que houve a deteriorização de ativos imobilizados, em face de acidente ocorrido em um veículo cujo conserto supera o valor de mercado, tendo sido reconhecida, no resultado, a perda por não recuperabilidade do referido imobilizado no valor de R\$ X.XXX,XX.”

**(d) Nota sobre contingências passivas**

Nessa nota, deve ser divulgada a descrição resumida de contingências passivas, quando houver. Dessa forma, sugere-se, como exemplo, o seguinte texto:

“A empresa tem ações trabalhistas em andamento movidas por ex-empregados, com valor de perda considerado possível pela assessoria jurídica, e a estimativa de desembolso, no ano seguinte, no valor de R\$ X.XXX,XX.”

**(e) Nota sobre qualquer outra informação relevante**

A empresa abandonou a produção de um produto. Dessa forma, sugere-se o seguinte texto:

“A empresa descontinuou a produção de uma de suas linhas de produtos. Todavia, isso não significa que existe risco de descontinuidade das atividades operacionais, uma vez que

a empresa vem apresentando crescimento consistente nas suas demais linhas de produção, não havendo perspectiva de insolvência”.

### **Carta de responsabilidade da administração**

33. Os itens 12 a 14 da ITG 1000, que tratam da Carta de Responsabilidade da Administração, têm por objetivo definir e estabelecer a obrigatoriedade da existência formal de instrumento legal que evidencie e assegure a responsabilidade da administração da microempresa e da empresa de pequeno porte na implantação e manutenção dos controles internos, bem como no fornecimento, ao profissional da contabilidade, das informações e documentações completas, necessárias à adequada realização da escrituração contábil e à elaboração das demonstrações contábeis anuais.
34. Nesse sentido, esta orientação esclarece que a formalização da responsabilidade da administração da microempresa e da empresa de pequeno porte pode ser atendida, de forma alternativa à carta exigida nos itens 12 a 14 da ITG 1000, mediante a inserção, no “Termo de Encerramento” do Livro Diário registrado em Órgão de Registro do Comércio, a ser evidenciado e transcrito imediatamente acima da assinatura obrigatória do administrador ou do representante legal da microempresa e empresa de pequeno porte, nos seguintes termos:
- “A administração da empresa declara que: (i) possui controles internos necessários ao suporte e respaldo da escrituração contábil e das Demonstrações Contábeis anuais; (ii) não praticou atos contrários às normas e à legislação vigente aplicável; (iii) documentou todas as operações e transações realizadas pela empresa e as encaminhou para o profissional da contabilidade, visando aos devidos registros contábeis por meio de documentação hábil e idônea; e (iv) forneceu toda a informação necessária para a adequada elaboração das demonstrações contábeis anuais e suas notas explicativas do exercício social findo em XX/XX/XXXX.

Brasília, 23 de outubro de 2015.

**Contador José Martonio Alves Coelho**  
**Presidente**