

INFLUÊNCIA DA GESTÃO DE UM ESCRITÓRIO CONTÁBIL EM UMA PEQUENA EMPRESA DO SETOR DE EVENTOS*

Brayan Garcia Bonacheski Barbosa**

Márcia Bianchi***

RESUMO

A função dos contadores no Brasil, que atendem a pequena empresa, está distorcida, estando voltada para as exigências fiscais e conseqüentemente deixando em segundo plano a elaboração fidedigna dos demonstrativos contábeis. Assim, essa pesquisa tem como objetivo analisar os procedimentos de reconhecimento, mensuração e evidenciação, nos anos de 2015 a 2017, aplicáveis a uma empresa prestadora de serviços no setor de montagem de estandes para eventos. O procedimento técnico utilizado foi o estudo de caso, pois se trata de um estudo focado em uma única empresa, a Metalcheski. Os dados foram coletados através de documentação, observação e entrevista. Os resultados evidenciaram erros de reconhecimento nas contas do Ativo Circulante: Caixa, Banco Itaú, Banco Bradesco e no Passivo Circulante: Cartão de Crédito Itaú, Cartão de Crédito Bradesco e Fornecedores e suas contra partidas eram realizadas nas contas “Compra para Utilização na Prestação Serviço”, “Materiais de Consumo” e “Bens de Valor Limitado”. Após análise desses lançamentos suas contrapartidas foram realocadas em contas na qual descrevem melhor a real utilização na empresa. Infere-se que o escritório contábil responsável pela contabilidade não compreende as atividades da empresa, pois se observou equívocos no reconhecimento em diversos itens tendo como consequência distorções generalizadas acarretando em imprecisão na mensuração e evidenciação no Balanço Patrimonial e na Demonstração do Resultado do Exercício.

Palavras-chave: Reconhecimento. Mensuração. Evidenciação. Serviços.

INFLUENCE OF THE MANAGEMENT OF AN ACCOUNTING OFFICE IN A SMALL BUSINESS OF THE EVENTS SECTOR

ABSTRACT

The role of accountants in our country, especially in the small business, is distorted, focusing only on fiscal requirements and, consequently, leaving behind the reliable preparation of the financial statements. The research aims to analyze the procedures for recognition, measurement and disclosure, in the years 2015 to 2017, applicable to a small company that provides services in the sector of assembly of booths for events. The technical procedure used

* Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2018, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

** Graduando do curso de Ciências Contábeis da UFRGS. (brayan.bgb@gmail.com).

*** Orientadora. Doutora em Economia pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS). Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS e do PPGCONT-UFRGS. (marcia.bianchi@ufrgs.br).

was the case study, because it is a study focused on a single company, Metalcheski. Data were collected through documentation, observation and interview. The results evidenced recognition errors in the Current Assets accounts: Cash, Itaú Bank, Bradesco Bank and in Current Liabilities: Itaú Credit Card, Bradesco Credit Card and Suppliers against items were carried out in the accounts "Purchase for Use in the Provision of Service" , "Consumption Materials" and "Limited Value Goods". After analyzing these launches, their counterparts were reallocated in accounts in which they better describe the real use in the company. It is concluded that the accounting office responsible for accounting does not understand the activities of the company, since there were errors in recognition in several items resulting in generalized distortions leading to errors in measurement and disclosure in the Balance sheet and Statement of income for the year.

Keywords: Recognition. Measurement. Disclosure. Services

1 INTRODUÇÃO

Um dos instrumentos que auxiliam a gerência de uma empresa, independente do seu porte, é a contabilidade. Nota-se com frequência que empresários, em sua maioria os pequenos, não veem a contabilidade como uma ferramenta de gestão, apenas como uma obrigação, principalmente com o fisco. Estes mesmos empreendedores optam apenas por criticar a carga tributária, os encargos sociais, os recursos escassos e os juros abusivos não buscando soluções que amenizam tais obstáculos como uma boa gestão contábil (IUDICIBUS; MARION; FARIA, 2009).

O objetivo da contabilidade pode ser estabelecido como: gerar informações úteis e relevantes para as decisões econômicas de uma entidade, contudo no Brasil inúmeras empresas, destacando-se as pequenas, seus demonstrativos contábeis são irreais e por consequência irrelevantes em seu processo decisório. Corroborando com isso Iudícibus, Marion e Faria (2009, p.23) afirmam que no Brasil “[...] em alguns segmentos da nossa economia, principalmente na pequena empresa, a função do contador foi distorcida (infelizmente), estando voltada quase que exclusivamente para satisfazer às exigências do fisco”.

Entretanto, tal distorção da função do profissional contábil não se deve apenas aos empresários, a contabilidade brasileira tem uma forte influência da legislação fiscal, principalmente com a do Imposto de Renda, embora tal vínculo tenha proporcionado alguns benefícios para a contabilidade, como o fortalecimento do contador, teve como principal efeito a limitação do desenvolvimento de princípios contábeis apropriados, uma vez que já estavam instauradas na cultura das empresas as diretrizes da legislação fiscal, nos quais nem sempre eram baseados em parâmetros da contabilidade (MARTINS et al., 2013).

A Lei Complementar n.º 123 de dezembro de 2006 (BRASIL, 2006) pode ter se tornado outro fator importante para a distorção da função do contador nas empresas de micro e pequeno porte, uma vez que estas quando enquadradas no regime tributário do Simples Nacional a base de cálculo do imposto devido se torna a receita bruta. Portanto, as empresas e os escritórios, em muitos casos, se preocupam apenas em manter o controle na receita, negligenciando o restante da estrutura contábil.

Na atual conjuntura econômica nem mesmo o pequeno empresário deve depender da experiência e de seu instinto na tomada de decisão, mas utilizar um conjunto de informações reais e relevantes, estando elas contidas nos relatórios contábeis (MARION, 2012). Com o objetivo de elaborar esses relatórios, o contador também necessita de inúmeras informações acerca das atividades da empresa, elas são essências no processo contábil de reconhecimento, mensuração e evidenciação que posteriormente serão traduzidas nas Demonstrações Contábeis. Para isso a comunicação entre administradores e contadores deve estar em sintonia, pois um único item pode ser reconhecido de diferentes formas na contabilidade, como por exemplo, uma máquina é classificada como estoque na empresa vende, mas será classificada como imobilizado tendo como consequência um aumento no ativo que será posteriormente reduzido gradativamente em decorrência da depreciação afetando sua mensuração e por consequência a evidenciação dessa informação nos demonstrativos contábeis.

O estudo de Miranda et al. (2007) investigou a percepção de micro e pequenos empresários da grande Recife sobre o contador e os serviços contábeis e parte significativa deles considera os contadores como fornecedor de serviços relacionados ao recolhimento de impostos e de encargos. Essa perspectiva que os micros e pequenos empresários possuem sobre a contabilidade e a falta de proatividade dos contadores limita o uso de serviços contábeis, em concordância com isso o estudo de Stroehler e Freitas (2006) concluiu que a relação entre os escritórios e as empresas é distante prejudicando o fornecimento mútuo de informações não deixando os demonstrativos fidedignos e consequentemente irrelevantes para o uso dos administradores da empresa.

Diante do contexto exposto elaborou-se a seguinte questão problema: Qual a consequência das possíveis distorções nos procedimentos contábeis de reconhecimento, mensuração e evidenciação aplicáveis a uma pequena empresa do setor de eventos? Com o intuito de se obter a resposta deste questionamento esta pesquisa tem como objetivo analisar os procedimentos de reconhecimento, mensuração e evidenciação, nos anos de 2015 a 2017,

aplicáveis a uma pequena empresa prestadora de serviços no setor de montagem de estandes para eventos, a Irmãos Bonacheski LTDA EPP, que utiliza o nome fantasia de Metalcheski.

A realização do estudo justifica-se devido à importância que as microempresas, empresas de pequeno porte e os microempreendedores individuais, conhecido como MPEs, exercem para a economia do país. Segundo o site Empresômetro (2017), as MPEs representam cerca de 94% das mais de 17 milhões de empresas em atividades no Brasil, que juntas formam um faturamento de mais de 814 bilhões de reais. Ainda que um estudo de caso focado em uma única empresa não possa compreender realidade contábil das MPEs ele pode servir de orientação para futuros outros estudos de caso, e até mesmo para um estudo mais amplo deste setor fundamental da economia.

Este estudo apresenta a seguinte estrutura: primeiramente a introdução; após na seção dois são abordados conceitos teóricos fundamentais para o desenvolvimento da pesquisa em conjunto com estudos com a mesma temática; na seção subsequente, apresentam-se os procedimentos metodológicos; seguido pela exposição e análise dos dados e por fim, são ponderadas as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção tem como propósito prover a base teórica do estudo, que abrange o reconhecimento, mensuração e evidenciação, estoque, ativos imobilizados, demonstrativos contábeis para pequena e médias empresas e estudos relacionados.

2.1 RECONHECIMENTO, MENSURAÇÃO E EVIDENCIAÇÃO

O Reconhecimento pode ser definido como “o processo que consiste na incorporação ao balanço patrimonial ou à demonstração do resultado de item que se enquadre na definição de elemento e que satisfaça os critérios de reconhecimento” (CPC 00, 2011, p. 30-31). Tal item só pode ser reconhecido se ele for relacionado a algum benefício econômico futuro, seja ela para a empresa ou da empresa e seu valor possa ser determinado. O reconhecimento é distinto para Ativo, Passivo, Receita e Despesa. Um item deve ser classificado como Ativo quando os benefícios econômicos associados a ele for provável e fluirão para a empresa. Enquanto o Passivo deve ser reconhecido quando há uma obrigação futura resultante de um evento passado e seja provável o dispêndio de recursos para sua liquidação. O reconhecimento de Receita e Despesa está diretamente relacionado ao reconhecimento e mensuração de ativos e de passivos, uma vez que o aumento nos benefícios econômicos do

ativo ou a diminuição do passivo é reconhecido como uma receita. Ao mesmo tempo em que a diminuição do ativo ou o aumento do passivo consequentemente é reconhecido como uma despesa (CPC PME, 2011).

Mensuração é o procedimento de determinar o valor monetário no qual os itens devem estar reconhecidos nos demonstrativos contábeis, os mais utilizados são o custo histórico e o valor justo. Em relação ao ativo, o custo histórico reproduz o valor desembolsado de caixa ou equivalentes de caixa pago na sua aquisição, já o valor justo representa a quantia necessária para esse ativo ser trocado entre partes independentes que possuem conhecimento do negócio e com interesse em realiza-lo. Para o passivo, o custo histórico representa a quantidade monetária esperada para liquidar o passivo no curso normal dos negócios, por sua vez o valor justo de um passivo é montante pelo qual o passivo poderia ser liquidado em uma transação hipotética sem pressão externa (CPC 00, 2011).

Evidenciação, para a contabilidade, é a demonstração da situação econômico-financeira de uma entidade, realizada através das informações derivadas dos registros contábeis, para Iudícibus (2015) a evidenciação está ligada aos objetivos da contabilidade, buscando a compreensão dos diversos usuários por meio de informações diferenciadas. A evidenciação descreve a totalidade das mais variadas formas, como por exemplo, o balanço patrimonial, notas explicativas, relatório da administração ou qualquer método que a empresa utilize para comunicar para o usuário sua situação financeira (IUDÍCIBUS, 2015).

2.2 DEFINIÇÃO E CLASSIFICAÇÃO DE ESTOQUES

Os estoques estão estreitamente ligados as principais áreas de operações da maioria das companhias, sendo nas industriais e comerciais se configura um dos principais ativos que elas possuem. Sendo essencial para determinar a real posição financeira e imprescindível para a apuração do resultado do exercício (MARTINS et al., 2013). Portanto, estoque pode ser definido como “bens tangíveis ou intangíveis adquiridos ou produzidos pela empresa com o objetivo de venda ou utilização própria no curso normal de suas atividades.” (MARTINS et al., 2013, p. 79).

O CPC 16 (CPC, 2009, p. 2) caracteriza estoques como “ativos: (a) mantidos para venda no curso normal dos negócios; (b) em processo de produção para venda; ou (c) na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos ou transformados no processo de produção ou na prestação de serviços.” Este pronunciamento ainda expõe alguns exemplos de estoques como: mercadorias destinadas à venda, produtos acabados, produtos em processo de produção, matéria-prima, outros materiais que serão utilizados na produção, por exemplo:

componentes, embalagens e material de consumo. Além disso, prestadores de serviços devem incluir nos estoques o custo de serviços prestados quando a empresa caso ainda não tiver reconhecido tal receita. Este custo representa essencialmente a mão-de-obra direta, material utilizado e custos indiretos atribuíveis.

Segundo Hendriksen e Van Breda (1999, p.351-352), estoques são classificados como ativos circulantes “porque normalmente são convertidos em caixa ou outros ativos dentro do ciclo operacional da empresa.”. Os autores excluíram dessa classificação “os materiais que serão consumidos em operações não produtivas”.

Os estoques devem ser mensurados, segundo o CPC 16 (CPC, 2009), pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido, adotar o menor valor entre eles. O primeiro, resumidamente, é o custo para se obter o estoque, incluir todos os custos incorridos diretamente e indiretamente, como por exemplo, preço de compra, todos os tributos envolvidos na operação menos os recuperáveis, custo de transporte, seguro e qualquer outro custo necessário para o estoque estar disponível na empresa.

2.3 ATIVO IMOBILIZADO

Os Ativos Imobilizados estão fortemente ligados aos meios que as companhias obtêm suas receitas, porém não é o único uso de tais ativos. A Lei nº 6.404 no art. 179 (BRASIL, 1976) define Ativo Imobilizado como “os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens”.

O pronunciamento técnico CPC 27 (CPC, 2009), posteriormente tornado obrigatório pela Resolução nº 1.177/09 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2009), o CFC, complementa a definição da Lei nº 6.404/76 com “Ativo Imobilizado é o item tangível que: (a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e (b) se espera utilizar por mais de um período.” e acrescenta que um ativo deve ser reconhecido como Ativo Imobilizado “se, e apenas se: (a) for provável que futuros benefícios econômicos associados ao item fluirão para a entidade; e (b) o custo do item puder ser mensurado confiavelmente.”. A interpretação do CPC em relação aos benefícios econômicos não é exclusivamente obtenção de receita, mas usufruir o ativo em si, como por exemplo, um pavilhão que uma empresa utiliza para armazenar seu

estoque, ele não gera receita propriamente, mas é uma peça fundamental nas atividades da companhia.

Corroborando com essa compreensão, Iudícibus (2015, p.218) considera duas condições para um item ser classificado como imobilizado: “possibilidade de ser utilizado nas operações normais da empresa (tem ‘utilidade’ para a entidade) e possuir um ciclo de capacidade normalmente superior a um ciclo operacional”.

Um ponto a ser destacado é no caso de peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno que podem ser classificados como Ativos Imobilizados quando atenderem as especificações do CPC 27 e Lei nº 6.404/76 ou quando puderem ser utilizados em conexão com itens classificados com Ativo Imobilizado (CPC 27, 2009). Os CPCs em geral abordam exaustivamente a relevância dos fatos, no caso das ferramentas, elas devem, além de acatar as definições já mencionadas, possuir valores relevantes para a empresa, pois contabilizar e depreciar valores irrisórios demanda de custo e tempo desnecessários. Quando não possuírem relevância considerar as ferramentas como despesas do exercício.

A mensuração de um Ativo do imobilizado só pode ocorrer quando os critérios de reconhecimento já mencionados forem atendidos, o item 16 do CPC 27 (CPC, 2009) define os elementos que compõem o custo de um Ativo Imobilizado:

- (a) seu preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos;
- (b) quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessárias para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração;
- (c) a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do item e de restauração do local (sítio) no qual este está localizado. Tais custos representam a obrigação em que a entidade incorre quando o item é adquirido ou como consequência de usá-lo durante determinado período para finalidades diferentes da produção de estoque durante esse período.

O § 3º do art. 183 da Lei nº 6.404 (BRASIL, 1976) estabelece que a empresa é obrigada constantemente efetuar testes de recuperabilidade dos valores registrados no imobilizado, ou seja, se um Ativo Imobilizado estiver avaliado a um valor superior ao valor recuperável, seja por uso ou por venda, a companhia deverá reduzir esse ativo ao valor recuperável reconhecendo a desvalorização no resultado do exercício.

O Imobilizado, com a exceção de terrenos e outros poucos itens, sofrem depreciação. Para Hendriksen e Van Breda (1999, p.362) os Ativos Imobilizados “possuem vida útil limitada, ao final da qual devem ser abandonados ou substituídos”, o autor ainda completa que “Essa vida útil pode ser um número estimado de anos determinado com base no desgaste provocado pelos elementos, ou pode ser variável, dependendo do ritmo de utilização e da

política de manutenção”. A depreciação caracteriza-se como a perda de valor de um Ativo Imobilizado em decorrência do tempo, do uso ou pela obsolescência e seu valor deve ser alocado de maneira sistemática os exercícios beneficiados pelo uso do ativo (MARTINS et al., 2013). Quando se trata de depreciação três pontos devem ser levados em conta: legislação societária, legislação fiscal e critério contábil a adotar.

A respeito da legislação societária a Lei nº 6.404/76 traz em seu art. 183 § 2º a estabelece depreciação como:

A diminuição do valor dos elementos dos ativos imobilizado e intangíveis será registrada periodicamente nas contas: a) depreciação, quando corresponder à perda do valor dos direitos que têm por objeto bens físicos sujeitos a desgastes ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência (BRASIL, 1976).

Posteriormente, a Lei nº 11.941 (BRASIL, 2009) acrescentou no item II do § 3º que a companhia deve periodicamente analisar se a taxa de depreciação está condizendo com a realidade da companhia.

A legislação fiscal foi sempre um direcionador para a contabilidade brasileira, por muitos anos as companhias em vez de estimar elas mesmas a vida útil de um bem era simplesmente escolhida a taxa de depreciação admitida pelo fisco. Apesar desta prática ainda ser uma realidade em muitas empresas ela não deve mais ser adotada, porque para fins de apuração de imposto deve-se considerar a taxa de depreciação fornecida no anexo III da instrução normativa do ano de apuração como a taxa máxima aceita. Uma taxa menor é facilmente aceita pelo fisco, enquanto uma taxa maior de depreciação só é aceita em caso de depreciação acelerada em função do número de horas diárias, uma vez que o fisco utiliza como base 8 horas diárias de operação ou por laudo pericial do Instituto Nacional de Tecnologia ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica (MARTINS et al., 2013).

O critério contábil apesar de não ser usado normalmente para o cálculo da vida útil econômica e na elaboração da taxa de depreciação, seja pelo custo de elaborar ou pela comodidade de utilizar os percentuais da instrução normativa do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, pode ser utilizado para a gestão dos Ativos Imobilizados. Entre os vários métodos de depreciação existentes os mais tradicionais são os: quotas constantes; soma dos dígitos dos anos, unidades produzidas e horas de trabalhos.

2.4 DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS (PMES)

As demonstrações são a representação, forma estruturada, da conjuntura patrimonial e financeira, através do balanço patrimonial, e do desempenho da entidade, demonstrado por meio da demonstração de resultado do exercício, tendo como objetivo apresentar informações úteis e relevantes para os usuários em geral e não atendendo a finalidade ou necessidade grupos específicos, como por exemplo, a receita federal (SOARES, 2011). A apresentação adequada desses demonstrativos exige o retrato mais fiel possível dos efeitos das transações financeiras e outros eventos que impactam no cotidiano das entidades.

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis emitiu um pronunciamento técnico específico para as pequenas e médias empresas, denominado Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, tendo como objetivo simplificar os outros pronunciamentos do CPC a fim de facilitar a formulação dos demonstrativos dessas empresas. Esse pronunciamento define pequenas e médias empresas como: “(a) não têm obrigação pública de prestação de contas; e (b) elaboram demonstrações contábeis para fins gerais para usuários externos [...]” (CPC, 2009), diferentemente da legislação tributária brasileira que utiliza faturamento bruto para distinguir o porte das empresas.

As demonstrações contábeis exigidas para as PMEs são o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado e as Notas Explicativas ao final de cada exercício social, outras demonstrações não são obrigatórias, porém encorajadas pelo Conselho Federal de Contabilidade como a Demonstração dos Fluxos de Caixa, a Demonstração do Resultado Abrangente e a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2012).

A escrituração contábil consiste no registro das movimentações financeiras executadas pela empresa, efetuada nos chamados livros contábeis. Esse procedimento pode ser considerado o primeiro passo para o fornecimento das demonstrações contábeis, pois, a partir desses registros os demonstrativos contábeis são feitos. Segundo a Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional nº 94 de 29 de novembro de 2011 (COMITÊ GESTOR DO SIMPLES NACIONAL, 2011) os livros contábeis exigidos para as empresas enquadradas no simples nacional são:

- Livro Caixa: Registram-se as movimentações financeiras de entrada e saída do dinheiro da empresa.
- Livro Registro de Inventário: Registram-se os estoques existentes no término de cada ano-calendário.
- Livro Registro de Entradas: Registram-se as entradas de mercadorias para revenda e de aquisições de serviços de transporte, sendo o modelo 1 ou 1-A.

- Livro Registro dos Serviços Prestados: Registram-se os documentos fiscais de serviços prestados sujeitos ao ISS.
- Livro Registro de Serviços Tomados: Registram-se os documentos fiscais onde constam os serviços tomados pela empresa.
- Livro de Registro de Entrada e Saída de Selo de Controle: casos onde a Legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados exigir.

2.5 ESTUDOS RELACIONADOS

Stroeher e Freitas (2006) estudam a necessidade de informação contábil voltadas para a decisão organizacional, os autores tiveram como base as opiniões de contadores e proprietários de pequenas empresas. Através de entrevistas foram observadas divergências entre os relatórios mais requisitados pelos gestores e os habitualmente oferecidos pelos sistemas de contabilidade. Chegou-se à conclusão que os escritórios contábeis e as pequenas empresas mantem uma relação distante no que se refere ao fornecimento mútuo de informações, essencial para elaboração de demonstrativos melhores e conseqüentemente úteis para a tomada de decisão.

O estudo de Miranda et al. (2007) procura investigar a percepção dos gestores das micro e pequenas empresas sobre o contador e os serviços contábeis prestados a eles. Através de entrevistas com gestores chegou-se à conclusão que parte significativa deles percebe o profissional contábil apenas como fornecedor de serviços relacionados a recolhimento de tributos, porém esse mesmo gestor compreende o valor das informações contábeis, principalmente aquelas voltadas ao desempenho dos negócios e ao controle gerencial.

O impacto dos serviços prestados por escritórios de contabilidade já foi abordado de outras maneiras. Riva e Saloti (2014) estudaram a relação da adoção dos padrões internacionais de contabilidade com o custo de crédito concedido pelas instituições financeiras, com uma amostra de 179 empresas enquadradas ao Pronunciamento Técnico – Contabilidade para Pequenas e Médias empresas. Este estudo tinha como objetivo principal investigar se a adoção desses padrões tem provocado algum efeito no crédito bancário, porém as evidências apontaram fraca associação entre a melhoria da informação com o custo do crédito.

Gonnella (2010) estudou os conceitos teóricos sobre a teoria da mensuração contábil de estudiosos italianos nos séculos XIX e XX, nos quais foram separados em três etapas de evolução. Na metade do século XIX a mensuração era baseada em ciências similares como a economia e avaliação imobiliária, o conceito principal é o “valor de troca”. Já no início do XX surgiu o princípio do valor final, que determina que diferentes critérios de mensuração

devam ser aplicados para diferentes tipos de evidenciação. Na última fase surge uma nova alternativa para o “valor de troca”, o custo histórico.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa realizada neste estudo foi classificada quanto aos seguintes aspectos: pela forma de abordagem do problema, de acordo com seus objetivos e com base nos procedimentos técnicos utilizados. Quanto à forma de abordagem deste problema, a pesquisa classifica-se como qualitativa, uma vez que analisou os lançamentos contábeis e classificação deles da Metalcheski. Segundo Raupp e Beuren (2014, p. 92) “Na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado. A abordagem qualitativa visa destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo [...]”.

Com relação aos seus objetivos, esta pesquisa se classifica como descritiva, que segundo Gil (2008, p. 42) “As pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relação entre variáveis”. Consoante com esta definição, esta pesquisa visou buscar por meio de análise de documentos e outros procedimentos técnicos, um esclarecimento de qual seria a melhor opção de contabilização e classificação das movimentações realizadas nos anos estudados.

Para realização do estudo o procedimento técnico utilizado foi o estudo de caso, pois se trata de um estudo focado em uma única empresa, a Metalcheski, situada no município de Viamão no Rio Grande do Sul. A empresa pode ser classificada em relação ao seu tamanho como uma empresa de pequeno porte, tributada pelo Simples Nacional, do setor de produção e montagem de estrutura para eventos, os chamados estandes.

As técnicas de coleta de dados utilizada foram a documentação, a observação e a entrevista. Os documentos necessários para o estudo foram os balanços patrimoniais e o razão analítico, sendo estes fornecidos pela Metalcheski e pelo escritório contábil responsável pela contabilidade da empresa estudada. Através do razão analítico foram analisados todos os lançamentos efetuados no período de 2015 a 2017 em busca de possíveis equívocos nas contas, após a identificação corrigiu-se os lançamentos incorretos seguidos pela comparação entre a conta não ajustada com a ajustada demonstrando o quanto foi distorcido. Ao final elaborou-se um novo Balanço Patrimonial ajustado em conjunto com a Demonstração do Resultado do Exercício ajustado. A observação foi utilizada para verificar se a classificação

contábil do lançamento corresponde ao real uso na empresa. As entrevistas com os proprietários da empresa e com o responsável pelo escritório de contabilidade auxiliaram a sanar as dúvidas em relação à empresa e suas atividades. Os dados foram coletados em março de 2018.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Esta seção apresenta os resultados das análises realizadas a partir dos Balanços Patrimoniais e dos Razões Analíticas no período de 2015 a 2017, visando identificar distorções, reclassificá-las, ajustando o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício e sugerir métodos de melhoria para evitar futuros equívocos de classificação. As análises são apresentadas em três blocos: Identificação de contas com lançamentos distorcidos; Avaliação e ajustes de 2015 a 2017; e sugestões de melhoria.

4.1 IDENTIFICAÇÃO DE CONTAS COM LANÇAMENTOS DISTORCIDOS

Através do Razão Analítico fornecido pelo escritório contábil responsável pelas demonstrações contábeis da Metalcheski e tendo como base a observação das atividades da empresa foi identificado o total de setenta e oito contas, sendo dessas seis apresentavam erros de classificação na contrapartida, pois foi observado que a classificação contábil desses itens não condizia com o real uso na empresa, causando por consequência distorções em outras contas e no demonstrativo como um todo.

Os erros de classificação foram encontrados nas contas do Ativo Circulante: Caixa, Banco Itaú, Banco Bradesco e no Passivo Circulante: Cartão de Crédito Itaú, Cartão de Crédito Bradesco e Fornecedores. Suas contrapartidas eram efetuadas nas contas “Compra para Utilização” na “Prestação Serviço”, “Material de Consumo” e “Bens de Valor Limitado”.

A conta “Compra para Utilização na Prestação Serviço” é uma subconta de ‘Custo dos Serviços Prestados’ localizada na Demonstração do Resultado do Exercício, nela foram creditados todos os itens julgados que seriam utilizados na prestação de serviços. Porém, os sócios da Metalcheski relataram, em entrevista, que nem todos os elementos ali alocados foram utilizados durante o ano ou utilizados imediatamente após sua compra, mas sim armazenados para utilização futura de acordo com a necessidade dos serviços prestados, como exemplo, chapas de MDF, parafusos, napa, entre outros itens. Desta forma, configurando esses itens como “Estoque de Matéria Prima” de acordo com o CPC 16 (CPC 16, 2009). Os

demais itens utilizados imediatamente a compra podem ser classificados na conta “Compra para Utilização na Prestação Serviço”, pois elas são de uso imediato e exclusivo de uma prestação de serviço, a tinta comprada é um exemplo de material que deveria estar nessa conta, pois de acordo os sócios da empresa seu uso é imediato e a variação de tons de uma mesma cor impossibilita o reaproveitamento da mesma lata. Nos anos de 2015 e 2016 não foi possível obter a informação de saldo residual de estoque, portanto, foi considerado que todos os itens do estoque foram utilizados no decorrer do ano.

A conta “Material de Consumo” é uma subconta da conta “Despesas Administrativas” localizada na Demonstração do Resultado do Exercício, era constituída por lançamentos sem um padrão exato. Os itens ali contabilizados foram reclassificados como “Estoque de Matéria Prima” ou “Compra para Utilização na Prestação Serviço”, deixando apenas elementos de uso imediato que não eram utilizados na atividade fim da empresa.

A conta “Bens de Valor Limitado” é uma subconta da conta “Despesas Administrativas” localizada na Demonstração do Resultado do Exercício, todos os lançamentos da conta estavam equivocados, sendo todos os itens que a conta possuía deveriam estar classificados como Ativos Imobilizados, pois todos os elementos tinham como característica serem utilizados na atividade fim da empresa e/ou permanecer por mais de um ano da companhia, estando em concordância com o CPC 27 (CPC, 2009).

4.2 AVALIAÇÃO E AJUSTES DE 2015 A 2017

Após identificar os lançamentos equivocados foram efetuadas avaliações de representatividade do lançamento nas atividades da empresa, realocação em contas existentes ou em contas criadas quando necessário e ajustes nos Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício. Os efeitos apurados nos ajustes dos demonstrativos produzem efeito nas apurações posteriores, ou seja, o Balanço Patrimonial e o DRE de 2016 trazem consigo todas as alterações de 2015 e as alterações do ano, como os demonstrativos de 2017 ajustados estão somadas as alterações de 2015 e 2016 junto com a do ano em questão.

As contas “Estoques de Matéria Prima” e “Artigos Utilizados na Prestação de Serviços” foram criadas com o intuito de realocar os itens até então classificados equivocadamente. Os elementos reclassificado como “Estoques de Matéria Prima” são formados por materiais que foram transformados em objetos utilizados produção dos estandes, como balcões, piso, totens, quadros de ferros entre outras coisas. A conta “Artigos Utilizados na Prestação de Serviços” foi formulada com o intuito de alocar os itens que a empresa compra para serem utilizados na prestação de serviço, com intenção de utilização de

mais de um ano e não sofrem nenhuma melhoria por parte da empresa, como por exemplo, refrigeradores, vidros, televisores, bebedores e ar-condicionado, estando em concordância com a definição de Ativo Imobilizado do CPC 27 (CPC 27, 2009).

4.2.1 Avaliação e Ajustes de 2015

Nesta seção são evidenciados os ajustes efetuados no ano de 2015, demonstrando as reclassificações entre as contas e seus reflexos no Balanço Patrimonial e na Demonstração do Resultado do Exercício. A reclassificação está demonstrada na Tabela 1.

Tabela 1 – Reclassificação 2015

Conta	Compra para Utilização na Prestação de Serviço	Material de Consumo	Bens de Valor Limitado	Total
Estoque de Matéria Prima	R\$ 42.727,35	R\$ 1.732,50	R\$ -	R\$ 44.459,85
Máquinas e Equipamentos	R\$ -		R\$ 719,00	R\$ 719,00
Artigos Utilizados na Prestação de Serviços	R\$ 19.306,84	R\$ -	R\$ 4.898,58	R\$ 24.205,42
Manutenção de Veículos	R\$ 5.750,00	R\$ 2.660,00	R\$ -	R\$ 8.410,00
Compra para Utilização na Prestação de Serviço	R\$ -	R\$ 3.609,29	R\$ -	R\$ 3.609,29
Copa, Cozinha e Refeições	R\$ -	R\$ 1.121,50	R\$ -	R\$ 1.121,50
Total	R\$ 67.784,19	R\$ 9.123,29	R\$ 5.617,58	R\$ 82.525,06

Fonte: elaborada a partir dos dados da pesquisa (2018).

No Razão Analítico de 2015 foram encontrados R\$ 82.525,06 em equívocos de classificação, sendo destes R\$ 67.784,19 estavam alocados na conta “Compra para Utilização na Prestação Serviço”, R\$ 9.123,29 na conta “Material de Consumo” e R\$ 5.617,58 na conta “Bens de Valor Limitado”.

Os reflexos dessas movimentações no Balanço Patrimonial são demonstrados na Tabela 2 e a Demonstração do Resultado do Exercício é demonstrada na Tabela 3.

Tabela 2 – Balanço Patrimonial - 2015

	2015	2015 Ajustado
ATIVO	R\$ 429.796,62	R\$ 448.489,94
CIRCULANTE	R\$109.039,67	R\$109.039,67
CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA	R\$71.564,88	R\$71.564,88
CAIXA	R\$ 18.297,63	R\$18.297,63
BANCOS CONTA CORRENTE	R\$ 85,72	R\$ 85,72
BANCOS CONTA APLICAÇÃO	R\$53.181,53	R\$53.181,53
BANCO ITAU SA APLIC AUTOMATICA	R\$4.827,39	R\$4.827,39
BANCO BRADESCO S/A - INVEST.	R\$48.354,14	R\$48.354,14
CREDITOS	R\$7.140,34	R\$7.140,34
CLIENTES	R\$5.200,00	R\$5.200,00
IMPOSTOS/CONTRIB.RECUPERAR	R\$1.940,34	R\$1.940,34
ESTOQUES	R\$30.334,45	R\$30.334,45

ESTOQUE DE MATÉRIA PRIMA		R\$ -
MERCADORIAS P/REVENDA	R\$30.334,45	R\$30.334,45
NÃO CIRCULANTE	R\$320.756,95	R\$339.450,27
INVESTIMENTOS	R\$9.434,32	R\$9.434,32
BANCO ITAÚ – CAPITALIZAÇÃO	R\$ -	R\$ -
BANCO BRADESCO – CAPITALIZACAO	R\$9.434,32	R\$9.434,32
IMOBILIZADO	R\$311.322,63	R\$330.015,95
IMOBILIZADO	R\$555.918,73	R\$580.843,15
MOVEIS E UTENSILIOS	R\$9.151,06	R\$9.151,06
MAQUINAS E EQUIPAMENTOS	R\$71.595,00	R\$72.314,00
ARTIGOS PARA LOCAÇÃO		R\$24.205,42
VEICULOS	R\$457.088,77	R\$457.088,77
COMPUTADORES E PERIFÉRICOS	R\$10.083,90	R\$10.083,90
TERRENOS	R\$8.000,00	R\$8.000,00
(-)DEPREC.ACUMULADA	R\$ (244.596,10)	R\$ (250.827,21)
PASSIVO E PATRIMÔNIO LIQUIDO	R\$ 429.796,62	R\$ 448.489,94
CIRCULANTE	R\$57.977,53	R\$57.977,53
FORNECEDORES MERC/SERVIÇOS	R\$22.070,75	R\$22.070,75
OBRIGACOES FISCAIS A RECOLHER	R\$6.298,44	R\$6.298,44
ICMS A RECOLHER	R\$ 591,59	R\$ 591,59
SIMPLES NACIONAL	R\$4.588,44	R\$4.588,44
IRRF A RECOLHER	R\$1.118,41	R\$1.118,41
OBRIGACOES SOCIAIS A RECOLHER	R\$26.373,81	R\$26.373,81
SALARIOS/ORDENADOS A PAGAR	R\$15.784,04	R\$15.784,04
INSS A RECOLHER	R\$1.848,56	R\$1.848,56
FGTS A RECOLHER	R\$3.054,34	R\$3.054,34
C.SINDICAL A RECOLHER	R\$1.784,12	R\$1.784,12
PRO-LABORES A PAGAR	R\$3.902,75	R\$3.902,75
OUTRAS OBRIGACOES	R\$3.234,53	R\$3.234,53
NÃO CIRCULANTE	R\$ -	R\$ -
PATRIMÔNIO LIQUIDO	R\$371.819,09	R\$390.512,41
CAPITAL SOCIAL	R\$10.000,00	R\$10.000,00
LUCROS ACUMULADOS	R\$361.819,09	R\$380.512,41

Fonte: elaborada a partir dos dados da pesquisa (2018).

Tabela 3 – Demonstração do Resultado do Exercício 2015

RESULTADO DO EXERCICIO	2015	2015 Ajustado
PRESTACAO DE SERVICOS	R\$ 1.086.993,96	R\$ 1.086.993,96
(-)DEDUCOES DE VENDAS/SERVICOS	R\$ (69.865,95)	R\$ (69.865,95)
ICMS	R\$(509,32)	R\$(509,32)
PIS	R\$ (4.422,58)	R\$ (4.422,58)
COFINS	R\$ (18.842,30)	R\$ (18.842,30)
ISSQN	R\$ (46.091,75)	R\$ (46.091,75)
(-)CUSTO DOS SERVIÇOS PRESTADOS	R\$ (125.191,83)	R\$ (105.476,78)
(-)DEVOL.DE COMPRAS	R\$ 153,67	R\$ 153,67
CARRETOS E FRETES	R\$(506,33)	R\$(506,33)
ESTOQUE DE MATÉRIA PRIMA		R\$ (44.459,85)

COMPRA P/UTILIZ.NA PREST.SERV.	R\$ (124.839,17)	R\$ (60.664,27)
DESPESAS ADMINISTRATIVAS	R\$ (647.613,35)	R\$ (648.635,09)
PRO-LABORE	R\$ (56.736,00)	R\$ (56.736,00)
HONORARIOS	R\$ (23.127,51)	R\$ (23.127,51)
REMUNERACAO DE EMPREGADOS	R\$ (338.938,79)	R\$ (338.938,79)
SERVICOS DE TERCEIROS	R\$ (4.342,00)	R\$ (4.342,00)
FGTS	R\$ (31.058,71)	R\$ (31.058,71)
INSS	R\$ (54.803,06)	R\$ (54.803,06)
PROGRAMA DE ALIMENTACAO	R\$ (19.719,88)	R\$ (19.719,88)
CONSERV/MANUT/VEICULOS	R\$ (21.639,70)	R\$ (30.049,70)
ASSIST/MEDICA/ODONTOLOGICA	R\$ (26.064,20)	R\$ (26.064,20)
AGUA	R\$ (1.025,51)	R\$ (1.025,51)
ENERGIA ELETRICA	R\$ (3.616,42)	R\$ (3.616,42)
GASTOS COM COMUNICACAO	R\$ (18.865,02)	R\$ (18.865,02)
PREMIOS DE SEGURO	R\$ (10.525,57)	R\$ (10.525,57)
DESPESAS C/VIAGENS	R\$ (2.406,60)	R\$ (2.406,60)
MATERIAL DE CONSUMO	R\$ (11.060,13)	R\$ (1.936,84)
COPA,COZINHA E REFEICOES	R\$ (4.408,46)	R\$ (5.529,96)
SEGURANCA E PROTECAO	R\$ (1.260,00)	R\$ (1.260,00)
DEPRECIACAO	R\$ (7.325,30)	R\$ (13.556,41)
IMPOSTOS E TAXAS	R\$ (4.837,17)	R\$ (4.837,17)
CONTRIBUICAO SINDICAL	R\$(235,74)	R\$(235,74)
BENS DE VALOR LIMITADO	R\$ (5.617,58)	R\$ -
RECEITAS FINANCEIRAS	R\$ 107,18	R\$ 107,18
(-)DESPESAS FINANCEIRAS	R\$ (14.599,95)	R\$ (14.599,95)
JUROS PAGOS	R\$ (8.038,34)	R\$ (8.038,34)
DESPESAS BANCARIAS	R\$ (4.918,53)	R\$ (4.918,53)
DESPESAS C/FINANCIAMENTOS	R\$ (1.102,58)	R\$ (1.102,58)
DESPESAS C/CARTÃO DE CRÉDITO	R\$(540,00)	R\$(540,00)
MULTAS	R\$(0,50)	R\$(0,50)
(-)DESPESA C/CONTRIB. SOCIAL	R\$ (6.158,56)	R\$ (6.158,56)
(-)DESPESA C/IMPOSTO DE RENDA	R\$ (6.270,47)	R\$ (6.270,47)
RESULTADO DO PERIODO	R\$217.401,03	R\$236.094,35

Fonte: elaborada a partir dos dados da pesquisa (2018).

A reclassificação demonstrada na Tabela 1 e suas consequências evidenciadas nas Tabelas 2 e 3 explicitam que os equívocos de classificação geram uma distorção relevante como um todo nas demonstrações financeiras, dos R\$ 82.525,06 classificados de forma equivocada, 30,20% antes considerados como despesa ou custo foi reclassificado no Ativo Imobilizado, tendo como efeito direto o aumento de 8,6% no lucro apurado. Outro efeito relevante foi a diminuição de 15,75% de redução no “Custo dos Serviços Prestados”; vale salientar que esse valor não é maior apenas por considerar que todo o Estoque de Matéria Prima foi utilizado no decorrer do ano.

4.2.2 Avaliação e Ajustes de 2016

Nesta seção são evidenciados os ajustes efetuados no ano de 2016, demonstrando as reclassificações entre as contas e seus reflexos no Balanço Patrimonial e na Demonstração do Resultado do Exercício. As reclassificações são apresentadas na Tabela 4.

Tabela 4 – Reclassificação 2016

Conta	Compra para Utilização na Prestação de Serviço	Material de Consumo	Bens de Valor Limitado	Total
Estoque de Matéria Prima	R\$ 102.292,44	R\$ 1.841,70		R\$ 104.134,14
Máquinas e Equipamentos	R\$-			R\$-
Artigos Utilizados na Prestação de Serviços		R\$-	R\$ 966,02	R\$ 966,02
Manutenção de Veículos	R\$ 6.785,20	R\$ 1.742,00	R\$-	R\$ 8.527,20
Compra para Utilização na Prestação de Serviço	R\$-	R\$ 1.883,12	R\$-	R\$ 1.883,12
Copa, Cozinha e Refeições	R\$-		R\$-	R\$ 0,00
Total	R\$109.077,64	R\$5.466,82	R\$ 966,02	R\$ 115.510,48

Fonte: elaborada a partir dos dados da pesquisa (2018).

No Razão de 2016 ocorreu um aumento no montante de distorções em relação ao ano anterior, apresentando R\$ 115.510,48 de classificação imprópria, grande parte desse valor foi identificado na conta “Compra para Utilização na Prestação de Serviço” e reclassificado como “Estoque de Matéria Prima” mostrando uma menor diversidade de realocação se comparado com o ano anterior.

Os reflexos dessas movimentações no Balanço Patrimonial são demonstrados na Tabela 5 e a Demonstração do Resultado do Exercício é demonstrada na Tabela 6.

Tabela 5 – Balanço Patrimonial 2016

	2016	2016 ajustado
ATIVO	R\$547.285,41	R\$559.829,47
CIRCULANTE	R\$241.639,35	R\$241.639,35
CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA	R\$77.796,05	R\$77.796,05
CAIXA	R\$27.387,00	R\$27.387,00
BANCOS CONTA CORRENTE	R\$ 161,00	R\$ 161,00
BANCOS CONTA APLICAÇÃO	R\$50.248,05	R\$50.248,05
BANCO ITAU SA APLIC AUTOMATICA	R\$1.600,32	R\$1.600,32
BANCO BRADESCO S/A - INVEST.	R\$48.647,73	R\$48.647,73
CREDITOS	R\$133.508,85	R\$133.508,85
CLIENTES	R\$132.599,90	R\$132.599,90
ADIANTAMENTOS A EMPREGADOS	R\$ 908,95	R\$ 908,95
ESTOQUES	R\$30.334,45	R\$30.334,45
ESTOQUE DE MATÉRIA PRIMA		R\$ -
MERCADORIAS P/REVENDA	R\$30.334,45	R\$30.334,45

NÃO CIRCULANTE	R\$305.646,06	R\$318.190,12
IMOBILIZADO	R\$305.646,06	R\$318.190,12
IMOBILIZADO	R\$555.918,73	R\$580.523,83
MOVEIS E UTENSILIOS	R\$9.151,06	R\$9.151,06
MAQUINAS E EQUIPAMENTOS	R\$71.595,00	R\$71.595,00
ARTIGOS PARA LOCAÇÃO		
VEICULOS	R\$457.088,77	R\$457.088,77
COMPUTADORES E PERIFÉRICOS	R\$10.083,90	R\$10.083,90
TERRENOS	R\$8.000,00	R\$8.000,00
(-)DEPREC.ACUMULADA	R\$ (250.272,67)	R\$ (262.333,72)
PASSIVO E PATRIMÔNIO LIQUIDO		
CIRCULANTE	R\$54.867,56	R\$54.867,56
FORNECEDORES MERC/SERVIÇOS	R\$14.790,33	R\$14.790,33
OBRIGACOES FISCAIS A RECOLHER	R\$6.692,20	R\$6.692,20
ICMS A RECOLHER	R\$ 546,64	R\$ 546,64
SIMPLES NACIONAL	R\$3.810,66	R\$3.810,66
IRRF A RECOLHER	R\$2.334,90	R\$2.334,90
OBRIGACOES SOCIAIS A RECOLHER	R\$33.385,03	R\$33.385,03
SALARIOS/ORDENADOS A PAGAR	R\$15.153,50	R\$15.153,50
INSS A RECOLHER	R\$3.964,84	R\$3.964,84
FGTS A RECOLHER	R\$3.910,47	R\$3.910,47
C.SINDICAL A RECOLHER	R\$1.789,28	R\$1.789,28
PRO-LABORES A PAGAR	R\$8.566,94	R\$8.566,94
RESCISÕES A PAGAR	R\$ -	R\$ -
PATRIMÔNIO LIQUIDO	R\$492.417,85	R\$504.961,91
CAPITAL SOCIAL	R\$10.000,00	R\$10.000,00
LUCROS ACUMULADOS	R\$482.417,85	R\$494.961,91

Fonte: elaborada a partir dos dados da pesquisa (2018).

Tabela 6 – Demonstração do Resultado do Exercício 2016

RESULTADO DO EXERCICIO	2016	2016 ajustado
PRESTACAO DE SERVICOS	R\$1.666.532,99	R\$1.666.532,99
(-)DEDUCOES DE VENDAS/SERVICOS	R\$ (102.537,74)	R\$ (102.537,74)
ICMS	R\$(959,80)	R\$(959,80)
PIS	R\$ (7.012,07)	R\$ (7.012,07)
COFINS	R\$ (29.096,75)	R\$ (29.096,75)
ISSQN	R\$ (65.469,12)	R\$ (65.469,12)
(-)CUSTO DOS SERVIÇOS PRESTADOS	R\$ (160.138,72)	R\$ (157.078,34)
(-)DEVOL.DE COMPRAS	R\$ 1.564,52	R\$ 1.564,52
CARRETOS E FRETES	R\$ (1.106,33)	R\$ (1.106,33)
ESTOQUE DE MATÉRIA PRIMA		R\$ (104.134,14)
COMPRA P/UTILIZ.NA PREST.SERV.	R\$ (160.596,91)	R\$ (53.402,39)
DESPESAS ADMINISTRATIVAS	R\$ (830.264,67)	R\$ (838.510,31)
PRO-LABORE	R\$ (116.160,00)	R\$ (116.160,00)
HONORARIOS	R\$ (26.187,87)	R\$ (26.187,87)
REMUNERACAO DE EMPREGADOS	R\$ (415.466,86)	R\$ (415.466,86)
SERVICOS DE TERCEIROS	R\$ (1.644,00)	R\$ (1.644,00)

FGTS	R\$ (33.999,96)	R\$ (33.999,96)
INSS	R\$ (83.124,15)	R\$ (83.124,15)
CONSERV/MANUT/VEICULOS	R\$ (32.010,69)	R\$ (40.537,89)
ASSIST/MEDICA/ODONTOLOGICA	R\$ (35.833,02)	R\$ (35.833,02)
LEGAIS E JUDICIAIS	R\$(26,50)	R\$(26,50)
AGUA	R\$ (2.990,52)	R\$ (2.990,52)
ENERGIA ELETRICA	R\$ (8.510,34)	R\$ (8.510,34)
GASTOS COM COMUNICACAO	R\$ (19.807,62)	R\$ (19.807,62)
PREMIOS DE SEGURO	R\$ (8.751,91)	R\$ (8.751,91)
DESPESAS C/VIAGENS	R\$ (7.669,90)	R\$ (7.669,90)
MATERIAL DE ESCRITORIO	R\$(10,75)	R\$(10,75)
MATERIAL DE CONSUMO	R\$ (10.066,98)	R\$ (4.600,16)
COPA,COZINHA E REFEICOES	R\$ (11.093,09)	R\$ (11.093,09)
SEGURANCA E PROTECAO	R\$ (2.196,39)	R\$ (2.196,39)
DEPRECIACAO	R\$ (5.676,57)	R\$ (11.827,85)
IMPOSTOS E TAXAS	R\$ (5.749,63)	R\$ (5.749,63)
CONTRIBUICAO SINDICAL	R\$(502,64)	R\$(502,64)
BENS DE VALOR LIMITADO	R\$(966,02)	R\$ -
CARRETOS E FRETES	R\$(327,37)	R\$(327,37)
DESPESAS C/ PEDÁGIOS	R\$(25,20)	R\$(25,20)
PROCESSAMENTO DE DADOS	R\$ (1.339,00)	R\$ (1.339,00)
MULTAS E INFRACOES	R\$(127,69)	R\$(127,69)
RECEITAS FINANCEIRAS	R\$377,57	R\$377,57
DESCONTOS OBTIDOS	R\$30,00	R\$30,00
REND.APLICACOES FINANCEIRAS	R\$347,57	R\$347,57
(-)DESPESAS FINANCEIRAS	R\$ (14.137,06)	R\$ (14.137,06)
DESCONTOS CONCEDIDOS	R\$ (1.699,50)	R\$ (1.699,50)
JUROS PAGOS	R\$ (5.645,98)	R\$ (5.645,98)
DESPESAS BANCARIAS	R\$ (6.248,58)	R\$ (6.248,58)
DESPESAS C/CARTÃO DE CRÉDITO	R\$(543,00)	R\$(543,00)
(-)DESPESA C/CONTRIB. SOCIAL	R\$ (9.384,22)	R\$ (9.384,22)
(-)DESPESA C/IMPOSTO DE RENDA	R\$ (9.849,39)	R\$ (9.849,39)
RESULTADO DO PERIODO	R\$ 540.598,76	R\$ 535.413,51

Fonte: elaborada a partir dos dados da pesquisa (2018).

As reclassificações de 2016 tiveram um efeito diferente do ano anterior, em 2015 ocorreu aumento do resultado do período e aumento no Imobilizado, porém neste ajuste apenas R\$ 966,02 não foram realocados como “Custo dos Serviços Prestados” ou “Despesas Administrativas” na Demonstração de Resultado do Exercício, tendo como efeito direto a redução de R\$ 5.185,26 do lucro em comparação com o demonstrativo original. Essa subtração do resultado final está fortemente ligada ao aumento da Depreciação, pois os itens reclassificados nos ajustes de 2015 como Imobilizado estão gerando esse custo extra.

4.2.3 Avaliação e Ajustes de 2017

Nesta seção são evidenciados os ajustes efetuados no ano de 2017, demonstrando as reclassificações entre as contas e seus reflexos no Balanço Patrimonial e na Demonstração do Resultado do Exercício. As reclassificações são apresentadas na Tabela 7.

Tabela 7 – Reclassificação 2017

Contas	Compra para Utilização na Prestação de Serviço	Material de Consumo	Bens de Valor Limitado	Compra de Mercadorias	Copa, Cozinha e Refeições	Total
Estoque de Matéria Prima	R\$87.283,91					R\$87.283,91
Máquinas e Equipamentos	R\$2.046,14		R\$ 608,00			R\$2.654,14
Artigos Utilizados na Prestação de Serviços	R\$9.250,90					R\$ 9.250,90
Manutenção de Veículos	R\$3.995,90			R\$ 914,69	R\$ 465,16	R\$ 5.375,75
Compra para Utilização na Prestação de Serviço		R\$ 2.702,65		R\$ 307,50		R\$ 3.010,15
Copa, Cozinha e Refeições						R\$-
Total	R\$102.576,85	R\$2.702,65	R\$608,00	R\$1.222,19	R\$465,16	R\$107.574,85

Fonte: elaborada a partir dos dados da pesquisa (2018).

As reclassificações do ano de 2017 obtiveram como resultado o montante de R\$ 107.574,85 sendo R\$ 87.283,91 sendo considerado “Estoque de Matéria Prima”, R\$ 3.995,90 como “Manutenção de Veículos”, R\$ 2.046,14 como “Máquinas e Equipamentos” e R\$ 9.250,90 como “Artigos Utilizados na Prestação de Serviços”. Os dois últimos eram antes da realocação considerados “Custo dos Serviços Prestados” ou “Despesas Administrativas”, após eles foram classificados como Ativo Imobilizado tendo como efeito direto no aumento do Resultado do Exercício, Ativo Imobilizado e conseqüentemente na despesa com Depreciação.

Os reflexos dessas movimentações no Balanço Patrimonial são demonstrados na Tabela 8 e a Demonstração do Resultado do Exercício é demonstrada na Tabela 9.

Tabela 8 – Balanço Patrimonial 2017

	2017	2017 ajustado
ATIVO	R\$ 476.258,24	R\$502.157,88
CIRCULANTE	R\$ 175.934,90	R\$ 186.512,98
CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA	R\$ 72.100,45	R\$ 72.100,45
CAIXA	R\$ 24.675,54	R\$ 24.675,54
BANCOS CONTA CORRENTE	R\$ 1.382,66	R\$1.382,66
BANCOS CONTA APLICAÇÃO	R\$ 46.042,25	R\$ 46.042,25
BANCO ITAU SA APLIC AUTOMATICA	R\$ 916,45	R\$ 916,45
BANCO BRADESCO S/A - INVEST.	R\$ 45.125,80	R\$ 45.125,80

CLIENTES	R\$ 73.500,00	R\$ 73.500,00
ESTOQUES	R\$ 30.334,45	R\$ 40.912,53
ESTOQUE DE MATÉRIA PRIMA		R\$ 10.578,08
MERCADORIAS P/REVENDA	R\$ 30.334,45	R\$ 30.334,45
NÃO CIRCULANTE	R\$ 300.323,34	R\$ 315.644,90
IMOBILIZADO	R\$ 300.323,34	R\$ 315.644,90
IMOBILIZADO	R\$ 555.918,73	R\$ 592.428,87
MOVEIS E UTENSILIOS	R\$ 9.151,06	R\$9.151,06
MAQUINAS E EQUIPAMENTOS	R\$ 71.595,00	R\$ 74.968,14
ARTIGOS UTILIZADOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	R\$-	R\$ 33.137,00
VEICULOS	R\$ 457.088,77	R\$ 457.088,77
COMPUTADORES E PERIFÉRICOS	R\$ 10.083,90	R\$ 10.083,90
TERRENOS	R\$ 8.000,00	R\$8.000,00
(-)DEPREC.ACUMULADA	R\$ (255.595,39)	R\$ (276.783,97)

	2017	2017 ajustado
PASSIVO E PATRIMÔNIO LIQUIDO	R\$ 476.258,24	R\$502.157,88
CIRCULANTE	R\$ 115.746,06	R\$ 115.746,06
EMPRESTIMOS E FINANCIAMENTOS	R\$ 52.000,00	R\$ 52.000,00
BANCO ITAU S/A - C/C 05532-2	R\$ 52.000,00	R\$ 52.000,00
FORNECEDORES MERC/SERVIÇOS	R\$ 17.224,05	R\$ 17.224,05
OBRIGACOES FISCAIS A RECOLHER	R\$ 8.761,52	R\$8.761,52
ICMS A RECOLHER	R\$ 546,64	R\$ 546,64
SIMPLES NACIONAL	R\$ 6.444,90	R\$6.444,90
IRRF A RECOLHER	R\$ 1.769,98	R\$1.769,98
OBRIGACOES SOCIAIS A RECOLHER	R\$ 31.514,84	R\$ 31.514,84
SALARIOS/ORDENADOS A PAGAR	R\$ 14.984,62	R\$ 14.984,62
INSS A RECOLHER	R\$ 2.931,50	R\$2.931,50
FGTS A RECOLHER	R\$ 2.651,42	R\$2.651,42
C.SINDICAL A RECOLHER	R\$ 2.069,42	R\$2.069,42
PRO-LABORES A PAGAR	R\$ 8.877,88	R\$8.877,88
OUTRAS OBRIGACOES	R\$ 6.245,65	R\$6.245,65
CARTÃO DE CRÉDITO ITAU	R\$ 6.245,65	R\$6.245,65
CARTÃO DE CRÉDITO BRADESCO	R\$-	R\$ -
NÃO CIRCULANTE	R\$-	R\$ -
PATRIMÔNIO LIQUIDO	R\$ 360.512,18	R\$ 386.411,82
CAPITAL SOCIAL	R\$ 10.000,00	R\$ 10.000,00
LUCROS ACUMULADOS	R\$ 350.512,18	R\$ 376.411,82

Fonte: elaborada a partir dos dados da pesquisa (2018).

Tabela 9 – Demonstração do Resultado do Exercício 2017

RESULTADO DO EXERCICIO		
PRESTACAO DE SERVICOS	R\$1.430.145,00	R\$1.430.145,00
(-)DEDUCOES DE VENDAS/SERVICOS	R\$ (78.197,08)	R\$ (78.197,08)
ICMS	R\$ (3.002,61)	R\$(3.002,61)
PIS	R\$ (6.616,18)	R\$(6.616,18)
COFINS	R\$ (27.638,36)	R\$ (27.638,36)

ISSQN	R\$ (40.939,93)	R\$ (40.939,93)
(-)CUSTO DOS SERVIÇOS PRESTADOS	R\$ (158.675,95)	R\$ (134.455,42)
ESTOQUE DE MATÉRIA PRIMA		R\$ (76.568,36)
COMPRA DE MERCADORIAS	R\$ (1.222,19)	R\$ -
CARRETOS E FRETES	R\$ (506,58)	R\$ (506,58)
COMPRA P/UTILIZ.NA PREST.SERV.	R\$ (156.947,18)	R\$ (57.380,48)
DESPESAS ADMINISTRATIVAS	R\$ (757.802,34)	R\$ (773.852,54)
PRO-LABORE	R\$ (132.768,00)	R\$ (132.768,00)
HONORARIOS	R\$ (28.079,00)	R\$ (28.079,00)
REMUNERACAO DE EMPREGADOS	R\$ (346.416,67)	R\$ (346.416,67)
SERVICOS DE TERCEIROS	R\$ (1.218,00)	R\$(1.218,00)
FGTS	R\$ (32.687,53)	R\$ (32.687,53)
INSS	R\$ (79.372,58)	R\$ (79.372,58)
CONSERV/MANUT/VEICULOS	R\$ (29.089,31)	R\$ (34.465,06)
ASSIST/MEDICA/ODONTOLOGICA	R\$ (45.227,40)	R\$ (45.227,40)
AGUA	R\$ (2.670,63)	R\$(2.670,63)
ENERGIA ELETRICA	R\$ (6.974,64)	R\$(6.974,64)
GASTOS COM COMUNICACAO	R\$ (18.283,79)	R\$ (18.283,79)
PREMIOS DE SEGURO	R\$ (6.160,23)	R\$(6.160,23)
DESPESAS C/VIAGENS	R\$ (1.344,53)	R\$(1.344,53)
MATERIAL DE CONSUMO	R\$ (4.205,44)	R\$(1.502,79)
COPA,COZINHA E REFEICOES	R\$ (11.463,32)	R\$ (10.998,16)
DEPRECIACAO	R\$ (5.322,72)	R\$ (19.772,98)
IMPOSTOS E TAXAS	R\$ (4.106,22)	R\$(4.106,22)
CONTRIBUICAO SINDICAL	R\$ (139,24)	R\$ (139,24)
BENS DE VALOR LIMITADO	R\$ (608,00)	R\$ -
CARRETOS E FRETES	R\$ (958,49)	R\$ (958,49)
PROCESSAMENTO DE DADOS	R\$ (616,60)	R\$ (616,60)
DESPESAS C/LOCAÇÃO	R\$ (90,00)	R\$ (90,00)
RECEITAS FINANCEIRAS	R\$ 294,76	R\$ 294,76
DESCONTOS OBTIDOS	R\$ 284,68	R\$ 284,68
REND.APLICACOES FINANCEIRAS	R\$10,08	R\$ 10,08
(-)DESPESAS FINANCEIRAS	R\$ (24.333,99)	R\$ (24.333,99)
JUROS PAGOS	R\$ (12.917,37)	R\$ (12.917,37)
DESPESAS BANCARIAS	R\$ (10.630,38)	R\$ (10.630,38)
DESPESAS C/CARTÃO DE CRÉDITO	R\$ (759,69)	R\$ (759,69)
MULTAS	R\$ (26,55)	R\$ (26,55)
(-)DESPESA C/CONTRIB. SOCIAL	R\$ (9.229,46)	R\$(9.229,46)
(-)DESPESA C/IMPOSTO DE RENDA	R\$ (9.223,46)	R\$(9.223,46)
RESULTADO DO PERIODO	R\$ 392.977,48	R\$ 401.147,81

Fonte: elaborada a partir dos dados da pesquisa (2018).

Através dos ajustes realizados na Demonstração do Resultado do Exercício de 2017 contou-se o aumento de R\$ 8.170,33 no Resultado do Período, sendo esse aumento causado pela diminuição do “Custo dos Serviços Prestados” em R\$10.578,08 e pelo aumento de R\$ 2.407,75 com “Depreciação” em relação ao demonstrativo original. A redução do “Custo dos

Serviços Prestados” é ocasionada pelo fato de que no ano de 2017 pode-se obter o saldo residual de “Estoques de Matéria Prima” diferente dos outros anos estudados. O aumento da “Depreciação” é relativo às imobilizações decorrentes de todos os anos estudados, uma vez que um item imobilizado em 2015 e tendo vida útil superior a 2017 ainda produz custo de depreciação.

O Balanço Patrimonial ajustado de 2017 além dos efeitos ocasionados pelas alterações na Demonstração do Resultado do Exercício também deve ser usado como comparativo dos efeitos das reclassificações dos anos estudados. O Ativo da empresa originalmente somava R\$ 476.258,24, após as reclassificações dos três anos o valor está em R\$ 502.157,88, essa diferença de R\$ 25.899,64 está associada principalmente ao saldo residual do estoque, elevando o Ativo Circulante e ao aumento de R\$ 15.321,56 do Imobilizado e a criação da subconta Artigos Utilizados Na Prestação De Serviços. Nessa subconta estão alocados todos os bens que a empresa adquiriu nesses três anos que são utilizados na atividade fim da empresa e se tem uma expectativa de uso de mais de um ano. Já no Passivo e Patrimônio Líquido o aumento foi ocasionado pela elevação dos Lucros Acumulados.

4.4 SUGESTÕES DE MELHORIA DE COMUNICAÇÃO COM O ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE

Todo início de mês a Metalcheski envia para o escritório de contabilidade um envelope contendo o extrato bancário, extratos dos cartões de crédito, notas fiscais e comprovantes de pagamento de tributos. Nos extratos bancários e dos cartões de crédito a secretária da empresa identifica cada transação manualmente, por exemplo, no extrato bancário identifica o pagamento de um fornecedor escrevendo a caneta no extrato impresso qual fornecedor é, entretanto como ela não possui conhecimentos de contabilidade ela apenas identifica e não os classifica, essa função deveria ser do escritório contábil.

Um dos sócios do escritório de contabilidade afirmou, em entrevista, que identificar a particularidade contábil de cada de seus clientes é muito complicado, porem para auxiliar esse processo e deixá-lo mais fidedigno, o sócio sugere que na entrega da documentação mensal a empresa especifique qual a destinação contábil dos lançamentos do extrato. Diante da sugestão do sócio e a partir da análise dos lançamentos da empresa elaborou-se três tabelas para auxiliar a correta classificação dos lançamentos contábeis, sendo uma tabela de Imobilizado e as outras duas de Estoque de Matéria Prima. A ficha de Imobilização sugerida para auxiliar a classificação de imobilizado é ilustrada na Tabela 10.

Tabela 10 – Ficha de Imobilização

Nº NF-e	Descrição	Método de Pagamento	Valor	Tempo Estimado de Uso
9756	Parafusadeira a bateria	Cartão de Crédito	R\$2.046,14	4 anos
7957	Vidro parede	Boleto	R\$5.734,80	4 anos

Fonte: elaborada a partir dos dados da pesquisa (2018).

A Ficha de Imobilização considerou os seguintes aspectos em sua elaboração: número da nota fiscal eletrônica, para identificação do documento fiscal comprovando a existência da transação; descrição, para informar o item a ser imobilizado em caso de itens de diversas naturezas contábeis na mesma nota fiscal e para o escritório conferir se a classificação da empresa está correta; método de pagamento, para identificar a origem do recurso utilizado na aquisição do bem; valor, para a mensuração do item; tempo estimado de uso, com o intuito de se obter o custo de depreciação do bem.

As movimentações de “Estoques de Matéria Prima” possuem duas naturezas, entradas e saídas, portanto houve a necessidade de elaborar duas fichas. A Tabela 11 ilustra a ficha de entrada com um exemplo.

Tabela 11 – Movimentação de Estoque - Ficha de Entrada

Entrada					
Data	Nº NF-e	Descrição	Quantidade	Valor unitário	Valor total
26/jan	41871	Rolo de Napa	20	R\$ 252,92	R\$ 5.058,32

Fonte: elaborada a partir dos dados da pesquisa (2018).

Foram elencadas seis informações necessárias para auxiliar o escritório de contabilidade a elaborar demonstrativos mais precisos, sendo eles: data, para informar quando o item entrou; número da nota fiscal eletrônica, para identificação do documento fiscal comprovando a existência da transação; descrição, para informar qual item que item se refere; quantidade, para saber a quantidade de unidades estocadas; valor unitário, para definir o valor quando houver saídas; valor total, para mensurar o valor contabilizado. A Tabela 12 ilustra as saídas com um exemplo.

Tabela 12 – Movimentação de Estoque - Ficha de Saída

Saída				
Data	Descrição	Quantidade	Valor unitário	Valor total
08/mar	Chapa MDF 15mm	3	R\$ 50,00	R\$ 150,00

Fonte: elaborada a partir dos dados da pesquisa (2018).

A Ficha de Saída complementa a Ficha de entrada, nela devem ser registrados os itens que foram utilizados na atividade fim da empresa, estão contidas na Tabela 12 cinco informações necessárias para efetuar o controle do “Estoque de Matéria Prima”, sendo elas: data, para informar quando o item foi utilizado; descrição, para informar qual item saiu, quantidade; para dar baixa no estoque; valor unitário, para definir o valor de baixado do estoque; valor final, para mensurar o valor de saída a ser contabilizado.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa buscou identificar as consequências das possíveis distorções nos procedimentos contábeis de um escritório contábil na empresa Metalcheski. Para tanto, foi analisado os lançamentos contábeis, o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício, no período de 2015 a 2017, condizia com a realidade das atividades da empresa.

Após a análise dos dados é possível afirmar que os demonstrativos contábeis não condiziam com a realidade econômica da empresa, pois o processo de reconhecimento, e conseqüentemente, mensuração e evidenciação apresentavam inconsistências. A classificação equivocada de diversos itens aumentavam tanto o “Custo dos Serviços Prestados” quanto as “Despesas Administrativas” produzindo falhas nos demonstrativos em geral, como a diminuição do ativo e o resultado do exercício.

Foram constatados erros nas contas “Compra para Utilização na Prestação Serviço”, “Material de Consumo” e “Bens de Valor Limitado” destacando a primeira como a conta com maior distorção. Ao longo dos três anos estudados ela recebeu R\$ 305.610,39 em lançamentos, deste valor R\$ 279.438,68 estavam com classificação equivocada, após análise esse valor foi realocado como R\$ 232.303,700 em “Estoque de Matéria Prima”, R\$ 28.557,740 em “Artigos Utilizados na Prestação de Serviços”, R\$ 2.046,14 em “Máquinas e Equipamentos” e R\$ 16.531,100 em “Manutenção de Veículos”.

Em “Material de Consumo” se observou R\$ 17.292,76 em equívocos. Esta conta deveria possuir apenas itens que não são utilizados na atividade fim da empresa e de consumo imediato, porém foram encontrados lançamentos que foram realocados como “Estoque de Matéria Prima”, “Manutenção de Veículos”, “Compra para Utilização na Prestação de Serviço” e “Copa, Cozinha e Refeições”. A conta que possuía menor volume de lançamentos equivocados era “Bens de Valor Limitado”, contudo em relação à proporção 100% das movimentações estavam erradas, sendo os R\$ 7.191,60 encontrados deveriam estar classificados como Ativo Imobilizado nas contas “Artigos Utilizados na Prestação de Serviços” e “Máquinas e Equipamentos”.

Dessa forma, os achados evidenciaram que as falhas de reconhecimento tiveram como consequência uma distorção generalizada na mensuração evidenciada no Balanço Patrimonial e na Demonstração do Resultado, uma vez que as informações contidas nestes demonstrativos não representam a realidade da empresa. Em síntese as distorções encontradas durante os anos estudados somaram R\$ 25.899,64 no Ativo da Metalcheski, sendo desse valor R\$ 10.578,08 em saldo residual de “Estoques de Matéria Prima” e R\$ 15.321,56 no Ativo Imobilizado, já descontado a depreciação ajustada.

Assim, com base nos dados da pesquisa, é possível inferir que a não compreensão das atividades da empresa por parte escritório de contabilidade teve como principal consequência o aumento dos custos e das despesas da empresa em cada ano reduzindo seu resultado e a diminuição do Ativo, principalmente o Ativo Imobilizado no agregado dos anos estudados que produziram distorções generalizadas nos demonstrativos contábeis os deixando irreais e inaproveitáveis para a tomada de decisão ou para análise de indicativos. Corroborando com os achados de Stroehrer e Freitas (2006) onde foi constatado que pequenas empresas e escritórios contábeis não possuem uma troca mútua de informações, prejudicando a elaboração dos demonstrativos contábeis e sua possível utilização por parte da empresa. Foi observada a falta de interesse por parte da empresa em buscar os outros serviços que o escritório contábil oferece, podendo ser um indício que a percepção dos sócios em relação os profissionais da contabilidade é apenas o fornecimento de serviços relacionados à tributos, como o identificado no estudo de Miranda et al. (2007).

A análise deste estudo limitou-se aos demonstrativos de uma única empresa durante os três últimos anos, tendo em vista evidenciar as consequências da não compreensão das atividades econômicas da empresa por parte do escritório de contabilidade. Sugere-se como continuidade de pesquisa replicar em outras empresas de pequeno porte com contabilidade externa se há distorções nos procedimentos contábeis e suas consequências em seus demonstrativos.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal, **Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional nº 94**, de 29 de novembro de 2011. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=36833&visao=anotado>>. Acesso em: 23 mar. 2018.

BRASIL. Presidência da República. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.

Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 25 mar. 2018.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em:

<https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm>. Acesso em: 27 mar. 2018.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 11638, 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. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/111638.htm>. Acesso em: 25 maio 2018.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 11941, de dezembro de 2009**. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/111941.htm>. Acesso em: 25 abr. 2018.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. Pronunciamento **Conceitual Básico (R1)**, de 15 de dezembro de 2011. Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – The Conceptual Framework for Financial Reporting (IASB – BV 2011 Blue Book). Disponível em:

<http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/147_CPC00_R1.pdf>. Acesso em: 26 maio 2018.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. **CPC 01 (R1) Redução ao Valor Recuperável de Ativos**, de 07 de outubro de 2010. Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IAS 36 (BV2010). Disponível em:

<http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/27_CPC_01_R1_revis%C3%A3o08.pdf>. Acesso em: 25 maio 2018.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - CPC. **CPC 16 Estoques**, de 08 de setembro de 2009. Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IAS 2 (IASB). Disponível em:

<[http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/243_CPC_16_R1_rev%2003%20\(2\).pdf](http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/243_CPC_16_R1_rev%2003%20(2).pdf)> Acesso em: 01 abr. 2018.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. **CPC 27 Ativo Imobilizado**, de 31 de julho de 2009. Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IAS 16 (IASB). Disponível em:

<http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/316_CPC_27_rev%2008.pdf>. Acesso em: 28 abr. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. **Resolução CFC Nº. 1.177/09**, 24 de julho de 2009. Aprova a NBC TG 27 – Ativo Imobilizado. Disponível em:

<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_1177.pdf> Acesso em: 24 abr. 2018.

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

Pequeno Porte. Disponível em: < http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1418.pdf >. Acesso em: 25 abr. 2018.

EMPRESOMETRO. Disponível em: <<https://www.empresometro.com.br/Home/Estatisticas>>. Acesso em: 12 mar. 2018.

GONNELLA, E.; **The Problem of Financial Accounting Measurement in Italian Accounting Thought between the 19th and the 20th Century From “Exchange Value” to “Historical Cost”**. In: JOURNÉES D’HISTOIRE DE LA COMPTABILITÉ ET DU MANAGEMENT, 15., 2010, França. Disponível em: <<https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00465927/document>>. Acesso em: 15 maio 2018.

HENDRIKSEN, S.; VAN BREDA, M. **Teoria da Contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, S. **Teoria da Contabilidade**. 11.ed. São Paulo: Atlas, 2015.

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J.; FARIA, A. **Introdução À Teoria Da Contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LOPES, A.; MARTINS, E. **Teoria da Contabilidade: uma nova abordagem**. São Paulo: Atlas, 2005.

MARTINS, E. *et al.* **Manual Da Contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

MIRANDA, L. *et al.* Demanda por Serviços Contábeis pelas Micro e Pequenas Empresas: São os Contadores Necessários?. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 14., 2007, João Pessoa, Paraíba. **Anais...** João Pessoa: ABC, 2007.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, I.M. (Org.). **Como Elaborar Trabalhos Monográficos Em Contabilidade: Teoria E Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014. p.76-97.

RIVA, E.; SALOTTI, B. Adoção do Padrão Contábil Internacional nas Pequenas e Médias Empresas e seus Efeitos na Concessão de Crédito. **Revista Contabilidade & Finanças**. – USP, São Paulo, v. 26, n. 69, p. 304-316, set./dez. 2015.

SOARES, D. **Estrutura Conceitual Básica para Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis**. 1. ed. São Paulo: IOB, 2011.

STROEHER, A. M.; FREITAS, H. Identificação das necessidades de informações contábeis de pequenas empresas para a tomada de decisão organizacional. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE GESTÃO DA TECNOLOGIA E SISTEMAS DE INFORMAÇÃO (CONTECSI), 3., 2006, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2006.