

**ESTUDO DA APLICABILIDADE DO CPC PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS –
ATIVO IMOBILIZADO – PELOS ESCRITÓRIOS CONTÁBEIS DE PORTO
ALEGRE¹**

Gustavo Cordova da Silva Costa²

Prof^ª. Romina Batista de Lucena de Souza³

RESUMO

Em 2009, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis emitiu o CPC PME com a finalidade de inserir os pequenos e médios empresários no processo de adoção de normas internacionais. A aderência ao padrão internacional visa melhorar a qualidade da informação contábil gerada aos usuários, tornando-a mais fidedigna, comparável e acessível aos mercados. Tal processo é vital para as pequenas e médias empresas sobreviverem em um ambiente globalizado. Assim, o presente estudo tem como objetivo constatar o nível de aplicação do controle de bens do ativo imobilizado dos escritórios contábeis de Porto Alegre. A pesquisa está caracterizada como quantitativa, descritiva e quanto aos procedimentos técnicos, foi feita uma coleta por meio de *survey* no período de abril a junho de 2017. A amostra ficou delimitada em 48 do total de 92 escritórios inscritos no SESCOB-RS. Com relação aos resultados, pode-se constatar um baixo nível de aplicabilidade do Item 17; os métodos de mensuração, de depreciação e de baixa de bens aplicados divergem da norma e as maiores dificuldades encontradas foram sobre carga de trabalho e aumento no preço para os clientes e falta de preparo e conhecimento sobre as mudanças trazidas pelo pronunciamento. Espera-se que o estudo contribua para a melhoria na prestação dos serviços contábeis bem como no auxílio de pesquisas futuras.

Palavras-chave: CPC PME. Adoção Pequenas e Médias Empresas. Normas Internacionais de Contabilidade.

ABSTRACT

In 2009, the Accounting Pronouncements Committee issued the CPC SME with the purpose of inserting small and medium entrepreneurs into the international compliance process. The adherence to international standards aims to improve the information's quality for its users, making it more reliable, comparable and accessible to markets. Such process is vital for small and medium businesses to survive in the globalized environment. Thus, the present study has as objective to verify the application volume of the control of property, plant and equipment of the accounting offices of Porto Alegre. The research is characterized as quantitative-qualitative, descriptive and as for the technical procedures, a collection was made through survey from April to June 2017. The sample was delimited in 48 of the total of 92 offices Subscribers In SESCOB-RS. With regard to the results, one can verify an application volume of item 17; The methods of measurement, depreciation and reduction of assets applied differ from the norm and the greatest difficulties encountered were on workload and increase in price for clients and lack of preparation and knowledge about changes brought by the pronouncement. It is hoped that the study will contribute to the improvement in the provision of accounting services as well as to aid future research.

Key-words: CPC SMEs. Adoption. Small and Medium-sized Enterprises. International Financial Reporting Standards.

¹ Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2017, 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.

² Graduando do curso de Ciências Contábeis da UFRGS. (gustavodasilva@hotmail.com)

³ Orientadora: Mestre em Economia pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Doutora em Economia do Desenvolvimento pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS. Professora do Programa de Pós Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS (rominabls@gmail.com)

1 INTRODUÇÃO

As pequenas e médias empresas representam uma importante força motriz na economia brasileira, isso é evidente quando observamos sua participação de 27% no Produto Interno Bruto (PIB) conforme estudo realizado pelo Serviço Brasileiro de Apoio as Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE (2014). Tais entidades geram riqueza nos diversos setores produtivos (comércio, indústria e serviços) e são responsáveis pela criação de mais da metade dos empregos formais do país (SEBRAE, 2014). Porém, em meio à instabilidade econômica que o país vive, a limitação ao crédito e o aumento da inadimplência deixam essas empresas mais suscetíveis à falência.

Diante deste contexto, a contabilidade faz-se ainda mais importante para a sobrevivência dessas empresas e com a aderência do Brasil às Normas Internacionais de Contabilidade, novas oportunidades são abertas para quem emite suas demonstrações contábeis de acordo com o CPC Pequenas e Médias Empresas (CPC PME).

O CPC PME faz parte dos 48 pronunciamentos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC, entidade responsável pela convergência ao padrão internacional de contabilidade, adotado por meio da lei 11.638/2007. Tal pronunciamento visa melhorar a qualidade da informação contábil gerada aos usuários, tornando-a mais fidedigna, comparável e acessível aos mercados internacionais.

Segundo Schmidt *et al.* (2004), a necessidade de harmonizar os procedimentos contábeis em nível mundial surgiu a partir da globalização dos mercados, uma vez que investidores buscam empreendimentos que conhecem e confiam. Os autores ainda ressaltam que as novas condições geram desafios para estudiosos, profissionais, usuários da contabilidade e entidades responsáveis pela emissão das normas contábeis, cujos papéis são de suma importância no processo de harmonização.

Um dos principais desafios que os profissionais contábeis encontram com a adoção da referida norma são as mudanças em relação ao controle patrimonial, atividade de suma importância dentro das empresas. Segundo Klein Júnior e Souza (2013), historicamente, as pequenas e médias empresas brasileiras focam o controle do ativo imobilizado no comprimento das exigências fiscais, utilizando taxas predeterminadas pela Receita Federal do Brasil – RFB – para a determinação da vida útil de seus ativos. Mesmo que tais taxas possam refletir uma realidade aproximada dos ativos, também abrem brechas para que divergências se formem. Os autores ainda afirmam que o correto controle patrimonial evita que extravios dos

ativos imobilizados ocorram e ainda reduz os problemas na elaboração das demonstrações contábeis.

Sendo assim, o presente estudo pretende responder a seguinte questão: Qual o nível de aplicação do item 17 do CPC PME pelos escritórios contábeis nas pequenas e médias empresas de Porto Alegre? Da questão problema surge o objetivo geral do presente trabalho que é: constatar o nível de aplicação dos escritórios contábeis de Porto Alegre do item 17 do CPC PME, o qual se refere às normas contábeis para controle de bens do ativo imobilizado das pequenas e médias empresas. O estudo teve como referência o período de abril a junho de 2017.

Tendo em vista o objetivo geral, os específicos pretendem: identificar as principais dificuldades encontradas pelos escritórios de contabilidade na aplicação da norma; identificar quais os métodos empregados no controle do ativo imobilizado.

Este estudo está estruturado em cinco seções: introdução, referencial teórico, procedimentos metodológicos, análise dos dados e considerações finais. A introdução aborda aspectos contextuais para a aplicação do CPC PME; o referencial teórico visa contextualizar sobre a convergência às Normas Internacionais, aborda aspectos pertinentes sobre o CPC para pequenas e médias empresas e, por fim, traz os conceitos necessários para abordar o item 17 – Ativo Imobilizado; os procedimentos metodológicos evidenciam como está caracterizada a pesquisa e a forma que os dados foram coletados; a análise dos dados apresenta os resultados obtidos na pesquisa; finalizando, as considerações finais trazem as conclusões sobre sugestões para trabalhos futuros.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção do estudo, serão apresentados os conceitos pertinentes para a realização do estudo.

2.1 CONVERGÊNCIA ÀS IFRS

O processo de globalização da contabilidade vem acompanhando a evolução da economia mundial, no que se refere à captação de recursos internacionais e a diminuição de barreiras entre os países. De tal maneira que a informação contábil tornou-se ainda mais importante para as decisões de gestores e administradores (DELOITTE, 2009).

Devido a essa mudança, surgiu a necessidade de uma linguagem universal, que aproximasse investidores de oportunidades, reduzisse as incertezas e conferisse mais agilidade nas transações internacionais. Conforme Carvalho, Lemes e Costa (2008, p. 15) explicam, “[...] a contabilidade internacional surgiu para minorar as agruras de quem quer investir fora de seu país e até hoje tinha que manusear balanços em dezenas de normas contábeis distintas, tentando compatibilizá-las para comparar”.

Neste contexto, surgiu, em 1973, o *International Accounting Standards Committee* (IASC) formado pelos organismos profissionais de contabilidade de 10 países: Austrália, Canadá, França, Alemanha, Japão, México, Países Baixos, Reino Unido, Irlanda e Estados Unidos. O IASC foi criado com o objetivo de formular e publicar, de maneira independente, um novo padrão de normas contábeis internacionais que pudessem ser aceitas em todo o globo. Assim, o IASC passou a emitir *International Accounting Standards* (IAS).

Em 1º de abril de 2001, as responsabilidades técnicas do IASC passaram para o *International Accounting Standards Board* (IASB), criado dentro da estrutura do IASC com o objetivo de melhorar os pronunciamentos emitidos. Atualmente, o IASB emite os IFRS, o novo nome escolhido demonstrou a vontade do comitê de transformar progressivamente os pronunciamentos contábeis anteriores em novos padrões internacionalmente aceitos de reporte financeiro com o fim de responder as expectativas crescentes dos usuários da informação financeira (PICETTI, 2011).

No Brasil, diversos aspectos explicam o processo de adoção das normas internacionais, podendo-se destacar como principais “[...] a redução das taxas inflacionárias e a expansão do mercado de capitais, aumentando a importância da informação contábil como subsídio para as decisões de investimentos, créditos, financiamentos, etc.” (ANTUNES *et al.*, 2012, p. 8).

Tal processo teve início em 2008, como Giroto (2010, p. 8) constatou:

O processo brasileiro de adoção das normas contábeis fundamentadas no padrão IFRS começou com as grandes companhias, a partir de 1º de janeiro de 2008, com a edição da Lei n.º 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e vem sendo implantado gradualmente, inclusive alcançando a contabilidade do setor público. Para incluir todas as entidades do País nessa convergência internacional – o IFRS é um padrão utilizado atualmente por cerca de 140 países –, o Conselho Federal de Contabilidade editou a NBC T 19.41 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

A devida lei representa mais uma etapa da evolução contábil que, além de ser uma ferramenta para a tomada de decisões, passa a gerar informações que poderão ser vistas e compreendidas internacionalmente, ampliando o acesso aos seus diversos usuários.

2.2 COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC)

O Conselho Federal de Contabilidade - CFC, levando em consideração a crescente importância da internacionalização dos procedimentos contábeis, criou o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) em 2005, por meio da Resolução nº. 1.055. O objetivo principal do Comitê é auxiliar tanto o CFC quanto a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) a normatizar as práticas contábeis, conforme consta em seu art. 3:

[...] o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais. (CFC, 2005, p. 1)

A Resolução 1.055/05 ainda considera que o processo de convergência às normas internacionais trará como resultados a redução de riscos nos investimentos internacionais, seja por meio de empréstimo financeiro, seja por meio de participação societária, maior facilidade de comunicação no mundo dos negócios com uma linguagem contábil homogeneizada e a redução do custo de capital, a qual o Brasil possui interesse vital (CFC, 2005).

Importante ressaltar que o CPC não é um órgão regulador, visto que sua criação tem como intenção o aperfeiçoamento dos estudos e pesquisas acerca dos pronunciamentos técnicos que serão submetidos aos órgãos reguladores.

Atualmente, o CPC já editou 48 pronunciamentos contábeis visando à adequação aos padrões internacionais. Dentre eles está o CPC para pequenas e médias empresas, aprovado por meio da NBC T 19.41, das Resoluções nº. 1.255/09, nº. 1.285/10 e nº. 1.319/10, cuja aplicação foi exigida a partir de 01/01/2010.

2.3 CPC PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS

A contabilidade de pequenas e médias empresas normalmente produz demonstrações contábeis voltadas para fins fiscais ou gerenciais de seus administradores-proprietários. Esses

demonstrativos, por vezes, não abrangem aspectos gerais de maior valor para usuários externos, como sócios, acionistas, credores, empregados e o público em geral.

Desta forma, o CPC PME promove a elaboração de demonstrações contábeis para fins gerais e outros relatórios financeiros, os quais têm por objetivo oferecer informações sobre a situação financeira (balanço patrimonial), o desempenho (demonstração do resultado) e fluxos de caixa da entidade, auxiliando os usuários para a tomada de decisões econômicas. A divulgação de tais informações também demonstra se a administração age de maneira responsável com os recursos disponíveis (CPC PME, 2009).

A aplicação do pronunciamento traz formas mais simplificadas de demonstrações contábeis, tendo em vista as limitações que empresas menores sofrem. Por isso, a sua aplicação está restrita ao conjunto de sociedades fechadas e sociedades que não sejam requeridas a fazer prestação pública de suas contas, não abrangendo:

- I. as companhias abertas, reguladas pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM;
- II. as sociedades de grande porte, como definido na Lei nº. 11.638/07;
- III. as sociedades reguladas pelo Banco Central do Brasil, pela Superintendência de Seguros Privados e outras sociedades cuja prática contábil é ditada pelo correspondente órgão regulador com poder legal para tanto. (CPC PME, 2009, p. 4)

De acordo com o CPC PME (2009, p. 22) os demonstrativos que essas empresas estão obrigadas a tornar públicos são os seguintes:

- a) balanço Patrimonial ao final do período;
- b) demonstração do resultado do período de divulgação;
- c) demonstração do resultado abrangente do período de divulgação. A demonstração do resultado abrangente pode ser apresentada em quadro demonstrativo próprio ou dentro das mutações do Patrimônio Líquido. A demonstração do resultado abrangente, quando apresentada separadamente, começa com o resultado do período e se completa com os itens dos outros resultados abrangentes;
- d) demonstração das mutações do Patrimônio Líquido para o período de divulgação;
- e) demonstração dos fluxos de caixa para o período de divulgação;
- f) notas explicativas, compreendendo o resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias.

Mesmo sendo, de certa forma, um pronunciamento simplificado, se comparado com os outros CPCs, sua adoção não envolve apenas reorganização de contas, conforme Silva (2011, p. 7) afirma:

A adoção das Normas Internacionais de Relatórios Financeiros (IFRS-PME) não é um exercício meramente técnico, envolvendo o reordenamento de informações e reclassificações nas demonstrações contábeis. A conversão para as Normas Internacionais de Relatórios Financeiros (IFRS-PME) irá desafiar os fundamentos de um modelo de negócios até então existente nas pequenas e médias empresas, e fornecerá a elas uma oportunidade ímpar para reexaminar e replanejar sua administração, através da maneira de reportar seus gerenciamentos internos.

O Quadro 1 apresenta as diferenças que a nova legislação trouxe para as PMEs.

Quadro 1 - Comparativo entre as mudanças na legislação contábil

Item	Antes das Leis n. 11.638/07 e 11.941/09	Depois das Leis n. 11.638/07 e 11.941/09 -IFRS para PMEs
Balanco Patrimonial	O Ativo em: Circulante Realizável a Longo Prazo Permanente <ul style="list-style-type: none"> • Investimento • Imobilizado • Diferido O Passivo em: Circulante Exigível a Longo Prazo Patrimônio Líquido <ul style="list-style-type: none"> • Capital Social • Reservas de Capital • Reservas de Reavaliação • Reservas de Lucros • Lucros (Prej.) Acum. 	Ativo dividido em: Circulante Não Circulante <ul style="list-style-type: none"> • Realizável a Longo P. • Investimentos • Propriedade p/ Investimento • Imobilizado • Intangível Passivo dividido em: Circulante Não Circulante Patrimônio Líquido <ul style="list-style-type: none"> • Capital Social • Reservas Estatutárias • Ajustes de Av. Patrimonial • Reservas de Lucros • (-) Ações em Tesouraria • (-) Prejuízos Acumulados
Conjunto de Demonstrações Contábeis	Balanço Patrimonial; • Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; • Demonstração do Resultado do Exercício; • Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos	Já no caso para as PMEs, a legislação tributária trouxe o seguinte conjunto de demonstrações contábeis: • Balanço Patrimonial; • DRE; • DRA. • DFC; • DMPL; • DLPA; Poderá haver combinação do DRA com o DMPL, para ocasionar um único demonstrativo. E a DVA, não teve divulgação necessária para as PMEs.
	São submetidos à	As mercadorias que estiverem em

Item	Antes das Leis n. 11.638/07 e 11.941/09	Depois das Leis n. 11.638/07 e 11.941/09 -IFRS para PMEs
Estoques	avaliação pelo valor de mercado ou custo, dos dois o menor.	estoque, serão avaliadas pelo teste recuperabilidade ou impairment test, para que os valores de cada item do estoque estejam devidamente alocados ao seu real valor, para que numa alienação deste, seja possível a recuperação de seu valor.
Investimento em coligadas e Controladas	Somente alguns investimentos que se mostravam relevantes, eram avaliados pelo método da equivalência patrimonial, e os demais eram avaliados pelos seus valores de compra.	A avaliação dos investimentos em coligadas poderá ser feita pelos métodos de equivalência patrimonial, custo e também valor justo.
Propriedade para Investimento	Esse Ativo era avaliado unicamente pelo custo histórico	A propriedade por investimento deverá ser mensurada inicialmente pelo custo, e posteriormente na data-base mensurá-lo a partir do valor justo.
Depreciação dos bens do Ativo Imobilizado	Todos os itens que faziam parte do Ativo Imobilizado tinham taxas pré-fixadas, para sua devida depreciação, taxas essas definidas pela Receita Federal do Brasil.	As mesmas alterações trazidas para sociedades anônimas, pela legislação, serão aplicadas para as pequenas e médias empresas. Assim o método de depreciação utilizado será o da vida útil que cada item desse Ativo tem. Existem três métodos de depreciação: o da linha reta, dos saldos decrescentes, e o método baseado no uso.
Leasing	Antes das mudanças na legislação o leasing era Reconhecido como despesa ou receita de aluguel, não importando o tipo ou classificação.	Depois das mudanças trazidas pela legislação, as pequenas e médias empresas da mesma forma que as S/A. terão a estrutura do leasing, separada entre leasing financeiro e leasing operacional. Se a empresa optar pelo pagamento de leasing operacional, e esses estiverem programados para aumentar conforme a inflação a fim de compensar os custos do arrendador, o reconhecimento da despesa pelo método linear fica dispensado.
Subvenções governamentais	Todas as contribuições advindas do governo eram integralmente contabilizadas no grupo do Patrimônio Líquido em reservas de incentivos fiscais.	As subvenções governamentais para PMEs, atendem ao mesmo critério para sua contabilização como o das S/A., ou seja são reconhecidas como receita somente após atendem exigências do governo se essas existirem. As subvenções devem ser mensuradas pelo valor justo do Ativo recebido.
Ativo Imobilizado	O Ativo Imobilizado, que na legislação anterior era composto por bens corpóreos e incorpóreos, passa a apresentar apenas bens corpóreos. Reavaliação de Ativos é usada para avaliar um bem.	O IFRS para PME prevê o mesmo tratamento do IFRS na íntegra em se tratando de desvalorização de Ativos. Após a empresa ter realizado o reconhecimento inicial do Ativo Imobilizado, esta deverá mensurá-lo ao custo ou valor justo, e juntamente a isso efetuar dedução da depreciação acumulada, e também a devida redução ao valor recuperável deste Ativo.

Fonte: Sambugaro e Carraro (2014, p. 21).

As novas medidas representam um desafio tanto para as empresas quanto para os profissionais contábeis, conforme constatado por estudos internacionais. BALDARELLI *et al.* (2012) apontam que as dificuldades aumentam para PMEs em razão das necessidades informacionais dos usuários e dos custos de preparação dos relatórios. Outros motivos também são citados, como aspectos culturais, diferenças institucionais, de mercado, ambientais, tributação, além da própria atitude das PME para sobreviverem em um ambiente global.

Quando as entidades apresentarem suas demonstrações contábeis em conformidade com o pronunciamento, elas devem divulgar em notas explicativas, segundo o item 3.3:

A entidade cujas demonstrações contábeis estiverem em conformidade com este Pronunciamento deve fazer uma declaração explícita e sem reservas dessa conformidade nas notas explicativas. As demonstrações contábeis não devem ser descritas como em conformidade com este Pronunciamento a não ser que estejam em conformidade com todos os requerimentos deste Pronunciamento (CPC PME, 2009, p. 19).

2.3.1 Ativo Imobilizado

De acordo com Hendriksen e Van Breda (1999, p.286), os ativos são definidos como “[...] potenciais de fluxos de serviços ou direitos a benefícios futuros sob o controle de uma organização”. Já para Santos *et al.* (2007, p. 114) “os ativos são recursos controlados pela empresa capazes de gerar fluxos futuros positivos de caixa”.

Conforme a literatura evidencia, o subgrupo do Ativo Imobilizado é marcado pela característica de uma saída de recursos ser classificada como ativo, já que esse dispêndio possui capacidade de gerar benefícios futuros para a entidade. Por outro lado, se não há tal capacidade, o desembolso é mera despesa, afetando somente o resultado da instituição.

Segundo o CPC PME (2009, p. 96), o ativo imobilizado é composto por ativos tangíveis que:

- a) são mantidos para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para aluguel a terceiros ou para fins administrativos; e
- b) que se espera sejam utilizados durante mais de um período.
Ativos imobilizados não incluem:
 - a) ativos biológicos relacionados com a atividade agrícola (ver a Seção 34 Atividades Especializadas); ou

- b) direitos e reservas minerais, tais como petróleo, gás natural e recursos não regenerativos similares.

Percebe-se que os ativos tangíveis estão relacionados diretamente com a produção, administração, entre outros setores, e que sua utilidade é superior a um exercício. Há ativos que auxiliam setores da empresa relacionados com a produção, porém não são classificados no ativo imobilizado, possuindo classificação própria, tais como direitos e reservas minerais e ativos biológicos (PERUCH, 2011).

2.3.2 Reconhecimento

O custo de um ativo somente pode ser reconhecido no ativo imobilizado se preencher os seguintes critérios:

- a) for provável que benefícios futuros econômicos associados ao item fluirão para a entidade; e
- b) o custo do item puder ser mensurado confiavelmente. (CPC PME, 2009, p. 96)

A norma ainda ressalta que as peças de reposição principais, as sobressalentes principais e os equipamentos de uso interno principais devem ser reconhecidas como ativos imobilizados quando a entidade pretender utilizá-los em mais de um período e quando elas somente puderem ser utilizadas em conjunto com um item do ativo imobilizado. O que ocorre em muitas empresas é a contabilização dessas peças como estoque e o reconhecimento em contas de resultado (CPC PME, 2009).

Quanto à mensuração, ela deve ocorrer na data do reconhecimento pelo seu custo. Devem-se levar em conta todos os custos envolvidos desde a aquisição até o efetivo uso do bem para que a mensuração do custo seja confiável. Corroborando com a afirmação, Almeida (2010, p. 259) explica:

Os bens do ativo imobilizado são capitalizados por todos os custos incorridos até serem postos em funcionamento. Esses custos incluem, como por exemplo, na compra de um terreno, o preço pelo terreno, despesas com escritura, despachante, imposto de transmissão, etc. Caso exista construção que não seja de interesse da empresa, os custos de demolição também são registrados como custos do terreno.

O item 17.11 do CPC PME (2009, p. 98) aborda quais custos devem ser tratados como despesas.

- a) custos de abertura de nova instalação;
- b) custos de introdução de novo produto ou serviço (incluindo os custos da propaganda e atividades promocionais);
- c) custos de administração dos negócios em novo local ou com nova classe de clientes (incluindo custos de treinamento);
- d) custos administrativos e outros custos indiretos
- e) custos de empréstimos.

Após o reconhecimento inicial, todos os bens que compõem o ativo imobilizado devem ser mensurados pelo seu custo menos a depreciação acumulada e quaisquer perdas por redução ao valor recuperável de ativos acumulada. Também deve reconhecer os custos de operação diários como despesas no respectivo período (CPC PME, 2009).

2.3.3 Depreciação

Os bens do ativo imobilizado, por serem tangíveis, estão sujeitos a desgastes diversos. Esse desgaste é denominado depreciação. O período de depreciação inicia logo que o bem é posto em uso e somente acaba quando o bem é baixado, ocorrendo mesmo que o bem não esteja em uso.

Almeida (2010, p. 259) aponta que:

[...] Os bens do ativo imobilizado são deduzidos da depreciação, que representa o processo de alocação de custo e despesa e conseqüente redução contábil do valor desses bens. A existência da depreciação é devida ao fato que a maioria dos bens do ativo imobilizado tem uma vida útil limitada e de acordo com os princípios contábeis, o valor desses bens deve ser registrado como despesa ou como custo nos períodos contábeis para os quais a empresa deles utiliza.

O CPC PME (2009) elenca os tipos de métodos de depreciação que as empresas podem utilizar, tendo em vista o padrão que se espera consumir os benefícios futuros do ativo, sendo eles:

- a) Método de linha reta;
- b) Método dos saldos decrescentes;
- c) Método baseado no uso, tal como o método das unidades produzidas.

A Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.700 de março de 2017 prevê em seu art. 121 os conceitos pertinentes à depreciação de bens do ativo imobilizado. Também traz um rol de taxas fixas para o cálculo de depreciação. Contudo, desde a emissão do CPC 27 (2008) as companhias de capital aberto não estão mais obrigadas a utilizar essas taxas, devendo verificar o valor depreciável para cada bem com relação a sua vida útil. A mesma regra é vista no item 17.18 do CPC PME (2009, p. 99) “A entidade deve alocar o valor depreciável do ativo em base sistemática ao longo de sua vida útil.”.

2.3.4 Vida Útil

O CPC PME (2009, p. 99) aborda os fatores que devem ser levados em consideração para a determinação da vida útil de um ativo, sendo eles:

- a) uso esperado do ativo. O uso é avaliado com base na capacidade esperada do ativo ou na produção física;
- b) desgaste e quebra física esperada, que depende de fatores operacionais, como, por exemplo, o número de turnos para os quais o ativo é utilizado, programas de reparo e manutenção e o cuidado e a manutenção do ativo enquanto estiver ocioso;
- c) obsolescência técnica ou comercial proveniente de mudanças ou melhorias na produção, ou mudanças na demanda do mercado para o produto ou serviço resultante do ativo;
- d) limites legais ou semelhantes no uso do ativo, tais como as datas de término dos arrendamentos mercantis relacionados.

A determinação do tempo de vida útil do ativo é definida pela expectativa de uso que a empresa tem sobre esse ativo em suas operações. Ao se estabelecer a vida útil do ativo, também se determina o período de depreciação que o bem vai estar sujeito, tendo por base o período histórico de bens semelhantes na entidade ou por critérios estabelecidos em normas ou na legislação fiscal.

2.3.5 Baixa

Segundo o Item 17.27 do CPC PME (2009), a baixa de um bem do ativo imobilizado deve ocorrer quando por ocasião de sua alienação ou quando não existir expectativa de benefícios econômicos futuros pelo seu uso ou alienação.

A norma ainda prevê que os ganhos ou perdas com a alienação do ativo devem ser reconhecidos no resultado da empresa na data da baixa. Entretanto, tal ganho não deve ser classificado com receita (CPC PME, 2009).

A apuração do ganho ou da perda proveniente da baixa do ativo deve ser apurada pela diferença entre o valor de venda líquida, caso haja, e o valor contábil do bem.

2.3.6 Divulgação

As empresas devem divulgar para cada classe do ativo imobilizado os seguintes quesitos (CPC PME, 2009, p. 101):

- a) As bases de mensuração utilizadas para determinação do valor contábil bruto;
- b) Os métodos de depreciação utilizados;
- c) As vidas úteis ou as taxas de depreciação utilizadas;
- d) O valor contábil bruto e a depreciação acumulada (somadas às perdas acumuladas por redução ao valor recuperável de ativos) no início e no final do período de divulgação;
- e) A conciliação do valor contábil no início e no final do período de divulgação, demonstrando separadamente:
 - i. Adições;
 - ii. Baixas;
 - iii. Aquisições por meio de combinação de negócios;
 - iv. Transferências para propriedade para investimento, caso mensuração confiável de valor justo se torne disponível (ver item 16.8);
 - v. Perdas por redução ao valor recuperável de ativos reconhecidas ou revertidas no resultado em conformidade com a Seção 27;
 - vi. Depreciações;
 - vii. Outras alterações.

A conciliação referida na alínea e não precisa ser apresentada para os períodos anteriores.

2.4 ESTUDOS RELACIONADOS

Estudos anteriores correlatos foram realizados em escritórios contábeis de diferentes cidades, dentre eles Peruch (2011) em Criciúma/SC, Amorim (2013) em Natal/RN, Menezes (2014) em São Paulo/SP, Faria e Silva (2014) em Uberlândia/MG e Carraro e Sambugaro (2014) na região sudoeste do Paraná.

Peruch (2011) buscou identificar o grau de conhecimento sobre as normas internacionais e a convergência a elas nas empresas de pequeno e médio porte da cidade Criciúma. Dentre as 28 empresas entrevistadas, somente 35% já atuavam em consonância com as normas internacionais. Mesmo assim, todos foram unânimes em acreditar que a aplicação do CPC PME traria algum benefício e que pretendem adequar-se em breve (PERUCH, 2011).

O estudo de Amorim (2013) teve como objetivo analisar o conhecimento acerca do CPC PME e a aplicação do mesmo pelos contadores da cidade de Natal. Assim, aplicou um questionário em 42 escritórios contábeis e pode constatar que 74% dos participantes mesmo que dominem alguns aspectos ou conheçam o pronunciamento não os aplicam. Ainda, com relação à mensuração do ativo imobilizado, 60% entrevistados estão mensurando os ativos imobilizados conforme a norma ou possuem o devido conhecimento, porém não o aplica (AMORIM, 2013).

Já Menezes (2014) abordou os escritórios contábeis de São Paulo credenciados como referência de qualidade pelo SESCON-SP e pela ISO 9001 quanto à aderência ao CPC 27 e/ou item 17 do CPC PME. Constatou-se que mesmo os escritórios contábeis tendo conhecimento sobre a norma, ela não era aplicada em sua totalidade. Também se verificou uma preocupação maior em atender a legislação fiscal do que a norma contábil (MENEZES, 2014).

O estudo de Faria e Silva (2014) encontrou resultados semelhantes entre os 84 contadores entrevistados quanto a baixa aplicabilidade da norma. A pesquisa também identificou que os fatores formação acadêmica e nível de conhecimento acerca da norma influenciam a adoção do pronunciamento. Pode-se constatar que:

[...] na prática, nenhum escritório entrevistado está apto a afirmar que adota o pronunciamento CPC PME em suas empresas clientes, pois conforme apontado na pesquisa, não seguem seus requerimentos na íntegra e não conhecem seu conteúdo adequadamente, uma vez que o encontrado, na verdade, é uma tímida transição. (FARIA; SILVA, 2014, p. 15)

Por sua vez, o estudo de Samburgo e Carraro (2014) apresentou resultados conflitantes entre a percepção de dificuldade na adequação aos novos padrões contábeis pelos profissionais contábeis e as respostas dadas pelos mesmos sobre a aplicação do pronunciamento para pequenas e médias empresas. Ainda que a maioria tenha relatado ter

nem pouca nem muita dificuldade na interpretação da norma, os respondentes apresentaram um alto índice de erros quando questionados sobre as novas mudanças. As autoras ainda citam que o baixo nível de acertos pode estar associado à falta de conhecimento e capacitação dos profissionais e que a atuação do próprio CPC por meio de cursos preparatórios pode esclarecer os métodos corretos de contabilização (SAMBURGO; CARRARO, 2014).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente estudo foi delimitado nos seguintes aspectos metodológicos: quanto à abordagem do problema foi do tipo quanti-qualitativo com uma análise quantitativa dos dados coletados, em relação aos objetivos, enquadra-se como pesquisa descritiva e, por fim, os procedimentos técnicos de coleta de dados ocorreram por meio de *survey*.

Pela natureza do problema estudado, a pesquisa caracterizou-se pela abordagem qualitativa, pois “[...] justifica-se por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social” (RICHARDSON, 1999, p. 79). Além disso, o autor ainda acrescenta que os estudos qualitativos servem para descrever a complexidade de determinado problema e ressalta que podem contribuir no processo de mudança e entendimento das particularidades.

Buscou-se junto às entidades que representam a classe contábil gaúcha, CRC, SESCON e o Sindicato dos Contadores do Rio Grande do Sul (Sindiconta), o número de escritórios contábeis na cidade de Porto Alegre, porém tal informação ainda não foi levantada. Assim a pesquisa utilizou-se dos seguintes critérios para delimitar a amostra de escritórios existentes. O primeiro critério utilizado foi o geográfico, sendo a cidade de Porto Alegre o limite para a amostra. O segundo critério foi estar associado ao Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis, Assessoramento, Perícias Informações e Pesquisas do Estado do Rio Grande do Sul (SESCON – RS), o qual disponibiliza uma lista com seus associados em seu site, até o período de dezembro de 2016. A partir dessa lista com 128 prestadores de serviços contábeis foram identificados 92 escritórios que realizam o serviço de elaboração de demonstrações contábeis. Por fim, o último critério foi a aceitação em participar da pesquisa, totalizando 48 escritórios de 92.

Quanto aos seus objetivos, a pesquisa foi classificada como descritiva, pois, conforme Gil (1999⁴, apud BEUREN *et al.*, 2006, p. 81), os estudos caracterizados como descritivos

⁴ GIL, Antônio Carlos. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

possuem o objetivo principal de descrever fenômenos ou particularidades específicas de determinada população por meio de técnicas padronizadas de coletas de dados.

O método escolhido para coleta de dados é o *survey*, que, segundo Gil (2010, p. 35):

Caracteriza-se por interrogação direta das pessoas, cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se à solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado para, em seguida, mediante análise quantitativa, obterem-se as conclusões correspondentes aos dados coletados.

O questionário foi elaborado com base nos estudos de Faria e Silva (2014) e Menezes (2014). O mesmo está estruturado em duas partes e é composto por 10 questões de múltipla escolha. Na primeira, formada por 4 questões, buscou-se a identificação e caracterização da amostra. Já na segunda parte, as questões tiveram o intuito de identificar o nível de aderência dos procedimentos realizados em conformidade com o item 17 do CPC PME e a identificação das dificuldades encontradas na aplicação do pronunciamento.

A coleta de dados ocorreu no período de abril a junho de 2017 e foi dividida em dois momentos. O primeiro foi através de contato telefônico com os escritórios, identificando os responsáveis pelo setor contábil dos clientes e buscando a explicação do estudo bem como a aceitação para participar do mesmo. Em um segundo momento foi encaminhado o e-mail contendo o link para o questionário on-line.

Quanto à análise dos dados, foram aplicados métodos estatísticos simples, utilizando-se a frequência relativa das respostas bem como a média para fins de conclusão.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Esta seção do estudo tem a finalidade de discutir os resultados obtidos a partir dos 48 questionários respondidos pelos escritórios contábeis da cidade de Porto Alegre associados ao SESCON - RS. Conforme a estrutura do questionário, a primeira parte dedicou-se a uma caracterização dos dados. Já na segunda metade, o questionário buscou identificar se os procedimentos realizados pelos profissionais contábeis estão de acordo com o que o CPC PME preconiza e, por fim, identificar quais as dificuldades encontradas pelos profissionais contábeis. Para fins de análise, as frequências relativas foram arredondadas.

4.1 PERFIL DOS RESPONDENTES

Inicialmente, buscou-se identificar a estimativa de clientes atendidos pelos escritórios, conforme dados expostos na Tabela 1.

Tabela 1 - Quantidade de clientes atendidos pelos escritórios

Clientes	Quantidade	Frequência Relativa
De 01 a 50 clientes.	12	25,%
De 51 a 100 clientes.	17	35,%
De 101 a 150 clientes.	9	19%
De 151 a 250 clientes.	6	13%
Mais de 250 clientes.	4	8%
Total	48	100,00%

Fonte: elaborada pelo autor.

Com base nas respostas obtidas pode-se definir que 60% dos entrevistados possuem uma carteira de clientes com até 100 empresas. Dados semelhantes foram encontrados nos estudos de Faria e Silva (2014) e de Samburgo e Carraro (2014), quando foram identificados, respectivamente, 68% e 67% de escritórios com até 100 clientes.

Tabela 2 - Pequenas e Médias empresas atendidas pelos escritórios

	Quantidade	Frequência Relativa
Até 30%.	2	4%
De 31% a 50%.	4	8%
De 51% a 70%.	6	13%
De 71% a 90%.	24	50%
Mais de 90%.	12	25%
Total	48	100%

Fonte: elaborada pelo autor.

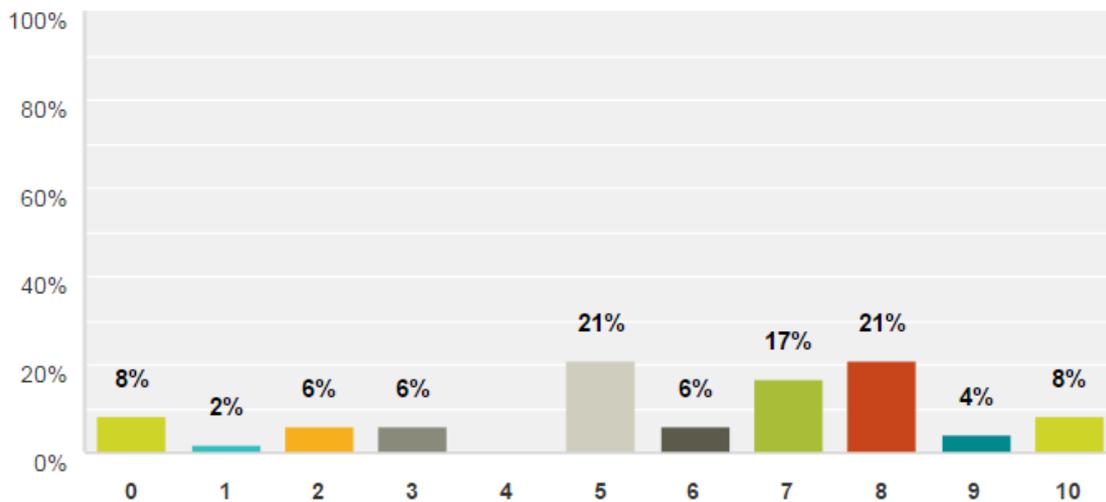
Quanto à porcentagem de empresas de pequeno e médio porte que são atendidas pelos escritórios, conforme demonstrado na Tabela 2, pode-se constatar que boa parte da carteira de clientes desses escritórios é composta por pequenas e médias empresas, sendo que 75% dos respondentes possuem entre 71% e mais de 90% de clientes de pequeno e médio porte. Tal fenômeno é comum, tendo em vista que os pequenos e médios empresários necessitam terceirizar o setor contábil.

Tabela 3 - Formação acadêmica dos profissionais responsáveis pelos escritórios

	Quantidade	Frequência Relativa
Técnico	8	17%
Bacharel	23	48%
Pós-Graduado em Contabilidade ou áreas afins	15	31%
Mestre em contabilidade ou áreas afins	2	4%
Total	48	100%

Fonte: elaborada pelo autor.

A Tabela 3 ilustra a formação acadêmica dos profissionais responsáveis pelos escritórios, sendo que 48% do total dos respondentes são profissionais com graduação e 31% possuem pós-graduação em contabilidade ou áreas afins. Tais dados se mostram relevantes quando comparados com o estudo de Faria e Silva (2014, p. 83) no qual se constatou que apenas 7% dos profissionais possuíam pós-graduação e que 43% dos escritórios eram geridos por profissionais com curso técnico somente. O mesmo estudo apresenta dados semelhantes quanto aos profissionais bacharéis, sendo 49% dos entrevistados.

Gráfico 1 – Classificação do conhecimento sobre o CPC PME

Fonte: elaborado pelo autor.

Na sequência, os entrevistados foram questionados acerca de seus conhecimentos sobre o Pronunciamento Técnico PME. Conforme o Gráfico 1, pode-se observar que 8% da amostra respondeu não conhecer o CPC PME e outros 14%, entre as respostas 1 a 4, indicaram possuir pouco conhecimento sobre a norma. A maior parte da amostra, compreendida entre as alternativas 5 e 7, afirmou possuir conhecimentos intermediários sobre o pronunciamento contábil, representando 44% das respostas. E por fim, 33% responderam

que possuem conhecimentos avançados quanto à norma, sendo que 8% do total afirmaram conhecer a norma em sua totalidade.

Comparando com Faria e Silva (2014), 64% da amostra declararam desconhecer o assunto contra 7% que afirmaram conhecer o CPC PME na íntegra. O restante afirmou estar familiarizado com as determinações (18%), dominar poucos aspectos (2%) ou que apenas ouviu falar (8%). Já o estudo de Amorim (2013) apresentou uma distribuição diferente dos dados, sendo que 40% afirmaram dominar poucos aspectos, 24% estão familiarizados com as determinações e 17% ouviu falar. Entre os que conhecem todo o pronunciamento e os que não conhecem, a distribuição foi a mesma para ambos (10%).

4.2 APLICAÇÃO DA NORMA

A questão cinco teve como objetivo descobrir para qual finalidade as demonstrações contábeis são utilizadas nas pequenas e médias.

Tabela 5 - Finalidade das demonstrações contábeis

	Quantidade	Frequência Relativa
Prestação Pública de contas.	4	8%
Utilização interna (administração, bancos, planejamento, etc).	41	85%
Não elaboram demonstrações contábeis.	3	6%
Não sei dizer.	0	-
Total	48	100%

Fonte: elaborada pelo autor.

Conforme demonstrado na Tabela 5, 85% dos escritórios elaboram demonstrações contábeis para fins internos das pequenas e médias empresas. Tal resultado diverge do CPC PME (2009), o qual preconiza que as demonstrações contábeis sejam para fins externos. O estudo de Menezes (2014) encontrou resultados aproximados, quando 92,86% declararam produzir declarações contábeis para fins administrativos.

Tabela 6 - Mensuração do ativo imobilizado

	Quantidade	Frequência Relativa
Considera, inicialmente, o custo original e, nos exercícios seguintes o custo menos depreciação acumulada e quaisquer perdas por redução ao valor recuperável acumuladas.	16	33%
Considera o custo histórico deduzido da depreciação acumulada.	19	40%
Considera o custo histórico menos depreciação acumulada e quaisquer perdas por redução ao valor recuperável acumuladas.	12	25%
Considera o menor valor entre o valor contábil e o valor histórico.	1	2%
Total	48	100%

Fonte: elaborada pelo autor.

Quanto à mensuração do ativo imobilizado, as respostas foram variadas e apenas 33% dos respondentes estão de acordo com o que traz o CPC PME. O estudo de Faria e Silva (2014) apresentou dados convergentes à pesquisa, sendo que 31% dos escritórios mensuram seus ativos conforme a norma.

Tabela 7 - Taxas de depreciação utilizadas

	Quantidade	Frequência Relativa
Taxas calculadas com base na vida útil de cada bem.	14	29%
Taxas internas da empresa.	-	-
Taxas fiscais (emitidas pela Receita Federal).	34	71%
Outras taxas.	-	-
Total	48	100%

Fonte: elaborada pelo autor.

A Tabela 7 demonstra como os pequenos e médios empresários ainda tem o foco muito grande em corresponder à legislação fiscal. Do total de entrevistados apenas 29% afirmam usar taxas baseadas na vida útil dos bens contra 71% que utilizam taxas divulgadas pelo fisco. Na pesquisa de Menezes (2014) 100% dos respondentes afirmaram utilizar taxas fiscais, o que reforça a grande preocupação com a forma sobre a essência na elaboração das demonstrações contábeis.

Tabela 8 – Divulgação do controle do ativo imobilizado em notas explicativas

	Quantidade	Frequência Relativa
Apenas o valor líquido de cada conta contábil.	10	21%
O valor bruto e dedução da depreciação acumulada.	27	56%
Não são elaboradas notas explicativas sobre o ativo imobilizado.	11	23%
Total	48	100%

Fonte: elaborada pelo autor.

A questão oito buscou avaliar como os escritórios divulgam o controle sobre os itens do ativo imobilizado, conforme a Tabela 8. Os resultados demonstram que 56% dos respondentes realizam divulgações em conformidade com o CPC PME. Ainda assim, 44% dos respondentes não realizam o que a norma pede, representando um alto grau de não conformidade. Menezes (2014) encontrou um nível de não conformidade ainda maior com apenas 28% dos respondentes aplicando o que a norma pede.

Tabela 9 – Baixa dos bens do ativo imobilizado

	Quantidade	Frequência Relativa
Quando requerido pelo cliente.	7	15%
Apenas quando o bem está ocioso.	-	-
Apenas quando ocorre a venda do bem.	28	58%
Apenas quando não apresentam valor de uso, totalmente depreciado.	8	17%
Quando os bens não apresentam mais capacidade de gerar receitas ou quando ocorre a venda do bem.	5	10%
Total	48	100%

Fonte: elaborada pelo autor.

Conforme a Tabela 9, apenas 10% dos entrevistados relataram que operam segundo os preceitos da norma. O restante apresentou respostas divergentes do CPC PME, demonstrando que utiliza outros critérios para a baixa dos bens do ativo imobilizado, como solicitação pelos clientes (15%) ou quando o valor de uso está totalmente depreciado (17%), ou apenas no caso de alienação do bem (58%).

O estudo de Menezes (2014) apresenta maior aplicação do pronunciamento (28%). Mesmo assim, o seu percentual de aplicação é baixo, convergindo aos resultados obtidos no presente estudo.

Tabela 10 - Dificuldades encontradas na aplicação da norma

	Quantidade	Frequência Relativa
Falta de divulgação, orientação e treinamento por parte dos órgãos competentes e entidades classistas.	11	23%
Sobrecarga de trabalho e aumento de custos na prestação de serviços ao cliente.	15	31%
Falta de qualificação ou treinamento para aplicar a norma.	6	13%
Falta de estrutura dos escritórios de contabilidade.	3	6%
Desconhecimento do assunto.	7	15%
Complexidade da norma.	6	13%
Total	48	100%

Fonte: elaborada pelo autor.

Por fim, a última questão teve por objetivo identificar quais as dificuldades encontradas pelos profissionais contábeis na aplicação da norma. As respostas obtiveram percentual bem diversificado, sendo a sobre carga de trabalho e o aumento nos custos para os clientes os maiores problemas apontados pelos profissionais com 31% das respostas seguido de 23% os quais alegaram falta de divulgação, orientação e treinamento por parte dos órgãos competentes. Conforme demonstrado na Tabela 10, 15% dos profissionais alegaram não conhecer sobre o assunto em questão. Ainda, a falta de qualificação e a complexidade da norma obtiveram a mesma quantidade de respostas, cada um correspondendo a 13% dos entrevistados. Por fim, problemas estruturais foram apontados por 6% dos respondentes.

O estudo de Faria e Silva (2014) detectou como maior problema na adoção da norma a falta de divulgação e treinamento pelos órgãos competentes, representando 40% das respostas. Já para Sambugaro e Carraro (2014) o problema detectado está na falta de conhecimento dos profissionais no que se refere às alterações trazidas pelo CPC PME.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As pequenas e médias empresas representam uma importante parcela na economia brasileira e o CPC PME veio para dar uniformidade em suas demonstrações contábeis em convergência aos padrões internacionais. Tal processo pode trazer maiores possibilidades para os empreendedores, além de proporcionar mais qualidade à informação fornecida aos usuários, tanto internos quanto externos.

Em resposta ao objetivo do estudo, conclui-se que os escritórios contábeis de Porto Alegre apresentaram um baixo nível de aplicação do item 17 do CPC PME, pois a média

percentual de respostas em conformidade com a norma atingiu apenas 32%. Tal resultado preocupa, uma vez que a norma está em vigor há mais de sete anos e ainda não é empregada de forma adequada pelos escritórios participantes. Além disso, também se pode identificar a forte preocupação em corresponder às exigências fiscais, deixando os aspectos individuais dos ativos de lado. Os dados obtidos sobre os métodos empregados no controle do ativo imobilizado corroboram com essa conclusão.

Quanto aos aspectos de mensuração e baixa dos ativos constatou-se que os profissionais contábeis realizam procedimentos diversos dos exigidos pela norma, sendo que somente 33% e 10%, respectivamente, da amostra acertaram o que o CPC PME preconiza. Por outro lado, quando questionados sobre a divulgação dos ativos em notas explicativas 56% acertaram o método indicado pela norma. Mesmo assim é visível a baixa adequação dos métodos empregados pelos escritórios em conformidade com o pronunciamento, uma vez que a própria norma traz a impossibilidade de adequação parcial.

Com relação às principais dificuldades encontradas na aplicação da norma, pode-se observar uma série de fatores que limitam os escritórios. O mais relevante dentre eles foi a sobre carga de trabalho junto com o aumento dos custos que recairiam sobre os clientes.

Os entrevistados também relatam a falta de participação dos entes competentes e entidades classicistas quanto a treinamentos, divulgações e orientações, e quando observado junto com as outras respostas (desconhecimento do assunto, complexidade da norma e falta de qualificação), pode-se depreender que o maior problema encontrado é o despreparo e falta de conhecimento dos profissionais com relação às alterações trazidas pelo CPC PME.

O estudo apresenta limitações quanto ao tamanho da amostra e a quantidade de perguntas do questionário, sendo que para uma análise mais precisa seria necessária uma quantidade maior de entrevistados e um questionário que exigisse mais detalhes sobre os procedimentos realizados pelos escritórios.

Espera-se que a realização deste estudo possa contribuir para a melhoria na prestação dos serviços contábeis e auxilie pesquisas futuras. Como recomendação para estudos futuros, sugere-se que sejam testados outros itens do CPC PME para identificar o nível de adequação da norma de forma mais completa possível.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

AMORIM, Oscar Medeiros. **Contabilidade para pequenas e médias empresas**: um estudo sobre o conhecimento e aplicação do CPC PME pelos contadores da cidade do Natal/RN. 2013. 42f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2013.

ANTUNES, Maria Thereza Pompa *et al.*. A adoção no Brasil das normas internacionais de contabilidade IFRS: o processo e seus impactos na qualidade da informação contábil. **Revista de Economia e Relações Internacionais**, São Paulo, v. 10, n. 20, p.5-19, jan. 2012. Disponível em: <http://www.faap.br/revista_faap/index.asp>. Acesso em: 02 jul. 2017.

BALDARELLI, Maria-Gabriella *et al.*. Accounting Harmonization for SME-s in Europe: Some Remarks on IFRS for SME-s and Empirical Evidences. **Economic Research**, Pula, v. 25, n. 1, p. 1-26, 2012. Disponível em: <<http://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/1331677X.2012.11517554>>. Acesso em: 26 nov. 2016.

BEUREN, Ilse Maria *et al.* (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade**: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

CARVALHO, L. Nelson; LEMES, Sirlei; COSTA, Fábio Moraes da. **Contabilidade internacional**: aplicação das IFRS 2005. São Paulo: Atlas, 2008.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - CPC. **Pronunciamento Técnico CPC 27**: ativo imobilizado. Brasília, 2008. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=58>>. Acesso em: 26 nov. 2016.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento Técnico PME**: contabilidade para pequenas e médias empresas. Brasília, 2009. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=79>>. Acesso em: 25 jul. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC Nº 1.055/2005 de 7 de outubro de 2005**. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/legislacao/cfc1055.htm>>. Acesso em: 26 nov. 2016.

DELOITTE. **Normas Internacionais de Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FARIA, Camilla Teles de Araújo; SILVA, Denise Mendes da. A adoção do CPC PME – contabilidade para pequenas e médias empresas. **Revista de Contabilidade da Ufba**, Uberlândia, v. 3, n. 8, p.75-91, set. 2014. Disponível em: <<https://portalseer.ufba.br/index.php/rcontabilidade/article/view/9794/9104>>. Acesso em: 26 nov. 2016.

GIL, António Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIROTTI, Maristela. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Cidade, n. 186, páginas, nov./dez. 2010. Disponível em:

<<http://www.ibracon.com.br/premiojornalismo/edicao2016/index.php>>. Acesso em: 26 nov. 2016.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDÁ, Michael F.. **Teoria da Contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

KLEIN JÚNIOR, Gert Rudolfo; SOUZA, Ângela Rozane Leal de. Adequação das Novas Normativas Contábeis de Controle Patrimonial à Prática das Pequenas e Médias Empresas. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 15, n. 56, p.22-28, jan/abr 2013. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/issue/view/162>>. Acesso em: 26 nov. 2016.

MENEZES, Ronaldo Bezerra de. Aderência dos Escritórios Contábeis do Município de São Paulo: As Normas Sobre Controle de Bens do Ativo Imobilizado. **Contabilidade y Negocios**, Lima, v. 9, n. 17, p.5-14, out. 2014.

PERUCH, Fernanda Pagnan. **As Pequenas e Médias Empresas (PMES) e a convergência das normas contábeis ao padrão internacional**: uma abordagem geral. 2011. 201 f. Trabalho de conclusão de curso (Graduação Ciências Contábeis) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, 2011.

PICETTI, Fabiano Manfroi. **Análise das Mudanças na Contabilidade Brasileira**. 2011. 16 f. Trabalho de conclusão de curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2011. Disponível em: <<http://hdl.handle.net/10183/34875>>. Acesso em: 26 nov. 2016.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social**: métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SAMBUGARO, Analice Hannel; CARRARO, Mariane. **Análise do processo de aderência do CPC PME para profissionais contábeis do sudoeste do Paraná**. 2014. 61 f. Trabalho de conclusão de curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2014.

SANTOS, José Luiz dos; *et. al.* **Teoria da contabilidade**: introdutória, intermediária e avançada. São Paulo: Atlas, 2007.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos; FERNANDES, Luciane Alves. **Contabilidade Internacional Avançada**. São Paulo: Atlas, 2004.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (Brasil). **Participação das Micro e Pequenas Empresas na Economia Brasileira**. 2014. Disponível em: <[https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal Sebrae/Estudos e Pesquisas/Participacao das micro e pequenas empresas.pdf](https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Estudos%20e%20Pesquisas/Participacao%20das%20micro%20e%20pequenas%20empresas.pdf)>. Acesso em: 20 nov. 2016.

SILVA, Raul Corrêa da. In: SOARES, Jairo da Rocha (Coord.). **Normas Internacionais de Relatórios Financeiros para Pequenas e Médias Empresas**: IFRS-PME. 2011. Disponível em: <<http://www.bdobrazil.com.br/en/publicacoes.html>>. Acesso em: 26 nov. 2016.

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO SOBRE CPC PME

1. Com quantos clientes o escritório trabalho atualmente?
 - a) De 01 a 50 clientes.
 - b) De 51 a 100 clientes.
 - c) De 101 a 150 clientes.
 - d) De 151 a 250 clientes.
 - e) Mais de 250 clientes.

2. Quantas empresas de pequeno e médio porte são clientes?
 - a) Até 30%.
 - b) De 31% a 50%.
 - c) De 51% a 70%.
 - d) De 71% a 90%.
 - e) Mais de 90%.

3. Qual a formação acadêmica dos profissionais contábeis responsáveis pelos escritórios?
 - a) Técnico.
 - b) Bacharel.
 - c) Pós-Graduado em contabilidade ou áreas afins.
 - d) Mestre em contabilidade ou áreas afins.

4. De zero a 10, sendo zero não conheço e 10 conheço totalmente, como você classificaria seus conhecimentos acerca do CPC Pequenas e Médias empresas?
0() 1() 2() 3() 4() 5() 6() 7() 8() 9() 10()

5. As demonstrações contábeis são elaboradas para quais finalidades nas empresas clientes?
 - a) Prestação Pública de contas.
 - b) Utilização interna (administração, bancos, planejamento, etc).
 - c) Não elaboram demonstrações contábeis.
 - d) Não sei dizer.

6. Como ocorre a mensuração do ativo imobilizado?
 - a) Considera, inicialmente, o custo original e, nos exercícios seguintes o custo menos depreciação acumulada e quaisquer perdas por redução ao valor recuperável acumuladas.
 - b) Considera o custo histórico deduzido da depreciação acumulada.
 - c) Considera o custo histórico menos depreciação acumulada e quaisquer perdas por redução ao valor recuperável acumuladas.
 - d) Considera o menor valor entre o valor contábil e o valor histórico.

7. Quais as taxas utilizadas na depreciação dos bens do ativo imobilizado?
 - a) Taxas calculadas com base na vida útil de cada bem.
 - b) Taxas internas da empresa.
 - c) Taxas fiscais (emitidas pela Receita Federal).
 - d) Outras taxas.

8. Como é a divulgação do controle do ativo imobilizado em notas explicativas?
 - a) Apenas o valor líquido de cada conta contábil.
 - b) O valor bruto e dedução da depreciação acumulada.
 - c) Não são elaboradas notas explicativas sobre o ativo imobilizado.

9. Quando é realizada a baixa de um bem do ativo realizado?
 - a) Quando requerido pelo cliente.
 - b) Apenas quando o bem está ocioso.
 - c) Apenas quando ocorre a venda do bem.
 - d) Apenas quando não apresentam valor de uso, totalmente depreciado.
 - e) Quando os bens não apresentam mais capacidade de gerar receitas ou quando ocorre a venda do bem.

10. Qual são as principais dificuldades encontradas na adoção do CPC PME?
 - a) Falta de divulgação, orientação e treinamento por parte dos órgãos competentes e entidades classistas.
 - b) Sobrecarga de trabalho e aumento de custos na prestação de serviços ao cliente.
 - c) Falta de qualificação ou treinamento para aplicar a norma.
 - d) Falta de estrutura dos escritórios de contabilidade.
 - e) Desconhecimento do assunto.
 - f) Complexidade da norma.