

IFRS APLICÁVEL ÀS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS E O PROFISSIONAL DA CONTABILIDADE: DIFICULDADES NA CONVERGÊNCIA

LUCIANA CRISTINA CORRER

Universidade Federal do Paraná - UFPR

luciana_correr@hotmail.com

MÁRCIA MARIA DOS SANTOS BORTOLOCCI ESPEJO

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANA

marciabortolocci@ufpr.br

STELLA MARIS LIMA ALTOÉ

Universidade Federal do Paraná - UFPR

stella.altoe@gmail.com

ÁREA TEMÁTICA: FINANÇAS

IFRS APLICÁVEL ÀS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS E O PROFISSIONAL DA CONTABILIDADE: DIFICULDADES NA CONVERGÊNCIA

RESUMO

No Brasil desde 2005, a convergência às normas internacionais ficou centralizada no CPC, sendo que em 2009, seguindo a tendência mundial de uma norma que atendesse a necessidade de empresas menores, após publicado o IFRS para PMEs, editou no mesmo ano o CPC PME. O presente trabalho buscou identificar os principais aspectos e exigências em termos de demonstrações contábeis e quais foram as dificuldades enfrentadas pelo profissional da contabilidade ou irregularidades. Tais informações foram levantadas nas demonstrações contábeis do exercício de 2012 de 45 empresas, a partir de um *check list* utilizado pelo CRCPR. Os resultados apontam que os profissionais da contabilidade tiveram dificuldades ao elaborar as demonstrações contábeis do exercício de 2012, dificuldades com relação à elaboração das notas explicativas, tais como: ausência de informações sobre as contas apresentadas nas demonstrações, na ordem em que aparecem (73%), de informações sobre a tributação da empresa (33%), informações sobre estoques (78%), informações sobre o imobilizado (71%), sobre o capital social das empresas (56%), entre outros. Identificou-se que as causas dessas dificuldades relacionam-se com a formação acadêmica, a falta de uma educação continuada, o distanciamento entre os clientes e o profissional que presta serviços terceirizados e a forte influência fiscal no país.

Palavras-chave: IFRS - Pequenas e Médias Empresas. Demonstrações Contábeis. Profissional da Contabilidade.

ABSTRACT

In Brazil since 2005, convergence to international standards was centered in the CPC, and in 2009, following the global trend of a standard that would meet the need for smaller companies, after publication of the IFRS for SMEs, issued the same year the CPC SMEs. This study sought to identify the main issues and requirements in terms of financial statements and what were the difficulties faced by the professional accounting or irregularities. This information was raised in the financial statements for the year 2012 45 companies from a checklist used by CRCPR. The results show that the accounting profession had difficulties in preparing the financial statements of fiscal year 2012, difficulties with respect to the preparation of the notes, such as lack of information on the accounts presented in the statements, in the order they appear (73%), information on the taxation of the company (33%), information on stocks (78%), information about the property (71%) on the share capital of the companies (56%), among others. It was identified that the causes of these difficulties are related to academic education, the lack of continuing education, the gap between the customers and the professional that provides outsourced services and the strong fiscal influence in the country.

Keywords: IFRS - Small and medium-sized entities. Accounting Statements. Professional Accounting.

1 INTRODUÇÃO

O processo de harmonização da contabilidade surgiu em um ambiente globalizado de negócios, onde os tomadores de decisões estão localizados em várias regiões do mundo e usam a informação contábil para realizar suas escolhas. Assim, a necessidade de demonstrações financeiras que possam ser compreendidas por usuários de outros mercados, que ofereçam informações consistentes, fidedignas, transparentes e comparáveis, mesmo que as empresas se encontrem em diferentes países (CARLIN; HOOG, 2009).

Nesse contexto, as normas Internacionais de Contabilidade ficaram a cargo do *International Accounting Standard Board* (IASB), entidade constituída em 2001, que atua no interesse de desenvolver um conjunto de normas internacionais de relatórios financeiros (IFRS) que sejam aceitas globalmente, compreensíveis para a confecção de informação financeira, promovendo o uso e a aplicação rigorosa dessas normas, levando também em consideração as necessidades de informações financeiras das economias emergentes e de pequenas e médias empresas.

A determinação legal de adequação ao IFRS se deu por meio da Lei 11.638/07 (que alterou a Lei 6.404/76 - Lei das Sociedades Anônimas), quando estipulou em seu artigo 177, parágrafo 5º, que “as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários a que se refere o § 3º deste artigo deverão ser elaboradas em consonância com os padrões internacionais de contabilidade adotados nos principais mercados de valores mobiliários”. O processo de convergência das normas emitidas ficou a cargo do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), criado pela Resolução CFC nº 1.055/05.

O CPC é um organismo multidisciplinar de pronunciamentos, o qual centraliza a emissão de normas contábeis, e corresponde a um órgão independente criado para liderar o processo brasileiro de convergência ao IFRS (IASB). O CPC foi idealizado em função das necessidades de: i) convergência internacional; ii) centralização; e iii) representação e processo democráticos (CPC, 2014)

As IFRS foram desenvolvidas para atender às necessidades do mercado de capitais, mas havia uma carência de uma versão das normas internacionais de contabilidade específica para as pequenas empresas, pois estas tem papel decisivo no mundo dos negócios, existindo de forma representativa em todos os países.

Em 2009 a IFRS para PMEs foi publicada pelo IASB, com o objetivo de ser de fácil compreensão em qualquer país do mundo, redigida em linguagem clara, sendo independente do conjunto completo das IFRS e, portanto, disponíveis para adoção por qualquer país, independente do país ter adotado as IFRS na íntegra ou não. A IFRS para PME, elaborada pelo IASB, simplificou a IFRS completas (*Full IFRS*), através da redução das divulgações, simplificação da linguagem e no reconhecimento e mensuração entre outras formas, mantendo alguns itens e excluindo outros não direcionados para as atividades das pequenas e médias empresas, para que os custos empreendidos por essas empresas na elaboração das demonstrações financeiras possam ser reduzidos.

Conforme Deloitte (2014), muitos grupos globais de contabilidade receberam bem a IFRS para PMEs e na opinião do Banco Mundial, a IFRS para PME é “um excelente modelo de prestação de contas para entidades menores, por ser mais adaptável ao porte das operações e à estrutura societária das PMEs, e isso deve facilitar o acesso das pequenas e médias empresas a fontes de financiamento”.

Em dezembro de 2009, o CPC aprovou o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, sendo o equivalente da IFRS para PMEs (IASB). O CPC PME foi homologado pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade – CFC nº 1.255/2009.

Neste contexto, os profissionais da contabilidade tem importante papel, pois são os responsáveis diretos pela implementação das novas práticas contábeis, sendo de suma importância estarem preparados e capacitados para atuarem nesse novo ambiente profissional.

Partindo desta explanação, o presente trabalho levanta o seguinte problema: quais as dificuldades encontradas pelo profissional da contabilidade na elaboração das demonstrações contábeis de acordo com o IFRS aplicável as PMEs? Portanto, o estudo busca identificar as principais dificuldades ou irregularidades do profissional da contabilidade na aplicação das normas brasileiras de contabilidade convergidas aos padrões internacionais na elaboração das Demonstrações Contábeis obrigatórias às Pequenas e Médias Empresas.

O estudo justifica-se tendo em vista que informações apresentadas, baseadas em análise das demonstrações contábeis elaboradas por diversos profissionais da contabilidade sediados no Estado do Paraná, fornecem uma visão sobre a aplicação das Normas Brasileiras de Contabilidade convergidas aos padrões internacionais às pequenas e médias empresas brasileiras, indicando quais são as dificuldades na elaboração das demonstrações contábeis e suscitando que novas pesquisas sejam realizadas nesta vertente.

Destaca-se a relevância do tema do presente trabalho para a profissão contábil, uma vez que alcança a grande maioria das empresas brasileiras e dos profissionais responsáveis pela elaboração/apresentação das demonstrações contábeis. Além disso, a contabilidade é um canal de comunicação da situação patrimonial e financeira de uma empresa com os usuários dessas informações, especialmente os externos. Consistindo também num instrumento para a redução da assimetria das informações.

O processo de convergência contribui para a geração de informações mais adequadas e compreensíveis, servindo de subsídio para as decisões de investimentos, créditos, financiamentos, etc. Os usuários podem interpretar e comparar informações contidas nas demonstrações contábeis, sem as distorções significativas causadas pelas diferentes práticas contábeis. Logo, a adoção do IFRS aumenta o grau de informações que as empresas fornecem aos usuários externos, todavia exige maior grau de julgamento dos responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis ao tomar uma decisão de contabilização.

2 REFERÊNCIAL TEÓRICO

2.1 IFRS para pequenas e médias empresas

O IFRS para PMEs foi elaborado para atender a necessidade e capacidade das pequenas e médias empresas, uma vez que o IFRS completo não era favorável devido à complexidade e exigências. A norma é abrangente no que se refere ao universo de empresas e o importante papel que desenvolvem no cenário econômico brasileiro, quanto ao número de profissionais da área contábil que prestam serviços a estas empresas.

2.1.1 Aspectos introdutórios

As Normas Internacionais de Contabilidade, emitidas pelo Comitê Internacional de Contabilidade (IASB), constituem uma fonte de referência para as práticas contábeis mundiais. Segundo Oliveira e Santos (2013) o objetivo do IASB “é desenvolver, no interesse público, um conjunto único de normas de alta qualidade, compreensíveis, exequíveis e globalmente aceitas para a confecção de informação financeira, com base em princípios claramente articulados”.

Com a integração dos mercados surge a necessidade de melhores informações, relatórios contábeis que possam ser analisados e comparados, sem a necessidade de adequações às normas contábeis ou diferentes legislações de cada nação. Assim, seguindo uma tendência mundial, as normas contábeis brasileiras vêm sendo revisadas e convergidas com as Normas Internacionais de Contabilidade, emitidas pelo IASB, sendo estas uma fonte de referência para as práticas contábeis mundiais. O histórico da IFRS para PMEs iniciou em 2001, conforme cronograma:

2001	O IASB deu início a um projeto para desenvolver padrões contábeis adequados para PMEs. Um grupo de trabalho composto por especialistas foi instituído para fornecer orientações sobre questões, alternativas e possíveis soluções.
2002	Conselheiros da IASCF (atual IFRSF) manifestaram seu apoio aos esforços do IASB de examinar questões específicas relacionadas a economias emergentes e PMEs.
2003 – 2004	O IASB desenvolveu opiniões preliminares e experimentais sobre o enfoque básico que seguiria no desenvolvimento de normas contábeis para PMEs.

Junho de 2004	O IASB publicou um documento de discussão definindo e solicitando comentários sobre o enfoque do IASB.
Junho de 2004 / janeiro de 2005	O IASB estudou as questões levantadas através dos comentários fornecidos em resposta ao documento de discussão e decidiu publicar uma minuta para exposição.
Abril de 2005	O IASB percebeu a necessidade de reunir mais informações sobre possíveis modificações dos princípios de reconhecimento e mensuração na IFRS para PMEs. Um questionário foi publicado como ferramenta para identificar possíveis simplificações e omissões.
Junho – outubro de 2005	As respostas ao questionário foram discutidas com o Conselho Consultivo de Normas (atual Conselho Consultivo das IFRSs), o Grupo de Trabalho de PMEs, os órgãos normatizadores internacionais e as mesas redondas públicas.
2006	Discussões e deliberações do IASB sobre a minuta para exposição.
Agosto de 2006	A minuta completa elaborada pelos membros do IASB é publicada no site do IASB para manter o público informado.
Fevereiro de 2007	A minuta para exposição foi publicada propondo cinco tipos de simplificações das IFRSs completas, com orientações para implantação e fundamentos para conclusões. A minuta para exposição foi traduzida para cinco idiomas.
Junho de 2007	O questionário de teste de campo foi publicado (em quatro idiomas) no site do IASB.
Março de 2008 / Abril de 2009	O IASB deliberou as propostas a respeito da minuta para exposição, com base nas respostas recebidas à minuta para exposição e os resultados do teste de campo.
Junho de 2009	A versão final da IFRS para PMEs é publicada e entrará em vigor sempre que adotada por um país.

Quadro 1 – Histórico da IFRS para PMEs.

Fonte: Deloitte (2014).

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) tem dentre outras finalidades, a de orientar, normatizar e fiscalizar o exercício da profissão contábil, além de regular acerca dos princípios contábeis, bem como editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional. O CFC adotou todos os pronunciamentos emitidos pelo CPC. Assim, as demais sociedades também devem obedecer às novas regras contábeis, optando pela aplicação completa dos CPCs ou a aplicação do CPC específico para Pequenas e Médias Empresas – CPC PME, a partir de 2010.

A versão completa das IFRSs e a versão da IFRS para PMEs são modelos separados e distintos. As entidades que podem aplicar a IFRS para PMEs e optam por fazê-lo devem aplicá-la na íntegra, isto é, não podem optar por atender algumas exigências da IFRS para PMEs e outras da versão completa das IFRS (DELOITTE, 2014).

A IFRS para PMEs é um conjunto independente de princípios contábeis baseado na versão completa da IFRSs, mas simplificado para pequenas e médias empresas. Está organizada por tópico para facilitar seu uso como manual de referência, que segundo a Deloitte (2014), o IASB acredita que esse formato seja mais amigável tanto para preparadores como para usuários das demonstrações contábeis de PMEs.

2.1.2 NBC TG 1000 (Resolução CFC 1.255/2009)

As pequenas e médias empresas se destacam na participação e contribuição para a economia brasileira, seja na prestação de serviços, produção de bens ou no número de empregos gerados. Segundo Leite Filho, Rodrigues e Resende (2011), “as pequenas e médias empresas têm desempenhado papel fundamental na economia brasileira e de diversas nações, contribuindo sobremaneira para a geração de emprego e renda nestes países”.

Por esta representatividade no cenário mundial e nacional, as pequenas e médias empresas foram incluídas no processo de convergência das normas contábeis. As PMEs têm papel decisivo no mundo dos negócios. Em praticamente todos os países, não importa o tamanho da sua economia. Apenas no Brasil são 6 milhões de PMEs (Deloitte, 2012).

Em alguns países, a implantação do IFRS na íntegra (ou a total convergência dos padrões locais ao IFRS) é um processo complicado. Estudos realizados pelo Banco Mundial com mais de 80 países emergentes e em desenvolvimento revelaram que, para a maioria deles, a adoção do IFRS na íntegra pelas PMEs traz desvantagens que inclusive impedem o crescimento econômico (DELLOITTE, 2012).

A IFRS para PMEs foi publicada em 2009 em resposta às necessidades e características de empresas menores. No Brasil, o CPC PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas

também foi editado em 2009 e homologada através da Resolução CFC 1.255/2009, a qual aprovou a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas com vigência para os exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2010.

A NBC TG 1000 trata-se de norma para aplicação às demonstrações contábeis para fins gerais de empresas de pequeno e médio porte (PMEs), conjunto esse composto por sociedades fechadas e sociedades que não sejam requeridas a fazer prestação pública de suas contas (CFC, 2014). Segundo Jochem (2013, p. 76) a legislação contábil, em especial a NBC TG 1000, não faz referência ao tipo societário, podendo ser aplicada a qualquer tipo societário, seja Sociedade Limitada, Sociedade Anônima, ou qualquer outro tipo, desde que não negocie suas ações em bolsa de valores, atentando para o critério previsto na Lei 11.638/2007 que define empresas de grande porte.

Conforme Deloitte (2014) o termo PME foi definido como as sociedades por ações fechadas, mesmo que obrigadas à publicação de suas demonstrações financeiras, são tidas como pequenas e médias empresas, desde que não enquadradas pela Lei nº 11.638/07 como sociedades de grande porte (sociedades ou conjunto de sociedades sob controle comum que, no exercício social anterior, apresentem ativo total superior a R\$ 240 milhões ou receita bruta anual superior a R\$ 300 milhões). As sociedades limitadas e demais sociedades comerciais, desde que não enquadradas pela Lei nº 11.638/07 como sociedades de grande porte, também são tidas, para fins deste Pronunciamento, como PMEs.

O quadro abaixo demonstra comparativamente as empresas que podem optar pelo CPC-PME e as que devem adotar o IFRS *full* (CPCs):

CPCs	CPC - PME
Empresas com obrigação de prestação pública de contas	Empresas sem obrigação de prestação pública de contas e apresentam demonstrações contábeis para fins gerais para usuários externos.
<p>Exemplos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sociedades por ações abertas – listada em bolsa. • Limitadas e demais sociedades enquadradas como “grande porte” pela Lei nº 11.638/07. • Instituições financeiras* • Seguradoras* <p>*Sujeitos a atos de homologação/aprovação do regulador.</p>	<p>Exemplos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Limitadas e demais sociedades não enquadradas como sociedades de grande porte pela Lei nº 11.638/07* • Estimamos que mais de 6 milhões de empresas no Brasil serão elegíveis para CPC-PME. <p>* Inclusive sociedades por ações fechadas sem negociação no mercado, mesmo que obrigadas à publicação de suas Demonstrações Contábeis.</p>

Quadro 2 – Empresas que podem adotar o CPC PME no Brasil.

Fonte: Deloitte (2014).

No Brasil, é possível acompanhar o desenvolvimento e implementação das normas internacionais de contabilidade por intermédio do CPC e pelos órgãos reguladores, como a CVM e o CFC. O CFC emite suas normas, interpretações e comunicados técnicos de forma convergente com O IFRS emitidas pelo IASB e promove o uso dessas normas em demonstrações contábeis para fins gerais no Brasil e outros relatórios financeiros.

2.1.3 Demonstrações Contábeis (PMEs)

De acordo com o CFC, segundo definido na Resolução CFC 1.255/2009, as demonstrações contábeis para fins gerais são dirigidas às necessidades comuns de vasta gama de usuários externos à entidade, por exemplo, sócios, acionistas, credores, empregados e o público em geral e devem ser úteis aos usuários para a tomada de decisões econômicas.

Segundo definido na Resolução CFC 1.185/09, as demonstrações contábeis são uma representação estruturada da posição patrimonial e financeira e do desempenho da entidade. O objetivo das demonstrações contábeis é o de proporcionar informação acerca da posição patrimonial e financeira, do desempenho e dos fluxos de caixa da entidade que seja útil a um grande número de usuários em suas avaliações e tomada de decisões econômicas.

Para as PMEs adotarem o IFRS, cujas demonstrações contábeis estiverem de acordo com a Resolução CFC 1.255/2009, devem fazer em Notas Explicativas uma declaração explícita e

sem reservas dessa conformidade. Não podendo as demonstrações contábeis ser descritas como em conformidade com a citada norma, a não ser que estejam em conformidade com os requerimentos da norma.

O IFRS para PMEs demanda a elaboração das seguintes demonstrações contábeis, de acordo com a seção 3, item 3.17 da Res. CFC 1.255/2009:

O conjunto completo de demonstrações contábeis da entidade deve incluir todas as seguintes demonstrações:

- (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.

A referida norma ainda pontua casos específicos, tais como: i) a DLPA poderá ser apresentada no lugar da demonstração do resultado abrangente e da demonstração das mutações do patrimônio líquido, se as únicas alterações no patrimônio líquido dos períodos para os quais as demonstrações contábeis são apresentadas derivarem do resultado, de distribuição de lucro e de correção de erros anteriores e de mudanças de políticas contábeis; ii) a entidade poderá apresentar apenas a demonstração do resultado, se não possuir nenhum item de outro resultado abrangente em nenhum dos períodos para os quais as demonstrações contábeis são apresentadas; e iii) a entidade deve apresentar, no mínimo, duas demonstrações contábeis de cada uma das demonstrações exigidas, de forma comparativa, e as notas explicativas correspondentes. Ou seja, informação comparativa com respeito ao período anterior para todos os valores apresentados nas demonstrações contábeis do período corrente.

2.1.4 Profissionais contábeis e a adoção do IFRS para PMEs

O processo de convergência para as normas internacionais exige do profissional a atualização constante, sendo necessário se manter alinhado e a buscar novos conhecimentos necessários à nova realidade contábil. Segundo Jochem (2011, p. 23), “A adoção das normas internacionais de contabilidade representa para os contabilistas do Brasil uma verdadeira quebra de paradigmas”.

No Brasil, as dificuldades, limitações e questionamentos também se correlacionam com o resto do mundo. Os custos de implantação tendem a ser elevados, o nível de conhecimento dos profissionais é incipiente, ainda pairam dúvidas sobre as novas práticas e por fim, a forte tradição legal são empecilhos neste processo de implantação. (PRADO et al., 2011).

Espera-se, portanto, que os profissionais contábeis procurem se qualificar sobre o processo de convergência contábil, tendo em vista que se trata de um importante requisito para uma atuação em consonância com as atuais exigências do mercado (GUIMARÃES et al., 2011).

A Ernst & Young (2011, p. 14) afirmou que a adoção das normas contábeis internacionais pelas empresas de pequeno e médio portes (PMEs) ainda estava distante da prática de seu dia a dia. Representando na época cerca de 350 mil negócios em todo o País, segundo cifra do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE), as PMEs enfrentavam não só o desconhecimento da regra como também a falta de capacitação de milhares de profissionais de pequenos escritórios de contabilidade nesse processo.

Para Balieiro (2014) em um mundo ideal, as universidades já estariam preparadas para essa virada na profissão, investiriam em estrutura e no time de educadores. Os alunos sairiam das faculdades com noções de economia, política, finanças, idiomas, além de melhor bagagem cultural. Ainda afirma que a convergência às normas internacionais (IFRS) significou o rompimento da contabilidade cheia de regras memorizadas e a adoção de um sistema no qual o

aluno (futuro contador) entende a informação contábil a partir da interpretação de transações econômicas.

Considerando que o mercado está exigindo dos profissionais contábeis maior capacidade analítica, compreensão da empresa como um todo, além do fato que em muitos países a contabilidade tem forte influência fiscal e que o processo de convergência demanda certa complexidade e, considerando ainda que a maioria das empresas qualificadas como de pequeno e médio porte para utilização do Pronunciamento Técnico PME, aprovado pela Res. CFC 1.255/2009 raramente possuem um profissional da contabilidade que atue ou preste serviço diretamente como funcionário, serão utilizadas análises de demonstrações contábeis elaboradas por profissionais paranaenses, contratados na forma de escritório contábil e avaliaremos as dificuldades encontradas por estes profissionais na elaboração das demonstrações contábeis das pequenas e médias empresas, considerando os padrões internacionais.

2 METODOLOGIA

Para a pesquisa, será realizada verificação documental e bibliográfica, bem como serão coletados e analisados dados do *check list* de Análise das Demonstrações Contábeis utilizados pelo CRCPR, empregando-se instrumentos estatísticos, na coleta e no tratamento desses dados, pela abordagem quantitativa.

Buscou-se uma forma de demonstrar as principais irregularidades evidenciando as potenciais causas das dificuldades enfrentadas pelo profissional contábil para adequação das demonstrações contábeis aos padrões internacionais da contabilidade, considerando o universo das pequenas e médias empresas para os quais este profissional presta serviços e a legislação aplicável (NBC TG 1000 ou Resolução CFC 1.255/2009).

Como procedimento para coleta de dados, utilizamos o Modelo do Termo de Verificação da Escrituração Contábil, transcrito na sequência, utilizado pelo CRC PR para verificação e análise das demonstrações contábeis elaboradas no exercício de 2012, apresentadas por profissionais da contabilidade quando da realização da fiscalização em escritórios/organizações contábeis, função esta atribuída ao referido órgão conforme artigo 2º do Decreto-Lei 9.295/46, para fiscalização do exercício da profissão contábil, assim entendendo-se os profissionais habilitados como contadores ou técnicos em contabilidade.

A pesquisa está limitada à área de atuação do Conselho Regional que é o estado do Paraná (CRC PR), e o universo de profissionais engloba várias regiões/cidades do estado. A presente pesquisa não buscou delimitação a uma única região ou cidade, a fim de resultar em uma visão geral, a nível estadual.

A verificação considerou a escrituração contábil do exercício de 2012, ou seja, dois anos após o início da vigência da NBC TG 1000 (exercícios iniciados a partir de 01/01/2010), a fim de que este estudo considere informações após certo período de adequação e/ou adaptação à referida norma. Tratando-se de delimitação temporal, este estudo abrangeu um período de tempo pré-determinado de 06 (seis) meses, de 01/02/2014 a 31/07/2014 para seleção dos *check list* de análise das demonstrações contábeis elaborado pelos Inspectores Fiscais atuantes no CRC PR. Durante este período, foram realizadas as análises técnicas das demonstrações contábeis de 9.055 (nove mil e cinquenta e cinco) empresas por 12 (doze) Inspectores Fiscais em atividade externa ou interna.

A população inicial disponível para o período estava composta por 9.055 empresas. A fim de evitar viés na interpretação dos dados foram selecionadas para a realização do presente estudo as análises de apenas um inspetor fiscal, selecionado por conveniência, que totalizou durante o período a análise técnica das demonstrações contábeis de 703 (setecentas e três) empresas.

A partir destas 703 empresas selecionaram-se aquelas que declararam em notas explicativas a utilização da Resolução CFC 1.255/09 (ou NBC TG 1000) como base de preparação das demonstrações contábeis, norma esta objeto do presente estudo.

A amostra inicial de 703 empresas estava assim composta: 125 empresas possuíam notas explicativas com declaração de conformidade com a NBC TG 1000; 134 possuíam notas explicativas com declaração de conformidade com a Resolução CFC 1.418/12 (ITG 1000); 153 empresas que apresentavam notas explicativas, porém sem menção ou declaração de conformidade com a norma utilizada (neste caso a análise realizada pelos inspetores fiscais considera a Resolução CFC 1.185/09, norma *full* ou completa); 162 empresas sem a apresentação de notas explicativas e 129 empresas referem-se a análises internas, que abrangem escrituração contábil de empresas que foram solicitadas ao profissional da contabilidade mediante notificação ou autuação; neste caso, abrangendo demonstrações contábeis de outros exercícios que não são objeto do presente estudo.

Assim, a moldura populacional disponível para verificação considerando a utilização da NBC TG 1000 foi de 125 empresas, cuja amostra foi de 45 (quarenta e cinco) *check lists* que representam análises técnicas das demonstrações contábeis de 45 empresas, referentes ao exercício de 2012, escolhidas aleatoriamente, assim obtidas por meio de cálculos amostrais, considerando um erro amostral de 10%. Na sequência, modelo do Termo de Verificação da Contabilidade utilizado pelo CRCPR para verificação das demonstrações contábeis.

Termo de Verificação da Contabilidade		
CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO PARANÁ		
Termo de Verificação da Escrituração Contábil		
Base legal: Alínea “c” do Art. 10 do Decreto-Lei nº 9.295/46		
Responsável Técnico _____		
Nome: _____	CRC: _____	Categoria: _____
Entidade Analisada _____		
Nome: _____	CNPJ: _____	
Faturamento: _____	Forma Tributação: _____	Contabilidade <input type="checkbox"/> Estrutura <input type="checkbox"/>
Contabilidade - Respaldo Legal _____		
Período: _____ a _____	Nº Diário: _____	Nº Razão: _____ Nº Lalur: _____
Nº Registro Livro: _____	Cartório/Junta: _____	Data Reg.: _____
Estrutura _____		
Check List		
	Se aplica?	Regular
1 ESTRUTURA CONCEITUAL BÁSICA: I.1) O Livro Diário apresenta as Demonstrações Contábeis de acordo com o item 3.17 da NBC TG 1000 ou com o item 10 da NBC TG 26.		
2 ESTRUTURA CONCEITUAL BÁSICA: I.2) Indicação da data de encerramento das Demonstrações Contábeis.		
3 ESTRUTURA CONCEITUAL BÁSICA: I.3) Divulgação do exercício de comparabilidade.		
4 ESTRUTURA CONCEITUAL BÁSICA: I.4) Indicação da categoria profissional e/ou nº de registro.		
5 BP: II.1) Utilização de outros termos para identificar o Balanço Patrimonial (Balanço Geral, Balanço de Resultados, etc).		
6 BP: II.2) Destaque dos termos (Ativo Circulante e Não Circulante, Passivo Circulante e Não Circulante e Patrimônio Líquido).		
7 BP: II.3) Discriminação das contas que compõem o Ativo Não Circulante (Realizável a Longo Prazo, Investimentos, Imobilizado e Intangível).		
8 BP: II.4) Respeitados os saldos devedores e credores das contas patrimoniais.		
9 BP: II.5) Destaque das depreciações acumuladas no Ativo Não Circulante Imobilizado e das taxas praticadas (em Notas Explicativas).		
10 DRE: III.1) Estruturação indevida e incompleta da Demonstração de Resultado e da Demonstração de Resultado Abrangente, ao não destacar termos (receitas, custo dos produtos/mercadorias/serviços, lucro)		
11 DRE: III.2) Uso de receitas e/ou despesas não operacionais de acordo com os itens 136 e 137 da CTG 02.		
12 DMPL: IV.1) Elaboração da DMPL em consonância com os itens 6.3 e 6.4 da NBC TG 1000 ou com o item 106 da NBC TG 26.		
13 DFC: V.1) Estruturação da DFC – Modelo Direto ou Indireto - de acordo com o item 7.3 da NBC TG 1000 ou com os itens 10 a 12 e 20ª da NBC TG 03.		

14 DVA: VI.1) A Demonstração do Valor Adicionado compõe o conjunto das Demonstrações Contábeis da Companhia de Capital Aberto, conforme estabelecido na NBC TG 09.		
15 NE: VII - A) Verificou a existência das Notas Explicativas.		
16 NE: VII.1) Declaração de que as Demonstrações Contábeis foram elaboradas em conformidade com as normas de contabilidade e resumo das principais práticas contábeis adotadas no Brasil.		
17 NE: VII.2) Apresentação das Notas Explicativas na ordem em que cada conta é apresentada nas Demonstrações Contábeis.		
18 NE: VII.3) Informação sobre a forma de tributação da empresa.		
19 NE: VII.4) Informação sobre Provisões, Ativos e Passivos Contingentes.		
20 NE: VII.5) Informação sobre julgamentos da administração quanto a continuidade dos negócios.		
21 NE: VII.6) Estoques (critérios de avaliação, categorias de estoques, menção ao teste de recuperabilidade).		
22 NE: VII.7) Imobilizado (método de cálculo da depreciação, vidas úteis e/ou taxas aplicadas, valor contábil bruto e depreciação acumulada, menção quanto a avaliação ao valor justo...)		
23 NE: VII.8) Leasing financeiro (classificado como imobilizado, menção quanto as datas de início e fim, nº do contrato, objeto).		
24 NE: VII.9) Intangível (método de cálculo amortização, vidas úteis e/ou taxas aplicadas, valor contábil bruto e amortização acumulada...)		
25 NE: VII.10) Informações sobre empréstimos e/ou financiamentos.		
26 NE: VII.11) Informação sobre a composição do capital social.		
27 NE: VII.12) Menção quanto a eventos subsequentes.		
28 NE: VII.13) DLPA – Verificou a existência da DLPA		
29 Outras Irregularidades		
Análise do Fiscal:		
_____ INSPETOR FISCAL		

Quadro 3 – Termo de Verificação da Contabilidade.

Fonte: CRCPR (2014).

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Foi realizada a análise dos dados coletados através do Termo de Verificação da Contabilidade de 45 (quarenta e cinco) empresas, visando a verificar como se comportaram as demonstrações contábeis dessas empresas em relação aos 29 (vinte e nove) constantes no *check list*.

4.1 Análise geral e discussão dos dados

No que se refere a verificar se as exigências estabelecidas na Resolução CFC 1.255/2009 estão sendo aplicadas pelo profissional contábil e quais os itens possuem maior de nível de irregularidades, foram utilizadas amostragem de 45 (quarenta e cinco) empresas, sendo 29 (vinte e nove) itens que podem ser agrupados nas 09 (nove) situações abaixo e suas respectivas análises.

ESTRUTURA CONCEITUAL BÁSICA	% DAS EMPRESAS IRREGULARES
01) O Livro Diário apresenta as Demonstrações Contábeis de acordo com o item 3.17 da NBC TG 1000 ou com o item 10 da NBC TG 26.	58
02) Indicação da data de encerramento das Demonstrações Contábeis.	0
03) Divulgação do exercício de comparabilidade.	58
04) Indicação da categoria profissional e/ou nº de registro.	18

Quadro 4 – Irregularidades na Estrutura Conceitual Básica.

Fonte: dados da pesquisa.

- **Estrutura Conceitual Básica:** 100% da amostra analisada possuía declaração em nota explicativa sobre a utilização da NBC TG 1000, no entanto 58% das empresas não possuíam o conjunto completo das demonstrações contábeis definidas na referida norma e 58% não apresentaram suas demonstrações contábeis de forma comparativa.

No que se refere aos aspectos formais de apresentação, tais como data de encerramento e identificação das demonstrações contábeis, 100% apresentaram regularidade. Exceto quanto a correta identificação do profissional, em que 18% apresentaram alguma irregularidade (ausência da categoria e/ou número do registro no CRC).

BALANÇO PATRIMONIAL	% DAS EMPRESAS IRREGULARES
05) Utilização de outros termos para identificar o Balanço Patrimonial (Balanço Geral, Balanço de Resultados, etc).	0
06) Destaque dos termos (Ativo Circulante e Não Circulante, Passivo Circulante e Não Circulante e Patrimônio Líquido).	13
07) Discriminação das contas que compõem o Ativo Não Circulante (Realizável a Longo Prazo, Investimentos, Imobilizado e Intangível).	0
08) Respeitados os saldos devedores e credores das contas patrimoniais.	4
09) Destaque das depreciações acumuladas no Ativo Não Circulante Imobilizado e das taxas praticadas (em Notas Explicativas).	58

Quadro 5 – Irregularidades no Balanço Patrimonial.

Fonte: dados da pesquisa.

- **Balanço Patrimonial:** relativamente à nova classificação do balanço em Ativo Circulante e Não Circulante, Passivo Circulante e Não Circulante e Patrimônio Líquido, a maioria apresentou regularmente – 87%. Quanto a discriminação das contas que compõem o Ativo Não Circulante, 73% estavam regulares, sendo a diferença de 27% de casos não aplicáveis, ou seja, sem contas classificadas no não circulante.

Em relação ao item sobre respeitados os saldos devedores e credores patrimoniais, 96% estavam regulares, sendo que nos 4%, representados por duas empresas, houve irregularidades.

No que se refere às depreciações, 74% das empresas analisadas possuíam a conta de imobilizado, no entanto em 58% delas não foi destacada a depreciação acumulada no balanço ou as taxas aplicadas em notas explicativas.

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO - DRE	% DAS EMPRESAS IRREGULARES
10) Estruturação indevida e incompleta da Demonstração de Resultado e da Demonstração de Resultado Abrangente, ao não destacar termos (receitas, custo dos produtos/mercadorias/serviços, lucro).	44
11) Uso de receitas e/ou despesas não operacionais de acordo com os itens 136 e 137 da CTG 02.	9

Quadro 6 – Irregularidades na DRE.

Fonte: dados da pesquisa.

- **Demonstração do Resultado do Exercício (DRE):** em relação à apresentação da DRE, 56% das empresas analisadas estavam com a estrutura completa e 44% sem destaque das principais rubricas para atendimento da estruturação devida.

Quando analisada a utilização indevida de receitas e despesas não operacionais, as maiorias das demonstrações apresentadas não possuíam a conta, não se aplicando a 87% dos casos. Apenas seis empresas apresentavam a conta, sendo duas delas classificadas corretamente como outras receitas/outras despesas e quatro utilizando incorretamente a nomenclatura de despesa/receita não operacional.

DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO DMPL	% DAS EMPRESAS IRREGULARES
12) Elaboração da DMPL em consonância com os itens 6.3 e 6.4 da NBC TG 1000 ou com o item 106 da NBC TG 26.	29

Quadro 7 – Irregularidades na DMPL.

Fonte: Fonte: dados da pesquisa.

- **Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL):** apenas 9% das empresas analisadas optaram pela elaboração da DMPL, apresentada de forma regular. Em 62% das empresas a DMPL foi substituída pela DLPA, não se aplicando assim, a elaboração da mesma. Nos 29% considerados irregulares, não houve a elaboração da DMPL (nem substituição pela DLPA) ou quando elaboradas, o foram da forma incorreta.

DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA - DFC	% DAS EMPRESAS IRREGULARES
13) Estruturação da DFC – Modelo Direto ou Indireto - de acordo com o item 7.3 da NBC TG 1000 ou com os itens 10 a 12 e 20a da NBC TG 03.	56

Quadro 8 – Irregularidades na DFC.

Fonte: dados da pesquisa.

- **Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC):** a DFC é demonstração obrigatória considerando o conjunto completo definido na NBC TG 1000, no entanto, deixou de ser elaborado/apresentado por 56% das empresas analisadas.

DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO - DVA	% DAS EMPRESAS IRREGULARES
14) A Demonstração do Valor Adicionado compõe o conjunto das Demonstrações Contábeis da Companhia de Capital Aberto, conforme estabelecido na NBC TG 09.	0

Quadro 9 – Irregularidades na DVA.

Fonte: dados da pesquisa.

- **Demonstração do Valor Adicionado (DVA):** a DVA não é aplicável à NBC TG 1000, no entanto foi elaborada voluntariamente e da forma correta para uma das empresas constantes na amostra.

NOTAS EXPLICATIVAS	% DAS EMPRESAS IRREGULARES
15) Verificou a existência das Notas Explicativas.	0
16) Declaração de que as Demonstrações Contábeis foram elaboradas em conformidade com as normas de contabilidade e resumo das principais práticas contábeis adotadas no Brasil.	0
17) Apresentação das Notas Explicativas na ordem em que cada conta é apresentada nas Demonstrações Contábeis.	73
18) Informação sobre a forma de tributação da empresa.	33
19) Informação sobre Provisões, Ativos e Passivos Contingentes.	0
20) Informação sobre julgamentos da administração quanto a continuidade dos negócios.	0
21) Estoques (critérios de avaliação, categorias de estoques, menção ao teste de recuperabilidade).	78
22) Imobilizado (método de cálculo da depreciação, vidas úteis e/ou taxas aplicadas, valor contábil bruto e depreciação acumulada, menção quanto a avaliação ao valor justo...).	71
23) Leasing financeiro (classificado como imobilizado, menção quanto as datas de início e fim, nº do contrato, objeto).	0
24) Intangível (método de cálculo amortização, vidas úteis e/ou taxas aplicadas, valor contábil bruto e amortização acumulada...)	2
25) Informações sobre empréstimos e/ou financiamentos.	33
26) Informação sobre a composição do capital social.	56
27) Menção quanto a eventos subsequentes.	0

Quadro 10 – Irregularidades nas Notas Explicativas.

Fonte: dados da pesquisa.

- **Notas Explicativas:** todas as empresas constantes na amostragem possuíam notas explicativas, pois para identificar se a NBC TG 1000 foi adotada, é necessário declaração explícita e não reservada de conformidade com a referida norma em notas explicativas.

Assim, no que se refere à declaração de conformidade e contextualização da empresa, com indicação das principais práticas contábeis, todas as empresas estavam regulares. No entanto quando analisado se as notas explicativas foram apresentadas na ordem em que cada conta são apresentadas nas demonstrações contábeis, em 73% da amostra houve irregularidade, consequentemente pela ausência de notas explicativas relativas à itens/contas apresentadas nas demonstrações contábeis.

Quando considerada a informação sobre a forma de tributação da empresa, a maioria, representada por 67% possui a referida menção em notas explicativas.

No que se refere à informações sobre provisões, ativos e passivos contingentes, julgamentos quanto a continuidade dos negócios e eventos subsequentes, mais de 90% da amostra não fez menção em notas explicativas, consideradas neste caso como não aplicável, uma vez que a

empresa deve fazer a avaliação de tais informações e divulgar em notas explicativas quando for identificada a possibilidade de acontecimento ou reconhecimento.

Com relação aos estoques, apenas 7% das empresas tiveram suas informações corretamente divulgadas, sendo que 78% não fizeram menção aos estoques ou divulgaram informações incompletas.

Relativamente ao imobilizado, o cenário se repete: apenas 2% das empresas com informações divulgadas e corretas e 71% não fizeram menção ao imobilizado ou divulgaram informações incompletas.

Em se tratando de informações sobre *leasing* financeiro, não se aplicou a nenhuma das empresas selecionadas, assim como o intangível, que se aplicou a apenas uma empresa, sendo considerada irregular pela não menção em notas explicativas ou pela divulgação incompleta das informações.

Quanto à divulgação de informações sobre empréstimos e financiamentos, em 44% das empresas a situação era aplicável, no entanto não houve menção em notas explicativas sobre a referida conta.

No que se refere à divulgação sobre a composição do capital social, em 56% das empresas analisadas não foram divulgadas tais informações.

DEMONSTRAÇÃO DOS LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS - DLPA	% DAS EMPRESAS IRREGULARES
28) DLPA – Verificou a existência da DLPA	4

Quadro 11 – Irregularidades na DLPA.

Fonte: dados da pesquisa.

- **Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA):** a DLPA foi elaborada para 71% das empresas, sendo que em 67% a elaboração está correta e em 4% foram identificadas irregularidades.

OUTRAS IRREGULARIDADES	% DAS EMPRESAS IRREGULARES
29) Outras Irregularidades	9

Quadro 12 – Outras Irregularidades nas Demonstrações Contábeis.

Fonte: dados da pesquisa.

- **Outras Irregularidades:** o *check list* traz a verificação de outras irregularidades que possam ser identificadas e que não façam parte do rol dos itens anteriores. Foi identificada em quatro empresas (9%) a utilização do controle através de contas de compensação de maneira incorreta. Observa-se com esta análise, representada através destas 09 (nove) situações principais, relacionadas à análise das demonstrações contábeis, que os itens que possuem maior nível ou índice de irregularidades praticadas pelos profissionais são aqueles relativos a correta utilização da norma nos aspectos de elaboração do conjunto completo de demonstrações contábeis exigidos pela NBC TG 1000, bem como sua comparabilidade e, percebe-se uma dificuldade maior na elaboração das notas explicativas no geral, mas especialmente àquelas relacionadas aos Estoques e Imobilizado que requer do profissional contábil maior conhecimento, bem como a aproximação e discussão com os clientes para o correto julgamento e decisão sobre a contabilização.

Adicionalmente, ao verificar se as exigências estabelecidas para elaboração das demonstrações contábeis das pequenas e médias empresas estavam sendo atendidas, surgiu a necessidade de identificar quais as possíveis dificuldades enfrentadas pelo profissional da contabilidade para se adequar às atuais exigências de mercado e estar qualificado para atender a norma internacional de contabilidade.

Para identificar essas dificuldades foram utilizados outros estudos que corroborassem com o presente estudo. Assim, abaixo foram destacados 04 (quatro) fatores que desafiam a capacitação técnica do profissional da contabilidade, bem como exigem deste profissional uma nova postura para atendimento das atuais demandas e para enfrentar os desafios ainda por vir.

4.2 Discussão e reflexão das possíveis explicações para o cenário apresentado

À luz dos resultados apresentados, nesta seção serão evidenciados elementos contributivos para explicar a situação posta. Dentre os elementos levados à reflexão, destacam-se os seguintes: (1) a formação do profissional contábil, (2) educação continuada através de cursos e treinamentos, (3) distanciamento entre o cliente e o profissional que presta serviços terceirizados de contabilidade e (4) forte influência fiscal (contabilidade voltada para atendimento do fisco).

4.2.1 A formação do profissional contábil

O processo de convergência às normas internacionais de contabilidade também elevou a demanda por profissionais da contabilidade qualificados e as universidades e professores tem papel relevante na formação dos novos contadores.

Para Faria e Queiroz (2009), uma boa formação é fundamental para que o profissional da contabilidade identifique oportunidades e ameaças à sua empregabilidade, bem como pontos fortes e fracos em suas habilidades e competências. É necessário que essa formação privilegie suas habilidades de adaptação, de pesquisa e inovação, permitindo que o profissional se ajuste às exigências do mercado que se encontra em constante evolução.

No entendimento de Souza e Vergilino (2012) as Instituições de Ensino Superior (IES) exercem um papel relevante na formação profissional, além do cidadão. São responsáveis pela formação de profissionais preparados, com conhecimentos alinhados às exigências de mercado e com competências e habilidades necessárias para atuarem nas diferentes áreas que a profissão permite.

A fim de garantir que o profissional da contabilidade esteja adequado ao mercado, uma vez que a profissão é importante no cenário econômico brasileiro, este profissional somente poderá exercer sua função após a aprovação no Exame de Suficiência realizado pelo CFC de acordo com a Resolução CFC 1.373/2011.

Nas edições do Exame de Suficiência realizadas entre 2011 e 2014 o que se constata ainda é o baixo nível de aprovação, tanto para o bacharel em ciências contábeis, quanto o técnico em contabilidade.

Edições do Exame	Bacharel em Ciências Contábeis	Técnico em Contabilidade
2011	%	%
Primeira Edição	30,86	24,93
Segunda Edição	58,29	37,89
2012	%	%
Primeira Edição	47,25	35,46
Segunda Edição	26,05	33,49
2013	%	%
Primeira Edição	35,60	52,94
Segunda Edição	43,15	17,97
2014	%	%
Primeira Edição	49,38	28,61
Segunda Edição	41,73	23,65

Quadro 13 – Índices Aprovação Exame de Suficiência entre os anos 2011-2014.

Fonte: Portal CFC.

Conforme pode ser verificado no Quadro 13, que se refere ao percentual de aprovação nacional, a média das 8 (oito) edições para as duas categorias (contador e técnico) ficaram abaixo de 50%.

4.2.2 Educação continuada através de cursos e treinamentos

Nos estudos de Maia e Martins (2014) sobre a percepção dos profissionais de São João Del-rei sobre a nova contabilidade e o impacto dessa na controladoria, concluiu-se que as questões que abrangiam assuntos como Ativo Intangível, leasing operacional e financeiro, por exemplo,

obtiveram uma porcentagem menor de acertos, relacionadas possivelmente à falta de aprofundamento e estudo sobre as mudanças ocorridas. Notou-se uma dificuldade na capacitação dos profissionais, cabendo a este um estudo contínuo sobre o tema, treinamentos e leitura, bem como treinamentos com seus clientes.

Já os estudos de Alves et al. (2013) em que abordaram a visão e atualização dos escritórios sobre a IFRS, aproximadamente 60% dos contadores da amostra não tinham frequentado cursos sobre IFRS aplicável a pequenas e médias empresas, sendo que na mesma pesquisa, identificou-se que quase 90% dos clientes tratavam-se de micro e pequenas empresas.

Conforme Giroto (2010), alguns profissionais da contabilidade entrevistados destacaram o despreparo da maioria dos profissionais, assim como uma certa resistência, especialmente devido a estarem acostumados as regras fiscais, não tendo necessidade de interagir com o cliente.

Um ponto positivo apontado na Pesquisa Perfil do Profissional da Contabilidade 2012/13 realizada pelo CFC foi que para 62% dos respondentes (profissionais da contabilidade de todo o Brasil), o CFC deveria exigir de todos os profissionais a Educação Profissional Continuada, programa este exigido apenas para aqueles que atuam como auditores (CFC, 2013). Ou seja, os próprios profissionais estão cientes que a formação acadêmica continuada é fundamental para a educação integral do profissional da contabilidade.

4.2.3 Distanciamento entre o cliente e o profissional que presta serviços terceirizados de contabilidade

A relação cliente-contador é um dos desafios, pois a maioria das pequenas e médias empresas terceirizam os serviços contábeis e a aplicação/implantação das normas internacionais nos moldes da Resolução CFC 1.255/2009, depende exclusivamente desses profissionais, sendo que muitos ainda se mantêm alheios às mudanças, limitando seu trabalho ao preenchimento de guias de recolhimento de impostos.

Stroehner e Freitas (2008) afirmam os empresários não repassam todos os dados e documentos para escrituração contábil, gerando assim, informações contábeis que não refletem a realidade da empresa, sendo apenas resultado daquela documentação entregue.

4.2.4 Forte influência fiscal (contabilidade voltada para atendimento do fisco)

Iudícibus e Lisboa (2007) afirmam que os contadores brasileiros estão acostumados a normas locais expressas e definidas em termos codificados e ao utilizarem essas normas não são convidados a pensar, mas a aplicar e obedecer. Além disso, a enorme influência tributária faz com que, seja por comodismo ou economia, as empresas se utilizem das taxas tributárias (à exemplo das depreciações) no lugar das que seriam contabilmente mais corretas.

Para Alves et al. (2013) “a maioria dos contadores destaca como principal necessidade a situação fiscal das empresas, deixando de lado os relatórios úteis para a gestão das empresas.” No Brasil, historicamente, as pequenas e médias empresas (PMEs) tem sua contabilidade voltada, principalmente, para atender a legislação fiscal (KLEIN JÚNIOR; SOUZA, 2013, p. 22). Faria e Silva (2014) reforçam que com a aprovação da Resolução CFC 1.255/2009, o profissional da contabilidade precisa mudar de postura, e além de observar as regras do fisco, se faz necessário julgamentos responsáveis quando do registro das transações na contabilidade das empresas.

Segundo estudos de Stroehner e Freitas (2008) as pequenas empresas não tem interesse na informação contábil relativa à gestão do empreendimento, sendo o tipo de informação de maior frequência restrito aos assuntos de ordem fiscal, legal e burocrática, ficando a informação contábil especialmente relacionada ao pagamento de tributos, o que impossibilita uma avaliação do desempenho da empresa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral deste estudo foi identificar as principais dificuldades ou irregularidades do profissional da contabilidade na aplicação das normas brasileiras de contabilidade convergidas

aos padrões internacionais na elaboração das demonstrações contábeis obrigatórias às pequenas e médias empresas.

Para alcançar este objetivo foi utilizada uma amostra de *check list* de análise das demonstrações contábeis de 45 (quarenta e cinco) empresas elaboradas por profissionais de contabilidade paranaenses que prestam serviços terceirizados de contabilidade.

Inicialmente foram identificados os principais aspectos referentes a elaboração das demonstrações contábeis exigidas pela NBC TG 1000 (Resolução CFC 1.255/09) no que tange a definir qual conjunto de demonstrações contábeis atendem a referida norma, bem como, qual a correta estrutura de apresentação dessas demonstrações.

Diante do exposto, constata-se que a questão de pesquisa foi respondida, pois foram evidenciadas as principais dificuldades dos profissionais contábeis na elaboração das demonstrações contábeis de acordo com o IFRS aplicável as PMEs.

O objetivo geral foi atingido, pois foram identificados os aspectos relacionados à NBC TG 1000 e verificados através de *check list* se as exigências da norma estão sendo aplicadas na elaboração das demonstrações contábeis, bem como quais itens possuem maior nível de irregularidades. E, adicionalmente, foram apontados através da utilização de outros estudos, quais os possíveis fatores que desafiam o profissional contábil ou servem de obstáculo a ser superado para uma qualificação profissional adequada para implementação das novas práticas contábeis brasileiras.

Como recomendação para futuros trabalhos, sugere-se a verificação de exercícios contábeis posteriores a fim de verificar se mudanças ocorreram nesse cenário e se o profissional contábil está mais alinhado quanto à utilização da NBC TG 1000, aplicável às pequenas e médias empresas, que ainda representam a maioria no Brasil.

Assim, espera-se que esta pesquisa contribua com os estudos sobre as normas internacionais de contabilidade aplicadas às pequenas e médias empresas, mas principalmente, que levante reflexões sobre a mudança de postura dos profissionais da contabilidade diante desse momento que pode significar a valorização da profissão contábil, assim como muitas oportunidades de desenvolvimento e aprendizado.

REFERÊNCIAS

ALVES, F. L.; MIRANDA, L. C.; MEIRA, J. M.; CALLADO, A. L. C. Uma análise dos escritórios de contabilidade sobre a necessidade de aplicação das IFRS para pequenas e médias empresas. **Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 8, n. 3, p. 105-117, set./dez., 2013.

BALIEIRO, F. Desafios da formação contábil. **Revista Transparência IBRACON**, n. 14, p. 16-19, jun., 2014.

BRASIL. Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei 6.404. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm>. Acesso em fev. 2015.

CARLIN, E. L. B.; HOOG, W. A. Z. **Normas Nacionais e Internacionais de Contabilidade de acordo com as Leis 11.638/07 e 11.941/09 de forma resumida e comparada**. 1. ed. Curitiba: Juruá, 2009.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC>> Acesso em nov. 2014.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO PARANÁ. **Demonstrações Contábeis: aspectos práticos, elaboração e apresentação das demonstrações contábeis de acordo com o IFRS**. 2011. Disponível em:

<http://www.crcpr.org.br/new/content/download/2011_demonstracoesContabeis.pdf> Acesso em nov. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Disponível em: <<http://portalcfc.org.br/legislacao/>> Acesso em out. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Pesquisa perfil do profissional da contabilidade 2012/13**. Brasília: CFC, 2013. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/12/livro_perfil_2013_web2.pdf> Acesso em abr. 2015.

DELOITTE. **IFRS para PME's ao seu alcance. Um guia para o aperfeiçoamento dos conceitos ao padrão contábil global**. 2012 e 2014.

FARIA, A. C.; QUEIROZ, M. R. B. de. Demanda de profissionais habilitados em contabilidade internacional no mercado de trabalho da cidade de São Paulo. **Revista Universo Contábil**, v. 5, n. 1, p. 55-71, nov., 2009.

FARIA, C. T. de A.; SILVA, D. M. da. Adoção do CPC PME – Contabilidade para pequenas e médias empresas. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 8, n. 3, p. 75-91, set./dez., 2014.

GIROTTI, M. Brasil começa a adotar o IFRS na contabilidade de PMEs. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 186, p. 7-19, nov./dez., 2010.

GUIMARÃES, L. M.; PAULÚCIO, N. F.; ALMEIDA, F. M. de M; MOURA, R. M de. O profissional contábil diante da convergência das normas contábeis: análise da preparação desse profissional nos processos organizacionais. In: Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, 8, 2011, Resende. **Anais...** Resende, RJ, Brasil, 2011.

IUDÍCIBUS, S. de; LISBOA, L. P. Contabilidade: entre umas e outras. *Revista de Informação Contábil*, v. 1, n. 1, p. 1-6, set., 2007.

JOCHEM, L. **Contabilidade para pequenas e médias empresas de acordo com as normas internacionais (IFRS) e do CPC**. 1. ed. Hortolândia, SP: Foco Editorial, 2011.

JOCHEM, L. **IFRS As normas internacionais de contabilidade**. 1. ed. Paulínia, SP: Foco Editorial, 2013.

KLEIN JUNIOR, G. R.; SOUZA, A. R. L. de. Adequação das novas normativas contábeis de controle patrimonial à prática das pequenas e médias empresas. **Revista Pensar Contábil**, v. 15, n. 56, p. 22-28, jan./abr., 2013.

LEITE FILHO, G. A.; RODRIGUES, A. P. G.; RESENDE, N. O. Efeitos dos ativos de conhecimento no crescimento de pequenas e médias empresas brasileiras sob a perspectiva da VBR. In: Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, 8, 2011, São Paulo. **Anais...** São Paulo, SP, Brasil, 2011. Disponível em:

MAIA, D. G.; MARTINS, P. L. International Financial Reporting Standards – Percepção dos profissionais de contabilidade sobre a nova contabilidade e o impacto dessa na controladoria. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 9, n. 1, p. 42-57, jan./abr., 2014.

OLIVEIRA, A. B. S.; SANTOS, D. S. **IFRS e CPC. Guia de Aplicação Contábil para Contexto Brasileiro**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

PRADO, T. A. dos R.; TEIXEIRA, B. R. T.; BERNARDINO, F. F. M.; LEMES, S. A utilização do Pronunciamento do CPC para as pequenas e médias empresas: um estudo nas cidades de Araguari, Uberaba e Uberlândia - MG. In: SEMEAD – Ensino e Pesquisa em Administração, 14, 2011, São Paulo. **Anais...** São Paulo, SP, Brasil, 2011.

STROEHER, A. M.; FREITAS, H. O uso das informações contábeis na tomada de decisão em pequenas empresas. RAUSP-e. *Revista de Administração – eletrônica*, v. 1, n. 1, jan./jun., 2008.

SOUZA, M. A. de; VERGILINO, C. da S. Um perfil do profissional contábil na atualidade: estudo comparativo entre conteúdo de ensino e exigências de mercado. **Revista Administração: ensino e pesquisa**, v. 13, n. 1, p. 123-223, jan./fev./mar., 2012.