

NBC TG 1000 - ESTUDO SOBRE CONVERGÊNCIA DAS NORMAS COM ÊNFASE NA ANÁLISE DOS PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS - ESTUDO DE CASO: NUTRIUM INDÚSTRIA LTDA

Juliana Carolina de Araújo Pompilio
a219569314@fumec.edu.br
FUMEC

CARLOS ALBERTO DE SOUZA
carlosprofs@gmail.com
FUMEC

VANDA APARECIDA OLIVEIRA DALFIOR
vdalfior@ig.com.br
PITÁGORAS

Resumo: O objetivo deste trabalho é avaliar o cenário de convergência e demonstrar o impacto no resultado econômico das demonstrações contábeis com a adoção das normas internacionais de contabilidade aplicadas às pequenas e médias empresas. Sua elaboração foi baseada em pesquisa bibliográfica e documental, e obteve como resultado a confirmação do impacto no resultado econômico após a aplicação da norma, bem como avaliação da não adesão às novas regras contábeis voltadas para as pequenas e médias empresas após cinco anos de seu advento. Após a coleta e tabulação dos dados, foi possível demonstrar que a adequação das práticas contábeis aos moldes da NBC TG 1000, realizadas no grupo de contas Clientes e Estoques, alterou positivamente o resultado econômico da empresa pesquisada. A pesquisa permitiu ainda concluir que, nos dias de hoje, o contador, além de se preocupar em cumprir as obrigações fiscais, deve se manter atualizado para aplicação das normas contábeis e

também auxiliar no nível gerencial das organizações, reunindo dados das mais diversas áreas da empresa em forma de relatórios gerenciais, que serão evidenciados nas demonstrações e irão facilitar e tornar mais seguras as tomadas de decisões. Após a coleta e tabulação dos dados, foi possível demonstrar que a adequação das práticas contábeis aos moldes da NBC TG 1000, realizadas no grupo de contas Clientes e Estoques, alterou positivamente o resultado econômico da empresa em epígrafe. O que leva a concluir que a aplicação da norma poderá beneficiar ou prejudicar o resultado econômico das organizações, o que dependerá dos ajustes necessários para adequação da demonstração. Dessa forma, o objetivo traçado foi demonstrado através da técnica de pesquisa bibliográfica com o auxílio do embasamento obtido pelo referencial teórico e pesquisa documental, pois foram considerados documentos contábeis, gerenciais e de controle da empresa analisada.

Palavras Chave: Contabilidade - Convergência - MPE - NBC TG 1000 -

1. INTRODUÇÃO

A Contabilidade, considerada como a linguagem universal dos negócios, vem passando por um processo de convergência das normas contábeis, por iniciativa de diversos países. O principal órgão normatizador contábil no mundo é o IASB – *International Accounting Standards Board*, que emite as IFRS – *International Financial Reporting Standards*, cujo objetivo é “desenvolver, com base em princípios claramente articulados, um conjunto único de pronunciamentos contábeis de alta qualidade, compreensíveis, exequíveis e aceitáveis globalmente” (IFRS, 2011).

No Brasil, a prática contábil sempre teve forte influência de legislações fiscais específicas, que definiam critérios de avaliação e contabilização para diversos itens patrimoniais e de resultado. Recentemente, por intermédio das leis 11.638/07 e 11.941/09, que alteraram em parte a lei 6.404/76 (lei das sociedades anônimas) o Brasil passou a fazer parte desse processo de convergência. A nova legislação determinou que a CVM – Comissão de Valores Mobiliários – adotasse a normatização contábil de acordo com os padrões internacionais, através de convênio com a entidade que estudava e produzia tais normas. Esse dispositivo legal permitiu que o CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis, criado em 2005, passasse a ser o principal produtor de normas contábeis no país.

O direcionamento do CPC é para a convergência total com as normas produzidas pelo IASB, sendo que esse processo de convergência vem sendo aplicado gradualmente desde então, tendo como marco inicial o exercício contábil de 2010, durante o qual as companhias abertas foram obrigadas a adotar as normas internacionais de contabilidade em sua forma completa. O avanço da nova legislação fiscal nesse sentido foi salutar, pois permitiu que as empresas passassem a adotar critérios estritamente contábeis em suas avaliações, e que os ajustes necessários ao processo de convergência, não tivessem efeitos tributários, liberando as amarras à qual a contabilidade brasileira estava sujeita.

Entretanto, alguns aspectos devem ser ponderados nesse processo, considerando as diferentes características das organizações que serão impactadas por essas normas, nos diversos países. Como exemplo, pode-se citar o tamanho destas organizações, seus usuários e suas necessidades diferenciadas. Nesse sentido, o IASB se manifestou, emitindo uma norma específica para as pequenas e médias empresas (IFRS para PME).

Dentro desse processo de harmonização das normas contábeis, através da Resolução nº 1.255/09 o CFC – Conselho Federal de Contabilidade – inovou ao aprovar a Norma Brasileira de Contabilidade NBC TG 1000, para ser aplicada nas pequenas e médias empresas definindo parâmetros específicos de registro e evidenciação contábil. Tal resolução passou a vigorar também no exercício contábil de 2010 e se tornou mais uma peça de harmonização contábil para o padrão mundial, visto que foi baseada no pronunciamento *International Financial Reporting Standards for Small and Medium-Sized Entities (IFRS for SMEs)*, emitido pelo *International Accounting Standards Board (IASB)*, justamente para Pequenas e Médias Empresas (PMEs).

A NBC TG 1000 estabelece critérios e procedimentos de caráter simplificado se comparado às obrigatoriedades das empresas de grande porte e de capital aberto. Anteriormente as pequenas e médias empresas faziam uso de todos os pronunciamentos emitidos pelo CPC para escriturarem e prepararem seus demonstrativos, com o advento de tal resolução, as pequenas e médias empresas, agora tem a possibilidade de estarem sujeitas a um pronunciamento específico criado de acordo com seu porte, que as permita elaborar demonstrativos para fins gerais, não apenas para os proprietários ou para fins tributáveis, o que diminui a complexidade de aplicação e maximiza a importância das demonstrações.

Passados cinco anos após o advento da NBC TG 1000, as pequenas e médias empresas ainda encontram dificuldade para convergência total de suas demonstrações contábeis aos padrões internacionais de contabilidade, visto que existe a necessidade de adaptação frente à norma

contábil, tanto por parte dos profissionais através de capacitação e treinamento, tanto por parte das empresas, que precisam se adequar para atender as novas exigências da legislação.

Diante do exposto, o presente trabalho possui a seguinte pergunta de pesquisa: Qual impacto no resultado econômico da empresa Nutrium Indústria Ltda, após a adesão da NBC TG 1000?

Assim, o presente trabalho tem como objetivo principal medir o impacto no resultado econômico após a adesão à norma contábil, com base nas demonstrações contábeis do exercício de 2014, da empresa Nutrium Indústria Ltda, no que se tange aos procedimentos de contabilidade para Pequenas e Médias Empresas com base na NBC TG 1000.

Para que o objetivo geral seja atingido, os objetivos específicos selecionados são os seguintes:

- ✓ Demonstrar o cenário de convergência internacional e nacional das normas de contabilidade;
- ✓ Expor o panorama atual e o tratamento diferenciado de procedimentos contábeis internacionais para Pequenas e Médias Empresas;
- ✓ Averiguar características gerais da empresa em estudo;
- ✓ Verificar aspectos que evidenciam uma maior dificuldade de aplicação da NBC TG 1000, assim como a relação custo vs. benefício de aplicá-la;
- ✓ Verificar o resultado nas demonstrações após a convergência às normas.
- ✓ Comparar os resultados antes e depois da adesão à norma NBC TG 1000.

Enfim, o trabalho em epígrafe será desenvolvido com o intuito de analisar os impactos no resultado econômico após a convergência às novas normas contábeis de acordo com a NBC TG 1000, tendo por base as demonstrações contábeis do exercício 2014 da empresa supracitada. A linha de pesquisa se fará através da análise de documentos e estudo bibliográfico, a fim de demonstrar o resultado após a conversão.

Além desta introdução, o estudo está dividido em cinco partes além da introdução, sendo que a segunda parte tratará da fundamentação teórica; seguida dos procedimentos metodológicos; na quarta parte apresenta-se a análise dos resultados e, por fim, as considerações finais sobre o estudo na última seção.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo tem por objetivo embasar e fornecer conceitos para compreensão do assunto proposto, abordando temas pertinentes ao entendimento do problema, como Pronunciamento Técnico PME, as características e ambiente das Pequenas e Médias Empresas, principais mudanças, processo de convergência das normas.

2.1 Pronunciamento Técnico PME: contabilidade para pequenas e médias empresas

Em relação às novas práticas contábeis brasileiras, o CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis - por meio do CFC – Conselho Federal de Contabilidade, emitiu um conjunto de mais de 40 Pronunciamentos Técnicos, Orientações e Interpretações Técnicas voltados a orientar o registro, mensuração e evidenciação contábil. O Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, aprovado por meio da Resolução do CFC nº 1.255/09, torna a NBC TG 1000 obrigatória para todas as empresas não enquadradas pela Lei 11.638/2007, como companhias abertas ou de grande porte, empresas não reguladas pelo Banco Central do Brasil ou pela Superintendência de Seguros Privados (CFC, 2012).

Assim a NBC TG 1000 deve ser adotada por todas as empresas de pequeno e médio porte, que elaboram as demonstrações contábeis para fins gerais aos diversos usuários contábeis.

Conforme o CFC (2010), as demonstrações contábeis elaboradas para fins gerais são aquelas dirigidas a uma vasta gama de usuários, que não estão em condições de solicitar relatórios específicos, como por exemplo, os sócios, acionistas, credores, investidores e empregados. Estas demonstrações são direcionadas a fornecer informações de natureza financeira e podem ser apresentadas separadamente ou dentro de outro documento público.

Para Iudícibus et.al (2010) as entidades de pequeno ou médio porte tem duas opções, ou a adoção dos Pronunciamentos Técnicos do CPC em sua integridade ou a adoção do Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. Os autores ainda citam que este Pronunciamento facilita o estudo e a análise por parte dos profissionais contábeis frente às normas internacionais e ao conjunto completo de Pronunciamentos contábeis, vigentes no Brasil.

O estudo da Ernst & Young Terco e a Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis (2011) reforça que “a mudança de uma contabilidade baseada em regras (*rules*) para uma contabilidade baseada em princípios (*principles*) aumentou o grau de julgamento exigido pelos responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis.” Isso se reflete na contabilidade das PME e na necessidade de qualificação profissional dos prestadores de serviços contábeis, que devem atender as exigências dos Pronunciamentos Técnicos do CPC.

Cabe ressaltar ainda, que o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, está organizado em 35 seções, contemplando desde as características das PMEs, os conceitos e princípios gerais na elaboração das demonstrações contábeis, até as formas de registro, reconhecimento e evidenciação contábil dos itens patrimoniais (CFC, 2009).

2.2 Características das PMEs

O CPC, na Seção I, item 3.1, define o termo PME - Pequenas e Médias Empresas como:
(...) as sociedades por ações fechadas (sem negociação de suas ações ou outros instrumentos patrimoniais ou de dívida no mercado e que não possuam ativos em condição fiduciária perante um amplo grupo de terceiros), mesmo que obrigadas à publicação de suas demonstrações contábeis (...)

Segundo o referido órgão, não estão incluídos nesse conceito (i) as companhias abertas reguladas pela CVM; (ii) as sociedades de grande porte, definidas pela Lei nº 11.638/07 como as 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; (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.

Em referência à obrigatoriedade de publicação das demonstrações contábeis, o Pronunciamento elucida, ainda, que, se a empresa for obrigada à prestação pública de contas e aplicar o CPC PME em seus relatórios contábeis, estes não poderão ser descritos como se estivessem em conformidade com as Normas de Contabilidade para PME, mesmo que haja permissão ou exigibilidade legal do uso do Pronunciamento.

Deloitte (2010, p. 22) complementa ainda que uma controlada cuja controladora utiliza a versão integral dos IFRSs não está proibida de usar o IFRS para PMEs em suas próprias demonstrações financeiras, desde que essa controlada não tenha obrigação de prestação pública de suas contas. Se a controlada optar por usar o IFRS para PMEs, deverá segui-lo na íntegra – não poderá optar por adotar apenas algumas exigências do IFRS para PMEs e outras exigências do *full* IFRS. Portanto, estão obrigadas a elaborar seus relatórios contábeis de acordo com orientações do CPC PME as empresas que não se enquadram nas exclusões da norma supracitadas, independente de sua forma jurídica, podendo ser Limitada (Ltda.) ou Sociedade Anônima (S.A.).

Segundo Mandilas et al. (2010), a atenção do IASB para as PME, criando uma norma específica, é decorrente da importância que essas empresas têm na economia mundial, podendo ser consideradas como a espinha dorsal da economia, promovendo a concorrência, a inovação e gerando empregos. De acordo com dados da OCDE - Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico - (2000), elas representam mais de 95% das organizações em todo o mundo. De acordo com o SEBRAE (2011), no Brasil, as microempresas e as de pequeno porte representam 99,2% das organizações formais e geram 57,2% dos empregos totais, que representa 26% do total da massa salarial.

Considerando os parâmetros do CPC para a definição das PME, pode-se perceber que tal conceito envolve uma diversidade de organizações, com características bastante distintas entre si. Cabe ressaltar que teoricamente, uma sociedade que fatura em torno de R\$290 milhões possui uma estrutura bem mais preparada para a implementação da Norma que uma empresa cujo faturamento seja de R\$100 mil, por exemplo. No entanto, segundo o CPC, todas elas estão sujeitas à mesma Norma.

2.3 Processo de Convergência

Ernst & Young e Fipecafi (2010) enfatizam o posicionamento do CPC quanto à recém editada Norma Contábil Internacional para Pequenas e Médias Empresas (*IFRS for Small and Medium Sized Enterprises SMEs*) ao citar que a nova norma poderá contribuir de maneira decisiva na redução e eliminação da alta taxa de mortalidade dessas PMEs, principalmente quando esses fatores estiverem relacionados à gestão com base em informações financeiras.

Azevedo (2010) explica que os membros do CPC aprovaram o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, sendo este elaborado a partir do Pronunciamento do IASB – *IFRS for SMEs*. O CPC PME possui aproximadamente 10% da versão original (completa) das normas internacionais e se constitui em uma alternativa de simplificação para empresas que o adotarem.

Posteriormente, o CFC aprovou o pronunciamento por meio da Resolução CFC nº 1.255/2009 – NBC T 19.41 e estabeleceu que a norma poderia ser utilizada por pequenas e médias empresas, evidenciando quais empresas se enquadrariam como PMEs. Segundo a Resolução CFC nº 1.255 (2009, p. 6), são pequenas e médias empresas aquelas que não possuam a obrigação pública de prestação de contas; e que elaboram demonstrações contábeis para fins gerais para usuários externos. Exemplos de usuários externos incluem proprietários que não estão envolvidos na administração do negócio, credores existentes e potenciais, e agências de avaliação de crédito.

Importante destacar que o enquadramento não é determinado pelo faturamento, há hipóteses nas quais o enquadramento não é possível (sociedades que têm obrigação pública de prestação de contas). Além disso, a resolução esclarece quem tem tal obrigação e, com isso, não poderá aplicar a NBC TG 1000 (2009, p. 6):

- a) Seus instrumentos de dívida ou patrimoniais são negociados em mercado de ações ou estiverem no processo de emissão de tais instrumentos para negociação em mercado aberto (em bolsa de valores nacional ou estrangeira ou em mercado de balcão, incluindo mercados locais ou regionais); ou
- b) Possuir ativos em condição fiduciária perante um grupo amplo de terceiros como um de seus principais negócios. Esse é o caso típico de bancos, cooperativas de crédito, companhias de seguro, corretoras de seguro, fundos mútuos e bancos de investimento.

Desde que não sejam caracterizadas como sociedades de grande porte – conforme parágrafo único do art. 3º da Lei 11.638/2007, entende-se que a referida norma pode ser aplicada pelas sociedades fechadas e também por aquelas que não têm obrigatoriedade de prestar contas publicamente.

As Micro e Pequenas Empresas também podem optar pela aplicação da norma em estudo, porém destaca-se a existência da ITG 1000, norma aprovada pelo CFC através da Resolução CFC nº 1.418/12, que também deve ser considerada no registro das operações das pequenas e médias empresas.

Segundo a Resolução CFC nº 1.418 (2012, p. 2), entende-se como Microempresa e Empresa de Pequeno Porte e podem aplicar a ITG 1000: A sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada ou o empresário a que se refere o Art. 966 da Lei nº 10.406/02, que tenha auferido, no ano calendário anterior, receita bruta anual até os limites previstos nos incisos I e II do Art. 3º da Lei Complementar nº 123/06, ou seja, R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil).

Com isso, as empresas que estejam enquadradas no regime do Simples Nacional (Lei Complementar nº 123/2006) precisam observar tanto a NBC TG 1000, como os critérios e procedimentos simplificados de sua interpretação técnica geral – ITG 1000. Quando critérios não estiverem contidos na ITG 1000, a empresa deve observar a NBC TG 1000.

Desta forma, verifica-se a criação de um Pronunciamento Técnico (Contábil) voltado para Pequenas e Médias Empresas, que abrange as principais demonstrações contábeis, assim como as operações primárias que uma empresa de tal porte pode realizar, abrangendo também grande parte dos procedimentos que grandes empresas utilizam.

Azevedo (2010) explica que, com o pronunciamento CPC para PMEs, evidenciam-se dois tipos de classe de empresas para seu respectivo tratamento contábil, conforme sua natureza ou porte. O primeiro engloba a totalidade dos CPCs emitidos (regras contábeis introduzidas pelas Leis nos 11.638/2007 e 11.941/2009 e demais CPCs), o qual abrange as S/As de Capital Aberto e as Sociedades de Grande Porte (S/As Fechadas ou Ltdas.); e o segundo, destinado às Pequenas e Médias Empresas (PMEs), o qual abrange as Sociedades por Ações Fechadas, Sociedades Limitadas e Demais Sociedades Comerciais.

Neste sentido, necessita-se evidenciar os impactos que a adoção destas novas regulamentações podem trazer quando de sua efetiva aplicação. Impactos na posição patrimonial da empresa e em seus resultados ganham destaque, porém atenta-se também para o processo de mudança de filosofia contábil no Brasil e para a necessidade de atualização de todos os profissionais envolvidos.

Com a adoção das IFRS, o Brasil abre caminho para uma ruptura da prática do *code Law* para o *common law*, podendo-se dizer que o país está num momento de transição, de quebra de paradigmas culturais. A forma de pensar do contabilista brasileiro deve mudar para se adaptar à essência sobre a forma.

Estudo similar elaborado por Jacques (2009) através da simulação de lançamentos contábeis em uma pequena empresa a fim de identificar os impactos que a adoção das normas internacionais (IFRS) e das alterações da Lei nº 11.638/07 ocasionariam. A autora constatou que as mudanças de norma impactariam principalmente o valor do ativo e do lucro líquido da empresa e frisou a necessidade de adaptação dos profissionais contabilistas às novas regras, assim como a análise da relação custo vs. benefício envolvida na convergência para PMEs.

2.4 Ambiente das PMEs

O atual ambiente empresarial está cada vez mais complexo, onde a qualidade dos produtos e serviços e o controle de custos já não são os únicos elementos que devem ser observados para a manutenção do crescimento de uma empresa (REVISTA EXAME PME, 2013). É nesse ínterim que a informação relevante, oriunda de uma contabilidade confiável e tempestiva, contribui para o desempenho destas empresas no nicho em que estão inseridas.

A Revista EXAME PME (2013) aponta que o país tem mostrado potencial de crescimento ao atrair a atenção de investidores o que, aliado à estabilidade política e econômica, ao

fortalecimento do mercado interno e à perspectiva de realização dos megaeventos, configura um novo ciclo de expansão econômica.

O Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) (2003), ao realizar estudo sobre micro e pequenas empresas, evidenciou características gerais que também estão relacionadas àquelas caracterizadas como pequenas ou médias, estas últimas tratadas no presente estudo. Percebe-se que as pequenas e médias apresentam características semelhantes, como pouco capital envolvido em sua constituição, dificuldade de separação entre o patrimônio dos proprietários e da empresa, além de registros contábeis pouco adequados.

Marion (2009) explica que o controle contábil se constitui em um dos pontos-chave da administração das PMEs e relaciona-se com as altas taxas de mortalidade destas empresas nos primeiros anos de operação, sendo estas muitas vezes resultantes do desconhecimento do fluxo financeiro empresarial e do não planejamento a longo prazo.

Resnik (1990) salienta que a maioria das empresas tratadas como pequenas ou médias tem pouca disponibilidade de caixa durante os primeiros anos de operação. Com isso, acabam por ficar altamente vulneráveis às mudanças nos ambientes interno e externo, e cabe à contabilidade, através de dados financeiros confiáveis, prever tais mudanças.

2.5 Principais mudanças geradas pelo CPC PME

Com exceção das sociedades anônimas e das limitadas de grande porte, os demais tipos de empresa não possuem uma legislação societária específica, sendo, portanto, regidas pelas determinações constantes no Código Civil Brasileiro, mais especificamente, no Título I e II, que tratam do Empresário e da Sociedade respectivamente. No capítulo IV, a referida legislação discorre sobre a Escrituração do Empresário e da Sociedade Empresária, determinando no art. 1.179, que estes (...) são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico. (BRASIL, 2009)

No mesmo artigo, em seu segundo parágrafo, a lei dispensa o pequeno empresário de tais exigências, assegurando tratamento diferenciado e simplificado a este e ao empresário rural. No entanto, não há uma definição do que seja o pequeno empresário citado no referido dispositivo legal. O Código Civil menciona, ainda, a obrigatoriedade do Livro Diário, Balancetes Diários e critérios de avaliação de alguns elementos patrimoniais.

As PME careciam de uma legislação societária própria, que as atendessem em suas especificidades, pois a Lei 6.404/76, que trouxe determinações às sociedades por ações, é apenas aplicável às demais sociedades. O Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99) dispensa as microempresas e as de pequeno porte da escrituração comercial, exigindo apenas que se sejam mantidos o Livro Caixa, o Livro de Registro de Inventário e a documentação que serviu de base para essa escrituração, enquanto não decorrido o prazo decadencial.

Desta forma, a contabilidade das pequenas e médias empresas está voltada, prioritariamente, para o atendimento tempestivo das exigências fiscais e tributárias, como, por exemplo, compreender a sistemática da Substituição Tributária, o Sistema Público de Escrituração Digital, a Nota Fiscal eletrônica e apuração dos impostos a serem pagos, entre outros.

A adoção desse novo conjunto de práticas contábeis (NBC TG 1000) exige uma mudança cultural e de postura de toda a sociedade, com relação ao tratamento hoje dado às informações contábeis. Os profissionais da área contábil também deverão se preparar melhor para colocar em prática uma contabilidade que está voltada à produção de informações úteis à tomada de decisão. De acordo com Castro (2010), o contador necessita de um conhecimento mais profundo e abrangente de toda a operação da empresa, ampliando o conhecimento estratégico das tecnologias da informação e o relacionamento com as demais áreas da empresa, em especial, a financeira e a relação com investidores.

3 METODOLOGIA

Este estudo de caso tem como objetivo pesquisar as demonstrações contábeis da empresa Nutrium Indústria Ltda, com o enfoque de apurar o impacto no resultado econômico do exercício de 2014, sob a ótica da convergência à nova norma contábil (NBC TG 1000), elaborada para adequação das demonstrações das empresas de pequeno e médio porte.

Neste sentido, a presente pesquisa se caracteriza como bibliográfica e documental, pois toma por base materiais elaborados, tais como livros, artigos científicos e legislações, se enquadrando deste modo na definição de pesquisa bibliográfica (GIL, 2005). Além de se embasar em documentos gerenciais que já receberam tratamento analítico, caracterizando-se assim como uma pesquisa documental (MARTINS e LINTZ, 2000).

A empresa em objeto de estudo foi escolhida, em virtude de suas demonstrações contábeis do exercício de 2014 não estarem em consonância com a NBC TG 1000, com o intuito de adequar os processos contábeis às novas normas e para apurar o impacto da convergência no resultado econômico da organização.

Para responder os objetivos geral e específicos, foi realizada análise bibliográfica diretamente na NBC TG 1000, análise documental nas demonstrações contábeis do referido exercício, além de documentos gerenciais, compostos por relatórios emitidos pela diretoria, que auxiliem direta ou indiretamente na busca de informações.

A análise dos relatórios contábeis evidenciou os fatos do último exercício encerrado, ano 2014, com a finalidade de comparabilidade para as demonstrações que serão encerradas no futuro. Os dados foram levantados de acordo com os objetivos estabelecidos neste trabalho e analisados para que se possa aferi-los e possivelmente efetuar as projeções desejadas. Para tanto, as projeções serão efetuadas diretamente em planilhas de Excel, para apresentação à gerência e aplicação contábil.

4 RESULTADOS DA PESQUISA E ANÁLISE DOS DADOS

Em análise às demonstrações financeiras da empresa pesquisada foi possível verificar no que tange a estrutura do plano de contas para fins de divulgação das demonstrações, que as contas já se encontram em concordância com o modelo proposto na NBC TG 1000. Mas, conceitualmente os grupos de contas apresentam divergências em relação à proposta da norma e para melhor evidenciação do trabalho se faz necessária a alteração dos itens que apresentam divergências a fim de ajustá-los nos moldes da NBC TG 1000.

O primeiro grupo de análise foi Clientes, mais precisamente no que tange à Estimativa com Perdas de Crédito de Liquidação Duvidosa, conta redutora do grupo, cuja finalidade é evidenciar no resultado as possíveis perdas decorrentes da impossibilidade de recebimento dos valores evidenciados no Contas a Receber. Ao perceber que a demonstração analisada não apresentava tal estimativa, foi necessário analisar os relatórios gerenciais emitidos pelo setor financeiro para averiguar qual a média de atrasos ou perdas no recebimento dos últimos dois exercícios.

A organização possui operações de relevância econômica com órgãos públicos, o que permite que os gestores considerem como atrasos as duplicatas que apresentem mais de noventa dias sem liquidação como possível perda no recebimento e este conceito se estende aos demais clientes da sua carteira para melhor gestão do setor financeiro.

Os relatórios gerenciais evidenciam que o prazo considerado como risco de não recebimento é quando superam os noventa dias e mesmo com o prazo extenso dos recebíveis, o risco de inadimplência é baixo, em média apenas 10% de seus clientes deixam de efetivar a liquidação dentro do prazo normal de noventa dias determinado pela empresa, 7% dos clientes

deste grupo efetuam a liquidação do recebível com média de 180 dias e que apenas 3% dos recebíveis são considerados como uma possível perda.

Para melhorar as informações relacionadas ao grupo Clientes, se faz necessário fazer a estimativa de perda de crédito de liquidação duvidosa em 3%, cujo impacto será diretamente no resultado, conforme demonstrado na tabela 1, abaixo:

Tabela 1 - Ajuste realizado no grupo de contas Clientes

CLIENTES - Antes Ajustes					
Plano de Contas	Conta	Saldo Anterior	Débito	Crédito	Saldo Final
1.1.2	CLIENTES	2.054.482,21	820.130,79	1.055.502,68	1.819.110,32
1.1.20.1	DUPLICATAS A RECEBER	2.054.482,21	820.130,79	1.055.502,68	1.819.110,32
CLIENTES - Após Ajustes					
Plano de Contas	Conta	Saldo Anterior	Débito	Crédito	Saldo Final
1.1.2	CLIENTES	2.054.482,21	820.130,79	1.000.929,38	1.764.537,02
1.1.20.1	DUPLICATAS A RECEBER	2.054.482,21	820.130,79	1.055.502,68	1.819.110,32
1.1.20.2	(-) PERDA LIQUIDACAO DUVIDOSA	0,00	0,00	54.573,30	54.573,30

Fonte: Elaborada pelo autor

O saldo do grupo de contas Clientes sofreu uma redução oriunda da inclusão da Estimativa de Perda de Liquidação Duvidosa, incluído com base nos dados obtidos pelos documentos e informações da gerência financeira, gerando uma redução do Ativo e uma Despesa no resultado.

A inclusão desta estimativa para perda de liquidação duvidosa permite ao usuário da demonstração obter uma informação mais assertiva acerca dos valores a receber da empresa, uma vez que parte dos seus recebíveis são passíveis de não recebimento.

O grupo de contas Estoques também não se apresentou de acordo com as determinações da NBC TG 1000, no que tange às perdas estimadas do valor recuperável das mercadorias destinadas à venda, cuja finalidade é reconhecer as dificuldades de realização dos Estoques, ora por perda do valor de mercado ou por obsolescência. Em análise aos documentos de inventário da empresa, foi possível perceber que os valores registrados das perdas estimadas no Balaço estavam acima dos valores efetivamente apurados pelo setor de Compras e Logística.

Através da análise dos relatórios de inventário, percebe-se que as matérias primas e embalagens demoram até sessenta dias para serem industrializadas após a data da compra, e que os produtos industrializados tem uma rotatividade média de 90 dias para realização após a industrialização. Foi possível perceber também que os produtos acabados não perdem o valor de

mercado e que são realizados dentro do prazo de validade, o que não exige um valor de estimativa de perda de aproximadamente 37% do valor do Estoque como o que está evidenciado na demonstração.

Ao analisar os relatórios do Setor de Produção, concluiu-se que as perdas de estoque de matéria e prima e embalagem estão relacionadas aos processos de industrialização, sendo que a média de perda por ordem de produção é de 3% e que o índice de perda anormal no processo de industrialização é de 2%.

Em relação aos produtos acabados destinados à venda, o índice de perda é de 0,5% e não possui relevância significativa, devido ao trabalho efetuado pelo setor de Logística e Vendas.

Diante de todo o exposto se faz necessária a reversão do valor estimado de perdas do estoque em 31,5% para ajustar a informação com base na realidade das operações da organização, com impacto no resultado conforme, demonstrado na tabela 2, abaixo.

O saldo do grupo de contas Estoque teve um aumento oriundo da reversão da Estimativa de Perda em Estoque, cujo valor revertido está embasado nos dados obtidos nos relatórios e informações apresentados pelo setor de Produção, Logística e Compras, gerando um aumento do Ativo e uma Receita no resultado.

Esta reversão melhora o resultado econômico e permite ao usuário da demonstração obter uma informação mais assertiva acerca das operações realizadas pela empresa, uma vez que a estimativa para perdas de estoques estava muito acima da realidade operacional da organização.

Tabela 2 - Ajuste realizado no grupo de contas Estoque

ESTOQUE - Antes Ajustes					
Plano de Contas	Conta	Saldo Anterior	Débito	Crédito	Saldo Final
1.1.5	ESTOQUE	148.663,42	260.064,91	259.827,03	148.901,30
1.1.50.1	MERCADORIAS E PRODUTOS	238.002,80	260.064,91	259.827,03	238.240,68
1.1.50.10.01	MATÉRIA PRIMA	90.556,87	35.768,48	106.565,01	19.760,34
1.1.50.10.02	EMBALAGEM	87.936,40	51.183,51	56.620,94	82.498,97
1.1.50.10.03	PRODUTOS PARA VENDA	49.582,56	163.185,95	91.652,83	121.115,68
1.1.50.10.06	(-) ESTIMATIVA P/ PERDAS EM ESTOQUE	-89.339,38	0,00	0,00	-89.339,38
1.1.50.10.07	ADIANTAMENTO FORNECEDOR - COMPRA MP P/ENTREGA FUTURA	9.926,97	9.926,97	4.988,25	14.865,69
ESTOQUE - Após Ajustes					
Plano de Contas	Conta	Saldo Anterior	Débito	Crédito	Saldo Final
1.1.5	ESTOQUE	148.663,42	336.301,08	259.827,03	225.137,47

1.1.50.1	MERCADORIAS E PRODUTOS	238.002,80	260.064,91	259.827,03	238.240,68
1.1.50.10.01	MATÉRIA PRIMA	90.556,87	35.768,48	106.565,01	19.760,34
1.1.50.10.02	EMBALAGEM	87.936,40	51.183,51	56.620,94	82.498,97
1.1.50.10.03	PRODUTOS PARA VENDA	49.582,56	163.185,95	91.652,83	121.115,68
1.1.50.10.06	(-) ESTIMATIVA P/ PERDAS EM ESTOQUE	-89.339,38	76.236,17	0,00	-13.103,21
1.1.50.10.07	ADIANTAMENTO FORNECEDOR - COMPRA MP P/ENTREGA FUTURA	9.926,97	9.926,97	4.988,25	14.865,69

Fonte: Elaborada pelo autor

Os demais grupos de contas que compõem o Ativo se encontram registrados de acordo com as determinações da NBC TG 1000, não sendo necessárias alterações e ajustes para adequação.

Em análise ao grupo de contas que compõem o Passivo, percebeu-se que os Empréstimos e Financiamentos estão registrados considerando os encargos que irão se realizar por regime de competência. Para adequação deste grupo de contas à NBC TG 1000, se faz necessário expurgar os valores relativos à atualização do principal, ou seja, os juros serão reconhecidos na demonstração à medida da sua realização que se dará por regime de competência, independente do pagamento da dívida, conforme demonstrado na tabela 3 abaixo.

O saldo das contas do grupo Empréstimos e Financiamentos não foram alterados, uma vez que os lançamentos serão efetuados diretamente entre as contas do grupo Passivo e não gera impacto no resultado econômico, pois os valores serão revertidos sem tramitar nas contas de Receitas e Despesas.

Tabela 3 - Ajuste realizado no grupo de contas Empréstimos e Financiamentos

EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS- Antes Ajustes					
Plano de Contas	Conta	Saldo Anterior	Débito	Crédito	Saldo Final
2.1.1	EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS	1.202.035,22	270.319,67	435.639,98	1.256.261,11
2.1.10.1	EMPRÉSTIMOS	1.327.067,32	320.592,58	283.649,77	1.285.124,51
2.1.10.7	(-) JUROS À INCORRER S/EMPRÉSTIMOS	141.883,99	55.084,04	12.653,83	184.314,20
2.1.10.8	FINAME / PROGER / BNDES	18.857,95	19.257,77	165.973,68	170.573,86
2.1.10.9	(-) JUROS A INCORRER S/FINAME / PROGER / BNDES	2.006,06	14.446,64	1.329,64	15.123,06

(Continua)

(Conclusão)

EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS- Após Ajustes

Plano de Contas	Conta	Saldo Anterior	Débito	Crédito	Saldo Final
2.1.1	EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS	1.202.035,22	270.319,67	435.639,98	1.256.261,11
2.1.10.1	EMPRÉSTIMOS	1.185.183,33	265.508,54	270.995,94	1.100.810,31
2.1.10.8	FINAME / PROGER / BNDES	16.851,89	4.811,13	164.644,04	155.450,80

Fonte: Elaborada pelo autor

Os demais grupos de contas que compõe o Passivo se encontram registrados em consonância com as determinações da NBC TG 1000, não sendo necessárias alterações e ajustes para adequação.

Após os ajustes demonstrados acima o resultado econômico do exercício de 2014 foi alterado conforme dados demonstrados na tabela 4 abaixo:

Tabela 4 - Impacto no Resultado Econômico

Demonstração do Resultado do Exercício - Antes Ajustes

Valores Expressos em R\$

	2014
Receita Bruta de Vendas	7.408.374,71
(-) Deduções da Receita	-887.114,60
(=) Receita Líquida	6.521.260,11
(-) Custo das Mercadorias Vendidas	-3.794.869,84
(=) Lucro Bruto	2.726.390,27
(-) Despesas Gerais, Administrativas e de Vendas	-1.532.861,10
(=) Resultado antes das Receitas e Despesas Financeiras	1.193.529,17
(+) Receitas Financeiras	39.919,41

(Continua)

	(Conclusão)
(-) Despesas Financeiras	-344.290,82
(+) Reversão de Estimativa de perda em Estoque	0,00
(-) Estimativa para perdas Liquidação Duvidosa	0,00
(=) Resultado antes dos tributos sobre os lucros	889.157,76
(-) despesas com tributos sobre os lucros	-175.800,29
(=) Resultado Líquido do Período	713.357,47

Demonstração do Resultado do Exercício - Após Ajustes

Valores Expressos em R\$

	2014
Receita Bruta de Vendas	7.408.374,71
(-) Deduções da Receita	-887.114,60
(=) Receita Líquida	6.521.260,11
(-) Custo das Mercadorias Vendidas	-3.794.869,84
(=) Lucro Bruto	2.726.390,27
(-) Despesas Gerais, Administrativas e de Vendas	-1.532.861,10
(=) Resultado antes das Receitas e Despesas Financeiras	1.193.529,17
(+) Receitas Financeiras	39.919,41
(-) Despesas Financeiras	-344.290,82
(+) Reversão de Estimativa de perda em Estoque	76.236,17
(-) Estimativa para perdas Liquidação Duvidosa	-54.573,30
(=) Resultado antes dos tributos sobre os lucros	910.820,63
(-) despesas com tributos sobre os lucros	-175.800,29
(=) Resultado Líquido do Período	735.020,34

O resultado econômico apurado após os ajustes realizados no grupo de contas Clientes e Estoque foi alterado de forma positiva. Após a inclusão da estimativa para perdas de liquidação duvidosa realizada no grupo Clientes, gerou uma Despesa, impactando o resultado de forma negativa, mas a reversão da estimativa de perdas de realização dos estoques gerou uma Receita

que corroborou para uma melhora significativa no resultado, demonstrando que a aplicação da NBC TG 1000 impacta no resultado econômico da organização.

5 CONCLUSÃO

A Resolução CFC nº 1.255/09 trouxe inúmeras alterações para a escrituração contábil das pequenas e médias empresas. Os profissionais contábeis são os principais responsáveis pelas práticas e adoção do Pronunciamento Técnico PME, principalmente quando prestam serviços contábeis para entidades enquadradas pela contabilidade como PME.

O estudo teve como objetivo medir o impacto do resultado econômico após a adesão à NBC TG 1000 e diante dos fatos expostos no que tange à empresa objeto deste estudo, ficou evidenciado que as demonstrações contábeis do exercício de 2014 não estavam em consonância com a norma, observa-se que a Resolução CFC nº 1.255/09, que regulamenta o Pronunciamento Técnico PME, embora vigente desde 2010, ainda não se faz presente nos processos contábeis, pois não se encontram totalmente convergidos aos padrões internacionais de contabilidade.

A NBC TG 1000, ao trazer critérios e procedimentos de caráter simplificado de aplicação da norma para as PMEs, permitiu a possibilidade de adequação às normas internacionais de contabilidade, cuja aplicabilidade exige menos rigor se comparado às empresas de grande porte e as demais organizações não alcançadas por esta norma.

Fato é que estas alterações contábeis exigem mudança de cultura dos empresários para compreender melhor sua responsabilidade nos atos econômicos e exige mais especialização e atualização dos profissionais de contabilidade para aplicar corretamente todos os conceitos, que tem como principal premissa o julgamento do profissional e a primazia da essência sobre a forma.

Após a coleta e tabulação dos dados, foi possível demonstrar que a adequação das práticas contábeis aos moldes da NBC TG 1000, realizadas no grupo de contas Clientes e Estoques, alterou positivamente o resultado econômico da empresa em epígrafe. O que leva a concluir que a aplicação da norma poderá beneficiar ou prejudicar o resultado econômico das organizações, o que dependerá dos ajustes necessários para adequação da demonstração.

Dessa forma, o objetivo traçado foi demonstrado através da técnica de pesquisa bibliográfica com o auxílio do embasamento obtido pelo referencial teórico e pesquisa documental, pois foram considerados documentos contábeis, gerenciais e de controle da empresa analisada.

Espera-se que os gestores e o contador definam melhor sua postura em relação a atos e fatos que geram as demonstrações contábeis com escopo no resultado, para que os dados fornecidos não se limitem somente a prestação de informação de natureza fiscal, afinal a contabilidade aliada à gestão poderá se tornar o fator crucial responsável rumo ao sucesso e continuidade da organização.

Recomenda-se novos estudos que contemplem maior abrangência da amostra, visando compreender as dificuldades e o impacto da adoção das práticas contábeis conforme exigências do Pronunciamento Técnico PME.

REFERÊNCIAS

A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE GERENCIAL NAS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS

<http://www.researchgate.net/publication/267374299_A_IMPORTNCIA_DA_CONTABILID_ADE_GERENCIAL_NAS_PEQUENAS_E_MDIAS_EMPRESAS> Acesso em 14 de Setembro de 2015.

AZEVEDO, Osmar Reis. **Comentários Às Novas Regras Contábeis Brasileiras**. 2ª ed., São Paulo: IOB, 2008.

CASTRO, A. D. C. de. **Contador deve continuar evoluindo para atender às demandas da profissão**. Notícias da Conferência Brasileira de Contabilidade e Auditoria Independente. Disponível em: < <http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detNoticia.php?cod=127>> Acesso em: 03 de Setembro de 2015.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - CPC (Brasil). **Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas**. Disponível em:

<<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=79>> Acesso em 20 de Agosto de 2015.

DELOITTE. **IFRS para PMEs ao seu alcance**: um guia para sua jornada rumo ao padrão contábil global Disponível em:

<http://www.deloitte.com.br/publicacoes/2007/Pocket_PME.pdf> Acesso em: 12 de Setembro de 2015.

ERNST & YOUNG TERCO; FIPECAPI. **IFRS: 1º ano**, análises sobre a adoção inicial do IFRS no Brasil. Disponível em < http://mrm.comunique-se.com.br/arq/121/arq_121_219638.pdf> Acesso em 02 de Setembro de 2015.

IFRS *Foundation*. **Estrutura Conceitual – Objetivo das Demonstrações Financeiras e suas características qualitativas**. Disponível em: < <http://ifrsbrasil.com/demonstracoes-contabeis/apresentacao/estrutura-conceitual-objetivo-das-demonstracoes-financeiras-e-suas-caracteristicas-qualitativas>> Acesso em 10 de Setembro de 2015.

IFRS *Foundation*. **Quem somos e o que fazemos**. Disponível em:

< <http://www.ifrs.org/The-organisation/Documents/2013/Who-We-Are-Portuguese-2013.pdf>> Acesso em 12 de Setembro de 2015.

IUDÍCIBUS, Sérgio de et al. **Manual de contabilidade societária**: 1 ed. São Paulo: Atlas 2010.

JACQUES, Gisele Vidal. **Simulação dos impactos na contabilidade das pequenas e médias empresas brasileiras com a adoção das Normas Internacionais**. 2009, 76 páginas. Monografia (Curso de Ciências Contábeis). Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MANDILAS, A., NIKOLAIDIS, M., VALSAMIDIS, S., NIKOLAIDIS, A. **An Empirical Study on the Adoption of IFRS for SMEs**: the Case of Kavala, Greece. Management of International Business and Economic Systems (MIBES). International Conference. Kavala- Grécia. 4-6 de Junho 2010. Disponível em



http://www.researchgate.net/profile/Athanasios_Mandilas/publication/268046979_An_Empirical_Study_on_the_Adoption_of_IFRS_for_SMEs_the_Case_of_Kavala_Greece/links/54e39a500cf2b2314f5dc397.pdf. Acesso em 03 de Setembro de 2015.

RESNIK, Paul. **A bíblia da pequena empresa: como iniciar com segurança sua pequena empresa e ser muito bem-sucedido**. Tradução de Maria Cláudia Oliveira Santos. Revisão técnica de Heitor José Pereira. São Paulo: Mcgraw-Hill, MAKRON Books, 1990.

REVISTA EXAME PME (São Paulo). **As 200 pequenas e médias empresas que mais crescem no país**. Disponível em: < <http://exame.abril.com.br/revista-exame-pme/recursos/200-pequenas-e-medias-empresas-que-mais-crescem-no-pais.shtml> > . Acesso em: 04 de Setembro de 2015.

SÁ, André Luiz Tinoco de. **A importância das novas regras contábeis nas Micro Empresas**. Disponível em: < <http://www.classecontabil.com.br/artigos/a-importancia-das-novas-regras-contabeis-nas-micro-e-pequenas-empresas> > Acesso em 20 de Setembro de 2015.