

SIMPLIFICAÇÃO CONTÁBIL PARA MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Marcelo D. Varella*
Clarice Gomes de Oliveira**
Cleise Martins Costa***
Michelle Messere****

Introdução. 1 Os padrões internacionais de contabilidade. 2 Marco legal brasileiro para contabilidade de empresários e a realidade das micro e pequenas empresas. 3 Competência do Conselho Federal de Contabilidade para normatizar a contabilidade para micro e pequenas empresas. 4 Determinações do Conselho Federal de Contabilidade para micro e pequenas empresas. 5 Necessidade de simplificação do modelo de escrituração para MPES. 5.1 Escrituração diária ou mensal. 5.2 Regime de competência ou de caixa. 5.3 Necessidade de assinar a Carta de Responsabilidade. 5.4 Controle de estoques. 5.5 Impairment. 5.6 Receita da Prestação de Serviços. 5.7 Indicação de informações sobre o período anterior. 5.8 Nível 4 do Plano de Contas Simplificado. Conclusão. Referências.

RESUMO

O presente trabalho aborda a aproximação e simplificação da normativa contábil destinada às microempresas e empresas de pequeno porte. Para tanto, o texto discorre sobre a internacionalização das normas contábeis realizada por meio da adoção do padrão IFRS, emitido pelo órgão internacional IASB, e identifica a falta de simplificação desse padrão para o grupo das micro e pequenas empresas. A principal questão gira em torno do fato de as micro e pequenas empresas fazerem uso da contabilidade somente para fins de controle fiscal e não de controle organizacional, como seria desejável. Assim, o trabalho evidencia a importância de se compreender as consequências das exigências legais impostas, de modo que seja possível simplificar e adequar a norma à realidade das micro e pequenas empresas.

Palavras chave: Contabilidade internacional. IFRS. Microempresas. Pequenas empresas.

* Professor do Programa de Mestrado e Doutorado em Direito do UNICEUB. Doutor em Direito pela Universidade de Paris. Pós-doutor e Livre-Docente (USP). Pesquisador do CNPq, email: marcelodvarella@gmail.com

** Doutoranda em Direito no Centro Universitário de Brasília. Mestre em Ciência Política (UnB). Email: clarice.oliveira@gmail.com

*** Doutoranda e Mestre em Direito pelo Centro Universitário de Brasília. Email: cleisemartins@gmail.com

****Graduada em Direito pelo Centro Universitário de Brasília (UniCEUB) e em Ciências Contábeis pela Universidade de Brasília (UnB). Email: mihdelacerda@gmail.com

INTRODUÇÃO

A escrituração contábil de empresários e sociedades empresárias, em sentido amplo, constitui o processo de registro das operações, envolvendo recursos financeiros, bens, direitos e obrigações. É materializada por meio da execução dos serviços de escrituração dos livros e produção dos demonstrativos e relatórios contábeis vinculados à movimentação patrimonial e financeira das empresas, tanto no âmbito fiscal, quanto no âmbito contábil, em todas as modalidades específicas, conhecidas por denominações que informam sobre o ramo de atividade, como contabilidade bancária, contabilidade comercial, dentre outras, constituindo-se em direito dos empresários e ao mesmo tempo obrigação dos profissionais de contabilidade, não importando o porte ou regime de tributação da empresa ou entidade.

Há um processo global de uniformização de regras contábeis, movido, sobretudo, pela necessidade de compreensão mútua entre as contas de empresas multinacionais, muito comumente constituídas sob a forma de sociedades anônimas abertas. No entanto, a criação de regras uniformes acaba abrangendo micro, pequenas e médias empresas, as quais são constituídas na maior parte das vezes sob a forma de sociedades limitadas, muito em razão das exigências do sistema bancário para concessão de crédito, das próprias empresas parceiras em contratos internacionais, e da expansão de cadeias produtivas que envolvem milhares de empresas. No âmbito internacional, houve a confecção de normas simplificadas de contabilidade para pequenas e médias empresas, que foram interpretadas no Brasil pelo Conselho Federal de Contabilidade.

De forma geral, microempresas vêm se utilizando da contabilidade apenas como instrumento para se manterem em dia com o fisco, afastando-se da sua função originária fundamentada na organização, demonstração, controle e acompanhamento do patrimônio em razão da atividade econômica da empresa. A contabilidade é obrigatória, prevista no Código Civil e na Lei Complementar nº. 123 de 2006, e poderia ser otimizada caso fosse compreendida como elemento chave na gestão empresarial.

Os empresários individuais e as sociedades empresárias por determinação legal são obrigadas a manter escrituração de seus livros. Assim, considera-se necessário compreender quais são as exigências legais impostas aos empresários e às sociedades empresárias para depois avaliar se existe possibilidade de simplificação das atuais exigências contábeis impostas pela legislação. O presente artigo constitui o resultado da participação pessoal de parte dos autores nas negociações para uma norma doméstica simplificada para contabilidade de micro e pequenas empresas.¹

1 OS PADRÕES INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE

A adoção de padrões internacionais contribui para viabilizar negócios e ampliar a segurança jurídica, sobretudo em um período de expansão da globalização econômica.

A uniformização das regras contábeis internacionais é bastante influenciada pela instituição privada norte americana Financial Accounting Standards Board (FASB), que emite o United States Generally Accepted Account principles (USGAAP)³. Os princípios USGAAP estão previstos na norma contábil SFAS 5 (SFAS – Statements of Financial Accounting Standards) do Fasb, e são eles: entidade, continuidade, unidade monetária, periodicidade, custo histórico, reconhecimento de receita, confrontação de despesa, evidenciação, conservadorismo e competência⁴. A relevância da economia americana e a atuação das empresas americanas em vários cantos do mundo acarretou a exportação desse modelo a diversos países⁵.

Os primeiros esforços identificados no sentido de unificar internacionalmente as normas contábeis deram-se em 1973, com a criação do Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade (IASC), órgão que passou a ser o responsável pela emissão das normas internacionais de contabilidade – NIC's (em inglês, IAS – International Accounting Standards). O IASC visava à formulação e à publicação de normas contábeis que fossem cumpridas e aceitas internacionalmente⁶.

Em 2000, por exemplo, a Petrobras manifestou interesse em lançar títulos na Bolsa de Valores de Nova York. Porém, para lançar títulos nos Estados Unidos da América, a Petrobras teve que passar por um registro junto à Securities and Exchange Commission (SEC), órgão regulador americano, e adotar o padrão local US GAAP, para que suas informações pudessem ser compreendidas por possíveis investidores americanos e pelo órgão fiscalizador⁷.

Apesar de o FASB e a SEC terem contribuído para o desenvolvimento do padrão internacional IFRS, ajudando o IASB na produção do modelo internacional, isso não significou que os EUA adeririam ao padrão internacional criado. O sucesso do US GAAP acabou por se tornar obstáculo para a adoção posterior de um padrão internacional como o IFRS no país. Esse obstáculo, resultado da resistência do mercado americano, dificultava a comunicação entre empresas estrangeiras e o mercado de capital americano e vice versa⁸.

Em paralelo, nota-se também um processo de internacionalização e uniformização de normas contábeis na União Europeia, com os avanços de integração. Há proximidade entre o modelo norte-americano e o modelo europeu, sobretudo com base na internacionalização de padrões de normas contábeis⁹.

Em 2001, o IASC foi substituído pelo Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade, denominado de IASB (International Accounting Standards Board), passando as antigas NIC's (ou IAS) a serem chamadas de IFRS (International Financial Reporting Standards)¹⁰. O IASB consiste em uma pessoa jurídica de direito privado, constituída por representantes de mais de 140 instituições nacionais. No Brasil, participam do IASB o Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON) e Conselho Federal de Contabilidade (CFC)¹¹.

O IASB, portanto, é atualmente a organização responsável por emitir e atualizar o padrão de normas contábeis proposto para adoção por todos os Estados, denominado IFRS (International Financial Reporting Standards), iniciativa que proporciona uma estrutura financeira padrão para as empresas. Para que seja possível atingir uma linguagem financeira comum, o IASB busca identificar os melhores padrões financeiros criados pelos direitos nacionais nos diversos países a fim de montar um conjunto de normas contábeis capazes de proporcionar um padrão internacional de relatórios financeiros¹².

Para atender à demanda por um padrão internacional, o IASB criou o International Financial Reporting Standards (IFRS), que representa um conjunto de normas contábeis produzidas para se tornarem padrão internacionalmente aceito, de forma a “promover a convergência entre as normas contábeis locais e as normas internacionais de contabilidade de alta qualidade”¹³. O IFRS foi criado com o intuito de ajudar a integração econômica mundial e permitir uma linguagem financeira comum entre os países. Portanto, não há caráter de compulsoriedade no uso das normas internacionais, mas é pertinente o seu grande avanço e importância, visando à melhor interpretação por parte dos usuários.

Os pontos positivos se concentram em torno do aumento da segurança jurídica, porque padrões comuns significam a possibilidade de comparações e de auditoria nas relações empresariais internacionais. O padrão internacional do IASB permitiria que as barreiras existentes em transações externas fossem mais facilmente eliminadas, tendo em vista que proporcionaria aumento na eficiência do mercado e diminuiria os custos de captação de recursos, favorecendo a maior competitividade das empresas e, conseqüentemente, impulsionando seu crescimento¹⁴.

Os principais desafios advindos da adoção do padrão internacional são encontrados em questões como as mudanças da entrada em vigor das normas, bem como dificuldade na tradução e interpretações diversas, além do alto custo de implementação¹⁵. O custo referente à dificuldade na tradução e interpretação fica evidente com a necessidade de se formar e divulgar um glossário de termos, conceitos e interpretações relacionados às normas; é o que ocorre, por exemplo, com as normas de comércio internacional no âmbito da OMC¹⁶.

Essa complexidade das normas internacionais traria, portanto, um verdadeiro problema quanto ao custo, pois a sua implementação acabaria pesando na rentabilidade das empresas que devem arcar com: “desenvolvimentos tecnológicos, treinamento de pessoal, assim como recorrer a consultores externos para os quais a transição para as novas normas representará uma oportunidade de aumentar os honorários”¹⁷.

No caso das pequenas empresas, o impacto seria ainda maior. A adoção do IFRS em um país afetaria tanto as empresas de pequeno porte, como as empresas de grande porte, porém desproporcionalmente. Levando-se em consideração que empresas menores possuem menos recursos à disposição

do que as empresas de grande porte para arcar com os custos de internacionalização das normas contábeis, conclui-se que as empresas menores lidam com encargo financeiro maior¹⁸.

2 MARCO LEGAL BRASILEIRO PARA CONTABILIDADE DE EMPRESÁRIOS E A REALIDADE DAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

O Código Civil, Lei n. 10.406/2002, determina as normas sobre escrituração contábil. Com base no seu artigo 1.179, dispõe que os empresários e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, com base na escrituração de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva; de igual forma, deverá levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico¹⁹. O único empresário excetuado da obrigação de realizar escrituração contábil consiste no Micro Empreendedor Individual, por força do §2º do Artigo 1.179.

Assim, pela regra do Código Civil, compreende-se que os empresários e sociedades empresárias brasileiras possuem a obrigação a seguir um sistema contábil com base na escrituração de seus livros. O principal livro contábil constitui o Livro Diário, no qual constam os registros das operações diárias, individualizadas, relativas ao exercício da atividade empresarial²⁰.

Todavia, a Lei Geral sobre Micro e Pequenas Empresas (LC n. 123, de 2006) estabelece regras específicas sobre a contabilidade desses empresários. O artigo 27 da Lei Geral determinou que as micro e pequenas empresas (MPEs), optantes pelo Simples Nacional²¹, devem manter um sistema completo de escrituração contábil, podendo, opcionalmente, adotar modelo simplificado regulamentado pelo Comitê Gestor, conforme o art. 27²².

O Comitê Gestor do Simples Nacional determina, no artigo 61 da Resolução nº. 94, de 2011, que a ME e as empresas de pequeno porte (EPP) optantes pelo Simples Nacional deverão adotar para os registros e controle das operações e prestações por ela realizadas os seguintes livros: Livro Caixa, Livro de Registro de Inventário, Livro de Registro de Entrada, Livro de Registro dos Serviços Prestados, e Livro de Registro de Entrada e Saída de Selo de Controle. No entanto, esses livros são considerados essenciais quando falamos sobre escrituração para fins fiscais, porém, no tocante aos livros obrigatórios referentes à escrituração contábil, é necessário considerar o disposto no Código Civil.

Com a aprovação da Resolução 1.255/09 do CFC e a instituição do TG 1000, inspirado no IFRS para PMEs, também instituída pelo CFC, as microempresas e as empresas de pequeno porte passaram a ser submetidas à regulamentação desse modelo contábil. Porém, não era um modelo que proporcionava alguma simplificação ou facilidade que tornasse mais atrativa a sua adoção por esse segmento de empresas, que, em geral, não possuem estrutura contábil organizada e informatizada²³.

Conforme o §3º do artigo 61 da Resolução 94/2011 do CGSN, a apresentação da escrituração contábil, assim compreendida como Livro Diário e Livro Razão, dispensa a apresentação do Livro Caixa.

Embora o livro contábil de maior importância seja o Diário, a escrituração contábil não se restringe somente ao registro das operações nesse livro, estendendo-se também à escrituração dos demais livros obrigatórios, bem como daqueles necessários no conjunto da organização da contabilidade da empresa, incluindo ainda o levantamento dos respectivos balanços e demonstrações correspondentes.

O Livro Diário consiste em um livro contábil de escrituração obrigatória, cuja exigência legal está inserida no artigo 1.170 do CC/02, no qual são lançadas as operações diárias de uma empresa. Nele, são registrados os fatos contábeis em partidas dobradas, ou seja, os totais débito e crédito deverão ser iguais, sendo a conta débito lançada antes da conta crédito.

O Livro Razão possui como função resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação (Lei 8.218/1991, artigo 14, e Lei 8.383/1991, artigo 62)²⁴. O Livro Razão constitui o detalhamento, por conta, dos lançamentos realizados no Diário.

No Livro Caixa, são registrados os recebimentos e pagamentos em dinheiro, lançados de forma cronológica (dia, mês e ano). É um livro auxiliar de registro contábil, e seu uso é facultativo. O Livro Caixa se destina ao controle dos lançamentos exclusivos de entrada e saída, da conta Caixa da empresa²⁵.

O CFC ressalta que o Livro Caixa, na lógica contábil tradicional, destina-se apenas e tão somente aos recebimentos e pagamentos em dinheiro, enquanto que o Livro Caixa a que se refere o CGSN requer a explicitação de toda movimentação financeira, ou seja, os movimentos de pagamentos e recebimentos havidos por bancos, por exemplo. De qualquer modo, na visão do CGSN, como indicado acima, o livro caixa poderia inclusive ser dispensado, caso se organize a gestão contábil pelos livros Diário e Razão²⁶.

É necessário esclarecer que as MPEs são dispensadas de escrituração apenas para fins de comprovação junto ao Fisco Federal. Dessa forma, deverão manter os livros determinados pela legislação a fim de cumprir as exigências legais. Ou seja, é necessário diferenciar as exigências de escrituração contábil prevista no Código Civil das exigências de escrituração fiscal. Ressalta-se que os livros possuem a função de permitir uma escrituração da situação patrimonial do empresário e da sociedade empresária. Além dos livros necessários para escrituração contábil, também existem os livros específicos para escrituração fiscal e falimentar, exigidos pela legislação extravagante.

O Código Civil ainda dispõe que, além dos livros, é necessário que o empresário elabore o Balanço Patrimonial, que constitui a principal demonstração contábil existente. Ele demonstra como de fato está o patrimônio da

empresa, refletindo sua posição financeira em um determinado momento (no fim do ano ou em qualquer data predeterminada). No Balanço, o Patrimônio equilibra os bens e direitos com as obrigações e as participações dos sócios e/ou proprietários. Dessa forma, demonstra a igualdade patrimonial. O Balanço Patrimonial evidencia o Patrimônio da entidade, tanto quantitativa quanto qualitativamente, ou seja, apresenta cada item ou elemento que faz parte do Patrimônio e quanto se tem de cada um desses itens ou elementos. É a elaboração balanço, inclusive, que permite a apuração de lucro e sua correta distribuição entre os sócios.

3 COMPETÊNCIA DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE PARA NORMATIZAR A CONTABILIDADE PARA MICRO E PEQUENAS EMPRESAS.

Em consonância com o artigo 27 do Estatuto Nacional da Micro e Pequena Empresa, o Comitê Gestor do Simples Nacional constitui órgão competente para regulamentar a escrituração contábil das Micro e Pequenas Empresas. Por força de sua competência, a Resolução CGSN nº 94/11 regulamentou o artigo 27 da Lei Geral e também conferiu poderes ao Conselho Federal de Contabilidade (CFC) para editar resoluções, disciplinando o significado de Contabilidade Simplificada, em conformidade com as disposições previstas no Código Civil Brasileiro. Veja-se a transcrição que segue:

art. 65. A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional poderá, opcionalmente, adotar contabilidade simplificada para os registros e controles das operações realizadas, atendendo-se às disposições previstas no Código Civil e nas Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 27)

Dessa forma, ao analisar os dispositivos legais sobre o tema, observa-se que as MPes são vinculadas às regras sobre escrituração contábil determinadas pelo Código Civil, todavia, poderão adotar modelo mais simples de contabilidade, que é determinado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) possui sua competência estabelecida pelo Decreto-Lei n. 9.295 de 22 de maio de 1946, cuja atribuição explícita versava sobre as questões de fiscalização do exercício da profissão contábil. A partir de 2010, ressalta-se a publicação da Lei n. 12.249, de 11 de junho de 2010, que em seus arts. 76 e 77 alterou o Decreto-Lei n. 9.295/46²⁷, de modo a atribuir explicitamente ao Conselho Federal de Contabilidade (CFC) a competência legal para normatizar a forma de elaboração da contabilidade das empresas.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), com a referida alteração legal, emite regulamentações, edita os princípios de contabilidade e as normas brasileiras de contabilidade, que possuem natureza técnica e profissional.

As Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) constituem-se em regras e procedimentos de conduta que devem ser observados como requisitos para o exercício da profissão contábil, bem como, os conceitos doutrinários, princípios, estrutura técnica e procedimentos a serem aplicados na realização da escrituração contábil efetuada pelos profissionais de contabilidade. O seu conteúdo segue os padrões internacionais estabelecidos pelos *International Financial Reporting Standards* (IFRS).

Conforme as determinações do CFC, suas normas, interpretações e comunicados técnicos devem ser aplicados à escrituração e elaboração de demonstrações contábeis para fins gerais e outros relatórios financeiros de todas as entidades com e sem fins lucrativos. O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) emite pronunciamentos, interpretações e orientações em convergência com as IFRS emitidas pelo IASB²⁸. O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) homologa os documentos do CPC, aprovando-os por meio da edição das Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica Gerais (NBC TG). Cada documento emitido pelo CPC (pronunciamentos, interpretações e orientações) será aprovado, pelo CFC, por meio de uma NBC TG, ITG ou CTG, com o mesmo número.

4 DETERMINAÇÕES DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE PARA MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Tomando-se por base a resolução n. 94 do CGSN, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) estabeleceu novas normas para atender ao princípio do tratamento diferenciado para MPÉs. Em razão disso, foi editada a ITG 1000, que se propõe a estabelecer critérios e procedimentos simplificados a serem observados pelas microempresas e empresas de pequeno porte.

As MPÉs deverão seguir as determinações da ITG 1000, que alcança eventos e transações básicas, propõe plano de contas simplificado e conjunto reduzido de demonstrações contábeis. A ITG 1000 procurou simplificar as obrigações existentes. A NBCTG 1000, aprovada pela Resolução 1.255/2009, editou o Normativo Contábil para Pequenas e Médias Empresas, a vigorar a partir de 2010, passando a ser aplicável a todas empresas que não tiverem obrigação de prestação pública de contas. Desse modo, as micro e pequenas empresas, de acordo com a LC n. 123, passariam a ter de adotar tal modelo. Com a edição da ITG 1000, procurou-se modelo mais simples e acessível.

A ITG 1000 demanda a reformulação de controles internos e planos de contas, o incremento de sistemas eletrônicos e o treinamento especializado da mão de obra.

Para melhor compreensão, descreve-se a seguir as exigências atuais da ITG 1000 referentes à escrituração, critérios e procedimentos contábeis, demonstrações contábeis e plano de contas simplificado.

Item 8. A escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios de Contabilidade, aprovados pela Resolução CFC n.º 750/93, e em conformidade com as disposições contidas nesta Interpretação.

Item 9. As receitas, as despesas e os custos do período da entidade devem ser escriturados contabilmente, de acordo com o regime de competência.

Item 10. Os lançamentos contábeis no Livro Diário devem ser feitos diariamente. É permitido, contudo, que os lançamentos sejam feitos ao final de cada mês, desde que tenham como suporte os livros ou outros registros auxiliares escriturados em conformidade com a ITG 2000 – Escrituração Contábil, aprovada pela Resolução CFC n.º 1.330/11.

Item 11. Para transações ou eventos materiais que não estejam cobertos por esta Interpretação, a entidade deve utilizar como referência os requisitos apropriados estabelecidos na ITG 2000 – Escrituração Contábil e na NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

Item 12. Para salvaguardar a sua responsabilidade, o profissional da Contabilidade deve obter Carta de Responsabilidade da Administração da entidade para a qual presta serviços, podendo, para tanto, seguir o modelo sugerido no Anexo 1 desta Interpretação.

Item 13. A Carta de Responsabilidade deve ser obtida conjuntamente com o Contrato de Prestação de Serviços Contábeis de que trata a Resolução CFC n.º 987/03 e renovada ao término de cada exercício social.

Item 14. A Carta de Responsabilidade tem por objetivo salvaguardar o profissional da Contabilidade no que se refere a sua responsabilidade pela realização da escrituração contábil do período-base encerrado, segregando-a e distinguindo-a das responsabilidades da administração da entidade, sobretudo no que se refere à manutenção dos controles internos e ao acesso às informações.

A ITG 1000 prevê os seguintes aspectos e procedimentos contábeis:

item 15. O custo dos estoques deve compreender todos os custos de aquisição, transformação e outros custos incorridos para trazer os estoques ao seu local e condição de consumo ou venda;

item 16. O custo dos estoques deve ser calculado considerando os custos individuais dos itens, sempre que possível. Caso não seja possível, o custo dos estoques deve ser calculado por meio do uso do método “Primeiro que Entra, Primeiro que Sai” (PEPS) ou o método do custo médio ponderado. A escolha entre o PEPS e o custo médio ponderado é uma política contábil definida pela entidade e, portanto, esta deve ser aplicada consistentemente entre os períodos;

item 17. Os estoques devem ser mensurados pelo menor valor entre o custo e o valor realizável líquido. Para estoques de produtos acabados, o valor realizável líquido corresponde ao valor estimado do preço de venda no curso normal dos negócios menos as despesas necessárias estimadas para a realização da venda. Para estoques de produtos em elaboração, o valor realizável líquido corresponde ao valor estimado do preço de venda no curso normal dos negócios menos os custos estimados para o término de sua produção e as despesas necessárias estimadas para a realização da venda;

item 18. Um item do ativo imobilizado deve ser inicialmente mensurado pelo seu custo. O custo do ativo imobilizado compreende o seu preço de aquisição, incluindo impostos de importação e tributos não recuperáveis, além de quaisquer gastos incorridos diretamente atribuíveis ao esforço de trazê-lo para sua condição de operação. Quaisquer descontos ou abatimentos sobre o valor de aquisição devem ser deduzidos do custo do imobilizado;

item 19. O valor depreciável (custo menos valor residual) do ativo imobilizado deve ser alocado ao resultado do período de uso, de modo uniforme ao longo de sua vida útil. É recomendável a adoção do método linear para cálculo da depreciação do imobilizado, por ser o método mais simples;

item 20. Se um item do ativo imobilizado apresentar evidências de desvalorização, passando a ser improvável que gerará benefícios econômicos futuros ao longo de sua vida útil, o seu valor contábil deve ser reduzido ao valor recuperável, mediante o reconhecimento de perda por desvalorização ou por não recuperabilidade (impairment);

item 21. São exemplos de indicadores da redução do valor recuperável, que requerem o reconhecimento de perda por desvalorização ou por não recuperabilidade:

- declínio significativo no valor de mercado;
- obsolescência; e
- quebra.

item 22. Define casos específicos, como “terreno”, que geralmente possui vida útil indefinida e, portanto, não deve ser depreciado; “edificação”, que possui vida útil limitada e, portanto, deve ser depreciado;

item 23. As receitas de venda de produtos, mercadorias e serviços da entidade devem ser apresentadas líquidas dos tributos sobre produtos, mercadorias e serviços, bem como dos abatimentos e devoluções, conforme exemplificado no Anexo 3 desta Interpretação;

item 24. A receita de prestação de serviço deve ser reconhecida na proporção em que o serviço for prestado; e

item 25. Quando houver incerteza sobre o recebimento de valor a receber de clientes, deve ser feita uma estimativa da perda. A perda estimada com créditos de liquidação duvidosa deve ser reconhecida no resultado do período, com redução do valor a receber de clientes por meio de conta retificadora denominada “perda estimada com créditos de liquidação duvidosa”.

A entidade deve elaborar o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado e as Notas Explicativas ao final de cada exercício social. Quando houver necessidade, a entidade deve elaborá-los em períodos intermediários. As seguintes exigências são feitas em relação às demonstrações contábeis:

item 28. As Demonstrações Contábeis devem ser identificadas, no mínimo, com as seguintes informações: (i) a denominação da entidade; (ii) a data de encerramento do período de divulgação e o período coberto; e (iii) a apresentação dos valores do período encerrado na primeira coluna e na segunda, dos valores do período anterior;

item 29. No Balanço Patrimonial, a entidade deve classificar os ativos como Ativo Circulante e Não Circulante e os passivos como Passivo Circulante e Não Circulante;

item 31. Os outros ativos devem ser classificados como Ativo Não Circulante;

item 32. O Passivo deve ser classificado como Passivo Circulante quando se espera que seja exigido até 12 meses da data de encerramento do balanço patrimonial. Nos casos em que o ciclo operacional for superior a 12 meses, prevalece o ciclo operacional;

item 33. Os outros passivos devem ser classificados como Passivo Não Circulante;

item 34. No mínimo, o Balanço Patrimonial deve incluir e evidenciar os grupos de contas apresentados no Anexo 2 desta Interpretação;

item 35. No mínimo, a Demonstração do Resultado deve incluir e evidenciar os grupos de contas apresentados no Anexo 3 desta Interpretação;

item 36. Itens adicionais, nomes de grupos e subtotais devem ser apresentados no Balanço Patrimonial ou na Demonstração do Resultado se forem relevantes e materiais para a entidade;

item 37. As despesas com tributos sobre o lucro devem ser evidenciadas na Demonstração do Resultado do período;

item 38. Quaisquer ganhos ou perdas, quando significativos, por serem eventuais e não decorrerem da atividade principal e acessória da entidade, devem ser evidenciados na Demonstração do Resultado separadamente das demais receitas, despesas e custos do período; e

item 39. No mínimo, as Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis devem incluir: (i) declaração explícita e não reservada de conformidade com esta Interpretação; (ii) descrição resumida das operações da entidade e suas principais atividades; (iii) referência às principais práticas contábeis adotadas na elaboração das demonstrações contábeis; (iv) descrição resumida das políticas contábeis significativas utilizadas pela entidade; (v) descrição resumida de contingências passivas, quando houver; e (vi) qualquer outra informação relevante para a adequada compreensão das demonstrações contábeis.

Em relação ao Plano de contas, a ITG 1000 permite que este seja simplificado, devendo, contudo, ser elaborado, considerando-se as especificidades e natureza das operações realizadas, bem como deve contemplar as necessidades de controle de informações no que se refere aos aspectos fiscais e gerenciais.

Item 41. O Plano de Contas Simplificado, apresentado no Anexo 4 dessa Interpretação, deve conter, no mínimo, 4 (quatro) níveis, conforme segue:

Nível 1: ativo;

passivo e patrimônio líquido; e

receitas, custos e despesas (Contas de Resultado).

Nível 2: ativo circulante e ativo não circulante;

passivo circulante, passivo não circulante e patrimônio líquido;

receitas de venda, outras receitas operacionais, custos e despesas operacionais.

Nível 3: contas sintéticas que representam o somatório das contas analíticas que recebem os lançamentos contábeis, como, por exemplo, Caixa e Equivalentes de Caixa.

Nível 4: contas analíticas que recebem os lançamentos contábeis, como, por exemplo, Bancos Conta Movimento.

5 NECESSIDADE DE SIMPLIFICAÇÃO DO MODELO DE ESCRITURAÇÃO PARA MPES

Considera-se que o modelo imposto pelas Normas Brasileiras de Contabilidade pode apresentar dificuldades de cumprimento, tendo-se em vista a realidade organizacional dos micro e pequenos empresários que são sociedades limitadas, e em geral, somente possuem o Livro Diário, Razão e Caixa. A interpretação literal da ITG 1000 gera em si controvérsia. Alguns pontos podem ser reformulados, outros melhor explicados, para evitar confusões constantes nas discussões entre os profissionais da contabilidade.

As divergências entre os atores parece ser passível de solução com base na melhor compreensão das normas da ITG 1000. De fato, não é necessário alterar

a norma do Conselho Federal de Contabilidade, para o advento de contabilidade simplificada. Uma outra norma de hierarquia inferior, modulando a interpretação da ITG 1000 pode chegar aos mesmos resultados.

5.1 Escrituração diária ou mensal

Destaca-se a realização de lançamentos diários ou mensais, prevista na ITG 1000 no item 10. É determinado que os lançamentos contábeis no Livro Diário deveriam ser feitos diariamente. Tal regra dificultaria a atividade econômica, pois o pequeno empresário possui limitação de mão-de-obra específica para contabilidade, assim, a própria ITG 1000 permite que os lançamentos sejam feitos ao final de cada mês, no entanto, desde que tenham como suporte os livros ou outros registros auxiliares em conformidade com a ITG 2000, que constitui o modelo de escrituração geral, inclusive para médias e grandes empresas.

Sobre esse ponto, o CFC indica que os lançamentos nos livros fiscais não podem ser escriturados mensalmente, mas apenas diariamente. O fisco exige que as micro e pequenas empresas enviem relatórios, contendo os movimentos diários. Os profissionais da contabilidade estão acostumados a cumprir tais exigências. Quem elabora lançamentos fiscais pode utilizar estes para “exportá-los” para a contabilidade, automaticamente, em sistema eletrônico, já utilizado amplamente pelos contabilistas. O arquivo txt é exportado automaticamente do sistema utilizado pela RFB para os sistemas utilizados pelos contabilistas. De acordo com o CFC, a ITG 2000 permite que lançamentos feitos com base em livros auxiliares possam servir de base para lançamentos mensais. O CFC não vê conflito, nem incoerência, pois, se a empresa adota os Livros Diário, Razão e Caixa, por que deveria abandoná-los, se os lançamentos já são feitos em outros livros auxiliares, como, registro de saídas, serviços, apuração de ICMS e outros?

Assim, a norma explicativa tem como objetivo esclarecer a possibilidade de realizar a escrituração a qualquer momento, desde que os lançamentos indiquem claramente o dia em que ocorreram.

5.2 Regime de competência ou de caixa

Outro ponto refere-se à possibilidade de opção pela empresa em relação à escrituração em regime de caixa ou competência. Tal opção é comum para fins de apuração de tributos. A Fenacon e o Sebrae argumentam que a empresa poderia escolher o melhor regime a adotar, inclusive, para escrituração contábil.

Contudo, o CFC considera que a possibilidade de adoção do regime de caixa é contrária ao arcabouço e à doutrina contábil. Argumenta que a própria contabilidade pública adotou o regime de competência, justamente por compreender que é o melhor método e que a adoção do regime de caixa contraria frontalmente o modelo de contabilidade seguido no Brasil.

5.3 Necessidade de assinar a Carta de Responsabilidade

A ITG 1000 obriga a assinatura de Carta de Responsabilidade, documento autônomo, com modelo anexo à ITG 1000. O próprio CFC concorda que a Carta de Responsabilidade pode ser suprida no contrato de prestação de serviços, desde que se adicione cláusula correspondente ao seu conteúdo conforme descrito na norma. De certo modo, há receio de resistência dos empresários em assinar um novo documento, em separado, em que eximem seus contadores da responsabilidade.

Uma forma de evitar conflitos entre os atores seria alterar o texto do termo de encerramento do livro diário, acrescentando um parágrafo no qual se explica a responsabilidade dos empresários pelas informações que passam aos contadores. Assim, não se eximiria os contadores da sua responsabilidade profissional, mas se preservaria o profissional quando este sequer pode ter tido acesso à documentação completa da empresa.²⁹

5.4 Controle de estoques

Como regra, a ITG 1000 determina que, para o cálculo do custo do estoque, é necessário utilizar o método de custo individualizado dos itens, conforme o disposto no *item 16*. Ao nosso ver, este constitui o método mais dispendioso em termos contábeis, vez que, por esse método há a obrigação de individualizar cada item do estoque. De modo excepcional, a ITG 1000 permite a utilização de outros métodos, como PEPS (“Primeiro que entra, primeiro que sai”) ou o custo médio ponderado.

Porém, considera-se que os dois métodos sugeridos a título excepcional deveriam, na verdade, ser considerados como o procedimento padrão para cálculo dos estoques. Embora os métodos tais como “primeiro a entrar, primeiro a sair”, ou como custo da última compra, fundamentem-se, principalmente, em custos de reposição, o que geralmente ocasiona superavaliação dos estoques pela diferença entre o custo efetivo de aquisição ou fabricação e o valor corrente, é possível haver a conciliação no final do exercício via controle interno do cliente. Desse modo, não se contrariaria o conceito de custo como aspecto básico de avaliação dos estoques. A ITG-1000, embora indique outros métodos de avaliação de estoque alternativos ao custo individualizado, em seu texto, fala em “sempre que possível. Caso não seja possível”. Ou seja, os demais métodos não se constituem em opções reais. O ideal é que o profissional de contabilidade tenha a liberdade sobre a forma mais adequada de avaliação do estoque, sempre que julgue conveniente.

O CFC concorda que a decisão sobre o método de avaliação é do empresário. Cabe ao profissional de contabilidade oferecer seu conhecimento técnico no sentido de auxiliá-lo na execução da avaliação, mas parece ser apropriado alterar a expressão “sempre que possível” da ITG 1000, para que não se dê a entender que há uma obrigatoriedade de utilizar o custo individualizado dos itens.

5.5 Impairment

Conforme o item 20 da ITG 1000, certos ativos imobilizados devem ser submetidos ao teste de *impairment*, ou seja, serem ajustados ao seu valor recuperável no caso de ocorrência de algum dos motivos expostos no item 21 da mesma norma. O conhecimento sobre a necessidade de avaliar se há obsolescência, quebra ou declínio na recuperação de algum valor não necessita ser realizado por pessoas especializadas, ou mesmo de laudos técnicos. A regra só pede que o empresário se manifeste sobre esses fatos e julgue se isso repercutirá no Balanço. Caso contrário, não há necessidade de qualquer manifestação.

Parece ser apropriado explicar que a medida não se aplica à depreciação contínua dos ativos imobilizados, mas apenas aos bens que apresentarem as evidências de não geração de benefícios, no caso do item 21. Nesse caso, caberá ao próprio empresário decidir se um bem do seu estoque perdeu totalmente ou quase totalmente o seu valor, com a quebra ou obsolescência, por exemplo, o que pode ser realizado nas demonstrações contábeis anuais.

5.6 Receita da Prestação de Serviços

O item 24 da ITG 1000 determina que a receita de prestação de serviço deve ser reconhecida na proporção em que o serviço seja prestado. Nesse caso, vislumbra-se situação incongruente entre a prática e regra definida pelo marco normativo do CFC. Os profissionais de contabilidade não costumam ter acesso à informação sobre a proporção do serviço executado por micro e pequenas empresas, registrando os pagamentos com base apenas no valor da nota fiscal. Ou seja, se a nota informa o valor global de um serviço executado ao longo de três meses, por exemplo, o mais provável é que o registro contábil seja lançado em apenas um mês. Atender à ITG 1000 exigirá controle de cada etapa da prestação dos serviços para cálculo da proporção a ser registrada e acesso a informações que hoje não são divulgadas pelos sócios ou administradores dessas empresas. Como a legislação tributária faculta o regime de caixa para cálculo dos tributos devidos no SIMPLES NACIONAL e no Lucro Presumido, os controles serão multiplicados.

O CFC alega que, primeiramente, cumpre destacar que a ITG 1000 alcança não somente as empresas optantes pelo Simples Nacional. Além disso, a apuração da Receita do modo proposto somente é exigida para fins das Demonstrações Contábeis Anuais. O empresário certamente não terá muitas dificuldades de cumprir tal solicitação uma vez por ano. Nesse sentido, é útil que a orientação técnica, contudo, indique que a obrigação de prestar essa informação é anual e não mensal, reduzindo de forma significativa a obrigação.

5.7 Indicação de informações sobre o período anterior

De igual modo, considera-se que, no âmbito das Demonstrações Contábeis, o item 28 da ITG 1000 impõe que sejam apresentados nas demonstrações

contábeis, tanto os valores do período encerrado, como os valores referentes ao período anterior. Considera-se que a obrigatoriedade de apresentação dos valores referentes ao período anterior não agrega vantagens à demonstração contábil, na medida em que existe o balanço do período anterior, assim, sugere-se a exclusão de item iii do item 28 da ITG 1000 ou que o mesmo se torne facultativo.

Por outro lado, praticamente todos os softwares de contabilidade existentes hoje já agregam a contabilidade do período anterior. Uma vez que os contadores já são obrigados a utilizar *softwares* para realizar seus trabalhos, não haveria dificuldades concretas. Um prazo de adaptação, para atualizar os softwares que não têm essa funcionalidade, seria razoável, de forma a melhor preparar a sociedade.

5.8 Nível 4 do Plano de Contas Simplificado

No tocante ao Plano de Contas Simplificado, parece ser apropriado melhor definir o conteúdo do nível 4, em virtude de diferentes interpretações entre os atores envolvidos.

Ao analisar o *item 41 da ITG 1000*, há o entendimento de determinados atores que há obrigação de informar contas analíticas que recebem os lançamentos contábeis. Nesse caso, o mais comum seria a existência de várias contas utilizadas pelo empresário como desdobramento das contas sintéticas. No entanto, raramente uma MPE possui esses desdobramentos, o que determinaria que o nível 4 seria somente cópia do nível 3, pouco se diferenciando.

O CFC argumenta que não se trata do detalhamento das contas bancárias, mas apenas a indicação do código de cada conta. Assim, não se trata de divergência, mas apenas de ponto a ser explicitado, para correto entendimento dos atores.

A escrituração contábil das sociedades empresárias optantes do SIMPLES Nacional poderia ser realizada por meio do controle exclusivo das notas fiscais, envolvendo seu CNPJ. As empresas do SIMPLES já são obrigadas a emitir notas fiscais eletrônicas. Aplicativo poderia colher os dados, envolvendo o CNPJ da empresa (compras e vendas) e gerar a contabilidade automaticamente, dispensando a produção dos livros pela própria empresa.

Nesse caso, o contador apenas complementaria e revisaria, quando fosse conveniente e interessante para o empresário, com outros dados para melhorar sua gestão, como perdas em estoque, e controle da sua conta bancária (extrato). O aplicativo estaria à disposição dos empresários e poderia interagir com outros aplicativos gratuitos existentes no mercado que controlam a gestão da empresa.

O Governo Federal ou o Sebrae Nacional poderiam disponibilizar aplicativo gratuitamente, de forma a tornar possível às empresas interessadas satisfazer aos aspectos de contabilidade. Nesse caso, seria necessária nova Resolução do CGSN, permitindo a contabilidade simplificada.

CONCLUSÃO

Primeiramente, ressalta-se a obrigatoriedade de escrituração contábil por qualquer empresa, e o é por força de lei. A dispensa da escrituração contábil completa refere-se apenas à legislação do Imposto de Renda, não estando a empresa desobrigada da escrituração exigida pela legislação comercial, societária e falimentar. Mesmo com exigências legais, estima-se que 80% das MPes não escrituram seus atos e fatos contábeis³⁰.

As Micro e Pequenas Empresas optantes pelo Simples Nacional podem, opcionalmente, substituir a obrigação de escrituração completa pela escrituração simplificada, cujo modelo é determinado por normas do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), tendo em vista o disposto no artigo 27 da Lei Geral sobre Micro e Pequenas Empresas e o disposto no artigo 65 da Resolução 94 do CGSN.

No entanto, ao analisar as exigências do modelo determinado pelo CFC – ITG 1000, observa-se que algumas de suas determinações podem ser consideradas complexas frente à realidade das Micro e Pequenas Empresas e outras podem ser melhor explicadas, para sanar confusões entre os atores envolvidos.

Há estimativas de que 99% das empresas ativas no Brasil correspondem às MPes³¹. Com base nesse fato, é necessário criar medidas que estimulem e apoiem o crescimento desse segmento. Desse modo, é importante simplificar os itens mencionados acima, para estimular mais empresas a estabelecer, de fato, o controle contábil e melhor prepará-las para o mercado competitivo.

REFERÊNCIAS

BAQUERO-SALAZAR, Édgar Emilio. *Efectos de la implementación de la NIIF para las PYMES en una mediana empresa ubicada en la ciudad de Bogotá*. Universidad Javeriana. Bogotá, 2013. Disponível em: <<http://www.scielo.org.co/pdf/cuco/v14n35/v14n35a03.pdf>>. Acesso em: 12 nov. 2014.

BRASIL. Presidência da República. Microempresas representam 99% das empresas do país e são responsáveis por 51% de todos empregos existentes, diz Ipea. **Planalto.gov**. 2013. Disponível em: <<http://www2.planalto.gov.br/excluir-historico-nao-sera-migrado/microempresas-representam-99-das-empresas-do-pais-e-sao-responsaveis-por-51-de-todos-empregos-existentis-diz-ipea>>. Acesso em: 19 nov. 2014.

BROWN, Philip. International Financial Reporting Standards: What are the benefits? Better Markets Conference – Adopting IFRS: the global experience. **Icaew**. 2010. Disponível em: <http://www.icaew.com/~/_media/Files/Technical/Financial-reporting/IFRS/baa3-international-financial-reporting-standards-what-are-the-benefits.pdf>. Acesso em: 11 nov. 2014.

COSTA, Cleíse Nascimento Martins. A construção de padrões internacionais por agentes privados e a modificação de legislação nacional: alteração do padrão de contabilidade para empresários no Brasil. **Revista de Direito Internacional**, Brasília,

v. 11, n. 1, p. 65-81, 2014. Disponível em: <<http://www.publicacoesacademicas.uniceub.br/index.php/rdi/article/view/2772/pdf>>. Acesso em: 24 out. 2014.

DAVID FILHO, Benedicto et al. ITG 1000: o impacto na contabilidade para ME e EPP. In: **Convenção dos Profissionais de contabilidade do Estado De São Paulo**, 23. Disponível em: <<http://www.convecon.com.br/download/ITG1000.pdf>>. Acesso em: 19 nov. 2014.

FERREIRA, Angélica. Lei 11.638 & MP 449: a experiência Petrobras. **Petrobras**, 2009. Disponível em: <<http://www.fipecafi.org/palestras/fipecafi-anefac-palestra-lei-11638-e-mp-449/conteudo-palestrante-maria-angelica-ferreira-da-silva.pdf>> Acesso em: 12 out. 2014.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD. **Statement of Financial Accounting Concepts**, n. 5. Disponível em: <<http://www.fasb.org/cs/BlobServer?blobcol=urldata&blobtable=MungoBlobs&blobkey=id&blobwhere=1175820900391&blobheader=application%2Fpdf>>. Acesso em: 27 mar. 2015.

NIYAMA, Jorge Katsumi. *Contabilidade internacional*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO. *Glossaire : um guide de la terminologie de l'OMC. Wto*. Disponível em: <https://www.wto.org/french/thewto_f/glossary_f/glossary_f.htm>. Acesso em: 22 mar. 2015.

PADOVEZE, Clóvis Luís; BENEDICTO, Gideon Carvalho de; LEITE, Joubert da Silva Jerônimo. **Manual de contabilidade internacional**. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

PRICE WATERHOUSE COOPERS. Entering the United States securities markets. **PWC**. Disponível em: <<https://www.pwc.pl/en/rynki-kapitalowe/enteringtheus.pdf>>. Acesso em: 27 mar. 2015.

SCHAUB, Alexander. The use of Accounting Standards in the European Union. **Northwestern Journal of International Law & Business**, v. 25, n. 3, primavera, 2005. Disponível em: <<http://scholarlycommons.law.northwestern.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1610&context=njilb>>. Acesso em: 23 out. 2014.

TWEEDIE, David; SEIDENSTEIN, Thomas R. Setting a Global Standard: The Case for Accounting Convergence. **Northwestern Journal of International Law & Business**, v. 25, n. 3, primavera, 2005. Disponível em: <<http://scholarlycommons.law.northwestern.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1609&context=njilb>>. Acesso em: 22 out. 2014.

1 Agradecemos em especial a Verônica Souto Maior (CFC), Mário Berti, Valdir Pietrobon e Simone da Costa Fernandes (FENACON) e Julio Durante (Sebrae São Paulo).

2 PADOVEZE, Clóvis Luís; BENEDICTO, Gideon Carvalho de; LEITE, Joubert da Silva Jerônimo. **Manual de contabilidade internacional**. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

3 Ibid.

4 FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD. **Statement of Financial Accounting Concepts** n. 5. Disponível em: <<http://www.fasb.org/cs/BlobServer?blobcol=urldata&blobtable=MungoBlobs&blobk>>.

- ey=id&blobwhere=1175820900391&blobheader=application%2Fpdf>. Acesso em: 27 mar. 2015.
- 5 PRICE WATERHOUSE COOPERS. Entering the United States securities markets. PWC. Disponível em: <<https://www.pwc.pl/en/rynki-kapitalowe/enteringtheus.pdf>>. Acesso em: 27 mar. 2015.
 - 6 PADOVEZE; BENEDICTO; LEITE. op. cit.
 - 7 FERREIRA, Angélica. *Lei 11.638 & MP 449: a experiência Petrobras*. Petrobras, 2009. Disponível em: <<http://www.fipecafi.org/palestras/fipecafi-anefac-palestra-lei-11638-e-mp-449/conteudo-palestrante-maria-angelica-ferreira-da-silva.pdf>>. Acesso em: 12 out. 2014.
 - 8 TWEEDIE, David; SEIDENSTEIN, Thomas R. Setting a Global Standard: The Case for Accounting Convergence. *Northwestern Journal of International Law & Business*, v. 25, n. 3, primavera, 2005. Disponível em: <<http://scholarlycommons.law.northwestern.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1609&context=njilb>>. Acesso em: 22 out. 2014.
 - 9 SCHAUB, Alexander. The use of Accounting Standards in the European Union. *Northwestern Journal of International Law & Business*, v. 25, n. 3, primavera, 2005. Disponível em: <<http://scholarlycommons.law.northwestern.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1610&context=njilb>>. Acesso em: 23 out. 2014.
 - 10 PADOVEZE; BENEDICTO; LEITE, op. cit.
 - 11 NIYAMA, Jorge Katsumi. *Contabilidade internacional*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
 - 12 TWEEDIE; SEIDENSTEIN, op. cit.
 - 13 NIYAMA, op. cit.
 - 14 BROWN, Philip. International Financial Reporting Standards: What are the benefits? Better Markets Conference – Adopting IFRS: the global experience. 2010. Icaew. Disponível em: <<http://www.icaew.com/~media/Files/Technical/Financial-reporting/IFRS/baa3-international-financial-reporting-standards-what-are-the-benefits.pdf>>. Acesso em: 11 nov. 2014.
 - 15 BAQUERO-SALAZAR, Édgar Emilio. *Efectos de la implementación de la NIIF para las PYMES en una mediana empresa ubicada en la ciudad de Bogotá*. Universidad Javeriana, Bogotá, 2013. Disponível em: <<http://www.scielo.org.co/pdf/cuco/v14n35/v14n35a03.pdf>>. Acesso em: 12 nov. 2014.
 - 16 ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO. Glossaire: um guide de la terminologie de l'OMC. Wto. Disponível em: <https://www.wto.org/french/thewto_f/glossary_f/glossary_f.htm>. Acesso em: 22 mar. 2015.
 - 17 VÉRON, Nicolas. *Les points de vue des investisseurs sur l'adoption des normes IFRS*. Etudes et Conseil pour l'Information Financière. Biblio base online. 2004. Disponível em: <<http://www.bibliobaseonline.com/notice.php?NUMERO=75363&OLD=97545%7C92737%7C94546>>. Acesso em: 11 nov. 2014.
 - 18 MOHR, Angie. International Financial Reporting Standards – advantages & disadvantages. *Small business*. Disponível em: <<http://smallbusiness.chron.com/international-financial-reporting-standards--advantages--disadvantages-2167.html>>. Acesso em: 11 nov. 2014.
 - 19 Artigo 1.179 do Código Civil: “Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária 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”.
 - 20 Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-lei 486/1969, artigo 5, § 3º).
 - 21 O Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Abrange a participação de todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). É administrado por um Comitê Gestor composto por oito integrantes: quatro da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), dois dos Estados e do Distrito Federal e dois dos Municípios.
 - 22 Art. 27. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional poderão, opcionalmente, adotar contabilidade simplificada para os registros e controles das operações realizadas, conforme regulamentação do Comitê Gestor.
 - 23 COSTA, Cleíse Nascimento Martins. A construção de padrões internacionais por agentes privados e a modificação de legislação nacional: alteração do padrão de contabilidade para empresários no Brasil. *Revista de Direito Internacional*, Brasília, v. 11, n. 1, p. 65-81, 2014. Disponível em: <<http://www.publicacoesacademicas.uniceub.br/index.php/rdi/article/view/2772/pdf>>. Acesso em: 24 out. 2014.
 - 24 A partir de 01/01/1992, tornou-se obrigatória, para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, a escrituração e a manutenção do livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação. A escrituração deverá ser individualizada, obedecendo-se à ordem cronológica das operações

- (RIR/1999, art. 259, que incorporou as Leis n.º 8.218, de 1991, art. 14, e n.º 8.383, de 1991, art. 62).
- 25 O Art. 14 da Lei 8.218/1991, com a redação alterada pelo Art. 62 da Lei 8.383/1991, diz que: a tributação com base no lucro real somente será admitida para as pessoas jurídicas que mantiverem, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou sub-conta, os lançamentos efetuados no Diário (Livro Razão), mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação. A não manutenção do livro de que trata esse artigo, nas condições determinadas, implica arbitramento do lucro da pessoa jurídica.
 - 26 Discussão com representantes do CFC, Dra. Verônica Soutomaior.
 - 27 Decreto-Lei que criou o Conselho Federal de Contabilidade e definiu as atribuições do Contador.
 - 28 Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade.
 - 29 A Administração da empresa declara que: (i) possui os controles internos necessários ao suporte e respaldo da escrituração contábil e das Demonstrações Contábeis anuais; (ii) não praticou atos contrários às normas e legislação vigente aplicável; (iii) documentou todas as operações e transações realizadas pela empresa e as encaminhou para o Profissional de Contabilidade visando aos devidos registros contábeis por meio de documentação hábil e idônea; e (iv) forneceu toda a informação necessária para a adequada elaboração das Demonstrações Contábeis anuais e suas Notas Explicativas do exercício social findo em XX/XX/XX.
 - 30 FILHO, Benedicto David. et al. ITG 1000: o impacto na contabilidade para ME e EPP. In: **Convenção dos profissionais de contabilidade do Estado de São Paulo**, 23. Disponível em: <<http://www.convecon.com.br/download/ITG1000.pdf>>. Acesso em: 19 nov. 2014.
 - 31 BRASIL. Presidência da República. Microempresas representam 99% das empresas do país e são responsáveis por 51% de todos empregos existentes, diz Ipea. **Planalto**. 2013. Disponível em: <<http://www2.planalto.gov.br/excluir-historico-nao-sera-migrado/microempresas-representam-99-das-empresas-do-pais-e-sao-responsaveis-por-51-de-todos-empregos-existentis-diz-ipea>>. Acesso em: 19 nov. 2014.

SIMPLIFICATION OF ACCOUNTING NORMS FOR MICRO AND SMALL ENTERPRISES

ABSTRACT

This paper addresses the need for simplification of the accounting rules directed to micro and small enterprises. For this task, the text addresses the internationalization of accounting rules through the adoption of the standard IFRS issued by IASB, the accounting international body, and identifies the lack of simplification of the rules to be used by micro and small enterprises. The main issue goes around the fact that these companies use the accounting system only in order to respond to fiscal controls and not to improve organizational control, as would be desirable. Therefore, this paper points out the relevance of understanding the legal requirements imposed to this group of companies so that it be possible to simplify and adapt the rules to the reality of the micro and small enterprises.

Keywords: International accounting. IFRS. Micro enterprise. Small enterprise.

Submetido: 16 dez. 2015

Aprovado: 6 jan. 2016