

UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESTADO DE MINAS GERAIS  
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
CENTRO DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM CONTABILIDADE E  
CONTROLADORIA

ELIZABETH AGUIAR MAGELA

IFRS: Análise das dificuldades/impedimentos para implementação da contabilidade internacional nas pequenas e médias empresas.

Belo Horizonte – MG

Faculdade de Ciências Econômicas da UFMG

2012

Elizabeth Aguiar Magela

IFRS: Análise das dificuldades/ impedimentos para implementação da contabilidade internacional nas pequenas e médias empresas.

Monografia apresentada ao Curso de Pós-Graduação em Auditoria Externa do Centro de Pós Graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Minas Gerais como requisito parcial para obtenção do título de especialista em Auditoria Externa.

Orientador: Professor João Aristides de Moraes

Belo Horizonte – MG

Faculdade de Ciências Econômicas da UFMG

2012

## AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus e aos espíritos amigos que forneceram força e disposição, para mais esta jornada.

A minha mãe que sempre me incentiva e me encoraja nos momentos difíceis.

Ao Dácio, Vínicius, Alice e Lorena que compreenderam minha ausência e auxiliaram com suas tarefas.

Ao Professor João Aristides de Moraes que com muita paciência, auxiliou compartilhando seus conhecimentos.

A todos que se dispuseram a colaborar com a realização da pesquisa e incentivaram este projeto.

## RESUMO

Com o advento da globalização, o aumento dos investimentos externos, a necessidade das informações contábeis possuírem comparabilidade, e a maior transparência das demonstrações financeiras das empresas no mundo, o Brasil decidiu aderir à harmonização das normas internacionais de contabilidade, e estabeleceu em lei que as empresas de capital aberto sejam as primeiras obrigadas à aplicação. No ano de 2009, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), órgão normatizador, instituiu normas simplificadas para a aplicação dessas normas internacionais às pequenas e médias empresas. A legislação para as pequenas e médias empresas foi aprovada em 10 de dezembro de 2009 e exigida a partir de 1º de janeiro de 2010, o que vem causando dificuldades em sua implementação. Com o pouco tempo de preparo, treinamento e adaptação às novas normas, os profissionais da contabilidade e as empresas, apresentam dificuldades para adesão a estas normas. A realidade contábil da pequena e média empresa brasileira, atualmente, encontra-se com dois grandes desafios: o primeiro, que já existia, e que trata da ausência das demonstrações financeiras de forma completa, mais bem elaborada, do ponto de vista técnico, o segundo trata-se da dificuldade em se criar o hábito em manter controles gerenciais adequados que permitam extrair informações de qualidade para os registros contábeis à luz da nova legislação. A partir da análise dessas dificuldades encontradas, este trabalho apresenta a situação atual dos contabilistas e os administradores no planejamento e implantação de controles para a adequação das pequenas e médias empresas à Resolução nº 1.255/09 do CFC. Destaca-se neste trabalho, também, a dicotomia entre as exigências das normas das pequenas e médias empresas, oriundas da resolução do Conselho e as normas estabelecidas pelo Código Civil para essas mesmas empresas.

**Palavras Chaves:** Normas Internacionais, Pequenas e Médias Empresas.

## ABSTRACT

With the advent of globalization, increased foreign investment, the need to have comparability of accounting information and greater transparency of financial statements of companies in the world, Brazil has decided to join the harmonization of international accounting standards, and established in law firms publicly traded are required to implement the first. In 2009, the Federal Accounting Council (CFC), normalizing body, established simplified rules for applying those standards to small and medium enterprises. The legislation for small and medium enterprises was approved on December 10, 2009, and required from 1st January 2010, which has caused difficulties in its implementation. With little time for preparation, training and adapting to new rules, the accounting profession and business, have difficulty adhering to these standards. The reality of small and medium accounting Brazilian company, currently, with two major challenges: first, that already existed, and that is the absence of financial statements in full, more elaborate, from a technical standpoint, the second it is the difficulty to make it a habit to maintain adequate management controls that enable quality to extract information from the accounting records under the new legislation. From the analysis of these difficulties, this paper presents the current status of accountants and administrators in planning and implementation of controls for the adequacy of small and medium businesses to Resolution No. 1.255/09 of the CFC. Highlights of this work, too, the dichotomy between the requirements of the standards of small and medium enterprises, arising from Council resolution and the standards set by the Civil Code for those same companies.

Keywords: Standards, Small and Medium Enterprises.

**LISTA DE ABREVIATURAS**

ABRASCA	Associação Brasileira das Companhias Abertas
APIMEC	
NACIONAL	Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais
BACEN	Banco Central do Brasil
BOVESPA	Bolsa de Valores de São Paulo
CPC	Comitê de Pronunciamentos Técnicos
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
DFC	Demonstração dos Fluxos de Caixa
DMPL	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
DOAR	Demonstração de Origens e Aplicação de Recursos
FIPECAFI	Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras
IASB	<i>International Accounting Standards Board</i> (Normas Internacionais de Relatório Financeiro)
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
IFRS	<i>International Financial Reporting Standards</i> (Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade)
PME	Pequenas e Médias Empresas
RFB	Receita Federal do Brasil
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
SUSEP	Superintendência de Seguros Privados

**LISTA DE QUADROS**

QUADRO 1: Legislação aplicável às Pequenas e Médias Empresas.....	15
QUADRO 2: Cronologia Contábil no Brasil.....	17
QUADRO 3: A Cronologia da Convergência Brasileira.....	18
QUADRO 4: Demonstrações Apresentadas Em Dezembro De 31/12/2010.....	56

**LISTA DE GRÁFICOS**

GRÁFICO 1: Interpretação Resultado Questionário.....	55
--	----

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>10</b>
<b>1.1. Tema e problema da pesquisa.....</b>	<b>10</b>
<b>1.2. Objetivos da pesquisa.....</b>	<b>11</b>
<i>1.2.1. Objetivo geral da pesquisa.....</i>	<i>11</i>
<i>1.2.1.1. Objetivos específicos.....</i>	<i>11</i>
<b>1.3. Justificativa e relevância prática.....</b>	<b>11</b>
<b>2. REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>12</b>
<b>2.1. A evolução das normas contábeis brasileira.....</b>	<b>12</b>
<b>2.2. A contabilidade brasileira para as pequenas e médias empresas x     legalidade da resolução CFC nº 1.255/09.....</b>	<b>13</b>
<b>2.3. A cronologia da contabilidade no Brasil.....</b>	<b>16</b>
<b>2.4. A cronologia da convergência brasileira.....</b>	<b>17</b>
<b>2.5. Resolução CFC nº 1.255/09- IFRS para pequenas e médias empresas.....</b>	<b>17</b>
<i>2.5.1. Seção 1- Pequenas e médias empresas.....</i>	<i>17</i>
<i>2.5.2. Seção 2- Conceitos e princípios gerais.....</i>	<i>18</i>
<i>2.5.3. Seção 3- Apresentação das demonstrações contábeis.....</i>	<i>20</i>
<i>2.5.4. Seção 4- Balanço patrimonial.....</i>	<i>21</i>
<i>2.5.5. Seção 5- Demonstração do resultado e demonstração do resultado         abrangente.....</i>	<i>23</i>
<i>2.5.6. Seção 6- Demonstração mutações do patrimônio líquido e         demonstração dos lucros e prejuízos acumulados.....</i>	<i>25</i>
<i>2.5.7. Seção 7- Demonstrações de fluxo de caixa.....</i>	<i>26</i>
<i>2.5.8. Seção 8- Notas explicativas às demonstrações contábeis.....</i>	<i>26</i>
<i>2.5.9. Seção 9- Demonstração consolidadas e separadas.....</i>	<i>27</i>
<i>2.5.10. Seção 10- Políticas contábeis, mudança de estimativa e retificação de         erro.....</i>	<i>29</i>
<i>2.5.11. Seção 11- Instrumentos financeiros básicos.....</i>	<i>33</i>
<i>2.5.12. Seção 12- Outros tópicos sobre instrumentos financeiros.....</i>	<i>36</i>
<i>2.5.13. Seção 13- Estoques.....</i>	<i>37</i>
<i>2.5.14. Seção 14- Investimento em controlada e em coligada.....</i>	<i>38</i>
<i>2.5.15. Seção 15- Investimento em empreendimento controlado em conjunto         (Joint Venture).....</i>	<i>38</i>

2.5.16. Seção 16- Propriedades para investimento.....	39
2.5.17. Seção 17- Ativo Imobilizado.....	39
2.5.18. Seção 18- Ativo Intangível exceto ágio por expectativa de rentabilidade futura Goodwill).....	40
2.5.19. Seção 19- Combinação de negócios e ágio por expectativa de rentabilidade futura (Goodwill).....	41
2.5.20. Seção 20- Operações de arrendamento mercantil.....	41
2.5.21. Seção 21- Provisão, passivos contingentes e ativos contingentes.....	42
2.5.22. Seção 22- Passivo e patrimônio líquido.....	42
2.5.23. Seção 23- Receitas.....	43
2.5.24. Seção 24- Subvenções governamentais.....	44
2.5.25. Seção 25- Custos de empréstimos.....	44
2.5.26. Seção 26- Pagamento baseado em ações.....	45
2.5.27. Seção 27- Redução ao valor recuperável de ativos.....	46
2.5.28. Seção 28- Benefícios a empregados.....	46
2.5.29. Seção 29- Tributos sobre o lucro.....	47
2.5.30. Seção 30- Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis.....	47
2.5.31. Seção 31- Hiperinflação.....	48
2.5.32. Seção 32- Evento subsequente.....	48
2.5.33. Seção 33- Divulgação sobre partes relacionadas.....	48
2.5.34. Seção 34- Atividades especializadas.....	49
2.5.35. Seção 35- Adoção inicial desta norma.....	49
<b>3. METODOLOGIA APLICADA.....</b>	<b>51</b>
<b>4. ANÁLISE E INTERPRETAÇÕES DOS RESULTADOS DA PESQUISA....</b>	<b>52</b>
<b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>57</b>
<b>6. REFERÊNCIAS.....</b>	<b>60</b>
<b>6. APÊNDICE.....</b>	<b>61</b>

## 1. INTRODUÇÃO

### 1.1. Tema e Problema

Atualmente, deparamos com mudanças profundas na contabilidade em nosso país, tanto na área fiscal como na área contábil. No intuito de “fechar o cerco” da sonegação, o Governo vem criando, cada vez mais, obrigações acessórias e instrumentos para cruzar as informações e abastecer seu banco de dados. Neste contexto os contadores para prestar tantas informações fiscais, e diante da falta de interesse dos empresários por informações contábeis, muitas vezes destinam mais tempo às obrigações fiscais, dificultando assim a elaboração de Demonstrações Financeiras de qualidade e de relatórios de apoio à gestão das empresas.

Dentre diversos fatores que contribuem para a falta de interesse dos empresários das Pequenas e Médias Empresas (PME) nas Demonstrações Financeiras, destacamos: i) a deficiência de conhecimentos para interpretá-las; ii) as divergências entre as Demonstrações Financeiras e a realidade patrimonial/financeira da empresa; e iii) a demora na confecção e divulgação destas demonstrações. Diante dessas dificuldades, inúmeras empresas não confeccionam as Demonstrações Financeiras da forma recomendada tecnicamente, elaborando apenas o Livro Caixa, atendendo à Legislação Fiscal, e desconsiderando as normas do Novo Código Civil e as normas brasileiras de contabilidade harmonizadas às normas internacionais aplicáveis às pequenas e médias empresas.

É fato a importância econômica das PME, a significativa contribuição na geração do produto nacional e na geração de emprego, estes fatores são determinados pela quantidade de pequenas e médias empresas e a capacidade de rápida adaptação às oscilações do mercado. Segundo o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) em 2002 a quantidade de PME no Brasil estaria entre 7 a 9 milhões e segundo o *International Accounting Standards Board* (IASB) o equivalente a 99% das empresas do mundo podem ser consideradas PME.

Para que haja sucesso na implantação da Contabilidade Internacional é necessário que as PME participem efetivamente deste processo propiciando a alavancagem dos negócios e o aumento de investimentos estrangeiros. Analisando o cenário contábil no Brasil este trabalho tem como objetivo analisar quais as dificuldades e/ou impedimentos que podem

retardar ou inviabilizar a implementação da contabilidade internacional nas pequenas e médias empresas.

## 1.2. OBJETIVOS DA PESQUISA

### 1.2.1. Objetivo Geral da Pesquisa

Este estudo analisa a aplicação das normas internacionais nas pequenas e médias empresas brasileiras, bem como identifica as dificuldades encontradas por essas empresas nesta adoção.

#### 1.2.1.1. Objetivos Específicos

O presente trabalho identifica o cenário atual das aplicações das normas internacionais aplicáveis às pequenas e médias empresas conforme destacamos:

- a) Identificar possíveis dificuldades das pequenas e médias empresas para aderirem à contabilidade internacional;
- b) Identificar a existência de impedimentos para adesão à contabilidade internacional pelas pequenas e médias empresas;
- c) Identificar os pontos positivos e negativos na adesão das pequenas e médias empresas à contabilidade internacional;

## 1.3. JUSTIFICATIVA E RELEVÂNCIA PRÁTICA

Analisando o cenário brasileiro apresentado por esta pesquisa, a identificação das suas dificuldades e impedimentos, a classe contábil e os empresários de pequenas e médias empresas poderão avaliar, planejar e contornar dificuldades para a adesão às normas da contabilidade internacional.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1. A EVOLUÇÃO DAS NORMAS CONTÁBEIS BRASILEIRAS

Podemos dizer que no mundo há duas vertentes contábeis, uma derivada do Direito Romano (*code ou civil law*), forma jurídica e outra derivada do Direito Consuetudinário (*common law*), essência sobre a forma. Na primeira, *code ou civil law*, podemos dizer que o ordenamento de cima para baixo, onde as leis determinam como é a forma de fazer, já na segunda, *common law*, ocorre a predominância da essência sobre a forma, a contabilidade é guiada por princípios.

No Brasil, a aprovação da Lei das Sociedades Anônimas em 1976 foi uma tentativa de levar nossa contabilidade para uma filosofia anglo-saxônica, separando a contabilidade societária de outros interesses, ou seja, desatrelar da forma jurídica para a essência sobre a forma. Essa tentativa obteve alguns êxitos, entretanto ainda não alcançou de fato a finalidade desejada, desde então havia um movimento para a atualização das normas contábeis, até que foi elaborado o projeto de Lei nº 3.741/00.

Com o movimento de adesão à contabilidade internacional por mais de 100 (cem países), o Brasil sentiu-se pressionado a esta atualização e aumentou o movimento interno em prol da adesão brasileira. Em 2005 foi criado, através da Resolução CFC nº 1.055/AA, o Comitê de Pronunciamentos Técnicos (CPC), órgão particular composto pela Associação Brasileira das companhias abertas (ABRASCA); Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (APIMEC NACIONAL); Bolsa de Valores de São Paulo (BOVESPA); Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIPECAFI) e o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON). Outros entes que participam, mas não podem votar nos Pronunciamentos emitidos pelo CPC são a Comissão de Valores Mobiliários (CVM); Banco Central do Brasil (BACEN); Superintendência de Seguros Privados (SUSEP) e a Receita Federal do Brasil (RFB).

Com a criação do CPC a vertente *common law* fica mais próxima, pois o CPC a partir de então apresenta-se como o órgão responsável em adaptação das normas brasileiras às normas internacionais. O CPC traduz as normas internacionais, as adapta à nossa realidade com a participação de Fóruns Públicos permitindo o acesso de representantes dos

profissionais, auditores, usuários, estudiosos, pesquisadores da contabilidade e, também, pelo governo. Após esta adaptação o órgão emite os Pronunciamentos, as Interpretações Técnicas, bem como as Orientações Técnicas. Os órgãos reguladores, BACEN, CVM, CFC, IBRACON, e outros os quais aprovam os Pronunciamentos Técnicos transformando-os em normas.

Percebendo a necessidade de um tratamento diferenciado para as pequenas e médias empresas o CFC emitiu a Resolução CFC nº 1.255/09 que aprova a NBC T 19.41-Contabilidade para pequenas e médias empresas.

## 2.2. A CONTABILIDADE BRASILEIRA PARA AS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS VERSUS A LEGALIDADE DA RESOLUÇÃO CFC Nº 1.255/09.

Indubitavelmente, as PME podem ser consideradas o alicerce da economia brasileira. No Brasil, existem aproximadamente 6 (seis) milhões de PME. Diante dessa realidade e da importância dessas pequenas e médias empresas no país, os governantes implantaram políticas de apoio e incentivos às PME, exemplos importantes são a inclusão de tratamento diferenciado na Constituição Federal de 1988, da criação do SEBRAE, do Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, e as leis de tratamento tributário simplificado - Simples Nacional.

Devido à sua importância as PME são alvo de vários estudos que permitem um tratamento especial e diferenciado:

*A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei. (**CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**, art. 179, Capítulo I- Da Ordem Econômica).*

Dando sequência a esta política surgiram várias Leis, algumas com ênfase no âmbito tributário:

QUADRO 1: Legislação aplicável às Pequenas e Médias Empresas

<b>Instrumento Normativo</b>	<b>Data</b>	<b>Matéria</b>
Lei nº 9.317	05 de dezembro de 1996	Instituiu o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte- SIMPLES;
Lei nº 9.841	05 de outubro de 1999	Estatuto de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte;
Lei Complementar nº 123	14 de dezembro de 2006	Instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte-Simples Nacional;
Resolução CGSN nº 008	18 de junho de 2007	Dispõe sobre o Portal do Simples Nacional na internet.

Fonte: Elaborado pela autora

Quanto ao aspecto contábil, as pequenas e médias empresas seguem orientação do Código Civil que dispõe:

*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. § 1º Salvo o disposto no art. 1.180, o número e a espécie de livros ficam a critério dos interessados. § 2º É dispensado das exigências deste artigo o pequeno empresário a que se refere o art. 970.*

*Art. 1.180. Além dos demais livros exigidos por lei, é indispensável o Diário, que pode ser substituído por fichas no caso de escrituração mecanizada ou eletrônica. Parágrafo único. A adoção de fichas não dispensa o uso de livro apropriado para o lançamento do balanço patrimonial e do de resultado econômico.*

*Art. 970. A lei assegurará tratamento favorecido, diferenciado e simplificado ao empresário rural e ao pequeno empresário, quanto à inscrição e aos efeitos daí decorrentes.*

O Novo Código Civil define como empresa a atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou de serviços, surgindo da vontade do empresário, que exerce a atividade econômica a partir da organização dos bens que integram o estabelecimento. Pelo Novo Código as sociedades empresárias adquirem personalidade jurídica com o registro na Junta Comercial (art. 985, Código Civil 2002), enquanto as sociedades simples tornam-se pessoas jurídicas com o registro no Cartório de Registro Civil de Pessoas Jurídicas (artigos 45 e 1.150, Código Civil 2002). A partir da vigência do Código Civil de 2002, a sociedade limitada, anteriormente denominada sociedade por quotas de responsabilidade limitada, passa a ser disciplinada pelo Código Civil, aplicando-

se os dispositivos previstos no Capítulo IV (Da Sociedade Limitada). Sendo omissa o Código Civil na disciplina da sociedade limitada, aplica-se supletivamente as normas da sociedade simples (art. 1.053, Código Civil 2002) ou da sociedade anônima, caso o contrato social assim dispôr (parágrafo único, art. 1053, Código Civil 2002). Portanto, se o contrato social da limitada apresentar cláusula prevendo a disciplina supletiva dessa espécie societária pelas normas da sociedade anônima, aplica-se a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (Lei das Sociedades Anônimas) nas omissões do Capítulo IV do Código Civil, do contrário, a lei prevê que nas omissões do referido capítulo devem ser aplicadas as normas das sociedades simples.

Como o Novo Código Civil prevê que nas omissões do mesmo para as sociedades limitadas sejam aplicadas às normas das sociedades simples determina:

*Art. 1.020. Os administradores são obrigados a prestar, aos sócios, contas justificadas de sua administração, e apresentar-lhes o inventário anualmente, bem como o balanço patrimonial e o de resultado econômico.*

Segundo a Constituição Federal em seu inc. II, do art. 5º “Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.

Na maioria dos países, há lei exigindo que as PME elaborem e publiquem suas demonstrações financeiras e as submetam à auditoria. Entretanto, no Brasil, por força de lei, os empresários e os profissionais não estão obrigados a seguir as normas internacionais de contabilidade para as pequenas e médias empresas, pelo menos até que exista expressa revogação do previsto no Código Civil Brasileiro, mais especificamente em relação aos artigos 1.179 e seguintes. A Lei nº 6.404/76 também não obriga esta aplicação que, portanto é equivocada e não pode ser fruto de uma fiscalização corretiva.

### 2.3. A CRONOLOGIA DA CONTABILIDADE NO BRASIL

A seguir destacamos os instrumentos normativos que norteavam a aplicação contábil brasileiro antes do país ser signatário das normas internacionais aplicáveis às pequenas e médias empresas:

QUADRO 2: Cronologia Contábil no Brasil

<b>Instrumento Normativo</b>	<b>Data</b>	<b>Matéria</b>
Decreto-Lei nº 2.627	26 de setembro de 1940	Legislação sobre sociedades anônimas
Lei nº 6.385	07 de junho de 1976	Dispõe sobre o mercado de valores mobiliários e cria a CVM- Comissão de Valores Mobiliários
Lei nº 6.404	15 de dezembro de 1976	Revogou Decreto nº 2.627/40, dispõe sobre as Sociedades por Ações.
Lei nº 9.447	14 de março de 1997	Responsabilização das empresas de auditoria contábil ou dos auditores contábeis independentes; privatização de instituições cujas ações sejam desapropriadas....
Lei nº 9.457	05 de maio de 1997	Altera dispositivos da Lei nº 6.404/76, que dispõe sobre a Sociedade por Ações e da Lei nº 6.385/76 dispõe sobre o mercados de valores mobiliários e cria a CVM.
Lei nº 10.303	31 de outubro de 2001	Alterações nas Leis nº 6.385/76 e 6.404/76
Lei nº 11.638	28 de dezembro de 2007	Alterações nas Leis nº 6.385/76 e 6.404/76 e estende as Sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras.
Lei nº 11.941	27 de maio de 2009	Conversão da MP 449 de 04/12/2008, institui o regime tributário de transição entre outros.
Lei nº 12.249 Conversão da Medida Provisória nº 472 de 2009.	11 de junho de 2010	Altera o Decreto Lei nº 9.295 de 27/05/46- autonomia ao CFC para regular sobre os princípios contábeis e editar Normas de natureza técnica e profissional.

Fonte: CRCRS, 2009, pg.8,9,10.

## 2.4. A CRONOLOGIA DA CONVERGÊNCIA BRASILEIRA

QUADRO 3: A Cronologia da Convergência Brasileira

<b>2008</b>	Início da vigência da Lei nº 11.638/2007; Edição da Medida Provisória 449/2008; CPC emite 14 Pronunciamentos e duas orientações Técnicas, todos com vigência em 2008; Primeiro Balanço elaborado na vigência das alterações da Lei nº 11.638/07, CPC 13;
<b>2009</b>	Conversão da MP 449/07 na Lei nº 11.941/09; CPC emite 29 Pronunciamentos, 12 interpretações Técnicas e uma orientação técnica todos com vigência a partir de 2010; Em dezembro de 2009 é emitido o CPC- PME, IFRS para pequenas e médias empresas (Resolução CFC nº 1.255/09 e NBC T 19.41) com vigência a partir de 2010;
<b>2010</b>	Início de vigência de todas as normas editadas em 2009; Companhias abertas e instituições financeiras devem elaborar demonstrações contábeis consolidadas integralmente de acordo com as IFRS; Todas as empresas consideradas pequenas e médias deverão adotar a Resolução CFC nº 1.255/09 – NBC T 19.41.

Fonte: CRCRS, 2009, pg.8,9,10.

## 2.5. RESOLUÇÃO CFC nº 1.255/09- IFRS para pequenas e médias empresas

Podemos dizer que a Resolução CFC nº 1.255/09, é uma simplificação da aplicação completa dos *International Financial Reporting Standards* - IFRS. Destacamos resumidamente as seções da Resolução.

### 2.5.1. SEÇÃO 1 - PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS

São consideradas Pequenas e Médias empresas as que não possuem obrigação pública de prestar contas e que elaboram suas demonstrações contábeis para usuários externos.

As empresas com obrigação pública de prestar contas são as que:

1. Seus instrumentos patrimoniais e de dívida são negociados no mercado de ações;  
ou

2. São instituições financeiras, que como parte do seu objetivo, possuem ativos em condição fiduciária perante um grupo amplo de terceiros.

Sendo assim no Brasil podemos considerar PME, as sociedades relacionadas a seguir desde que não se enquadrem nos itens 1 e 2 acima:

1. As sociedades por ações fechadas que não forem consideradas como empresas de grande porte, conforme Lei nº 11.638/07;
2. As sociedades limitadas e demais sociedades comerciais desde que não enquadradas na Lei nº 11.638/07.

São consideradas empresas de grande porte pela Lei nº 11.638/07, as sociedades que no exercício anterior apresentem ativo total superior a R\$ 240 milhões ou receita bruta anual superior a R\$ 300 milhões.

Diferentemente do enquadramento fiscal e tributário das PME que é feito geralmente por faturamento, a definição perante a IFRS para PME não depende de limites quantitativos, nem requer nenhum tipo de processo especial de aprovação por parte dos seus proprietários ou de algum órgão específico.

#### 2.5.2. SEÇÃO 2- CONCEITOS E PRINCÍPIOS GERAIS

O Objetivo das Demonstrações Contábeis da PME é fornecer informações sobre o Balanço Patrimonial (Financeira), o Resultado e Resultado Abrangente (desempenho) e fluxos de caixa das entidades. Essas informações têm como gama de usuários aqueles que não estão na posição de exigir relatórios personalizados para atender suas necessidades de informações.

As informações contidas nas Demonstrações Contábeis devem apresentar algumas características qualitativas:

- **Compreensibilidade** - as demonstrações devem ser apresentadas de forma a serem compreendidas pelos usuários em geral, não sendo admitida a omissão de informações relevantes com a justificativa de ser de difícil entendimento para os usuários;

- Relevância - as informações devem ser relevantes para os usuários. É considerada relevante a informação capaz de influenciar as decisões dos usuários e avaliar os acontecimentos, confirmando ou corrigindo suas avaliações pessoais;
- Materialidade - a omissão ou erro de informações podem influenciar a decisão de usuários, neste caso ela é relevante, ou seja, material. É inapropriado fazer, ou deixar sem corrigir, desvios significativos que influenciem as demonstrações;
- Confiabilidade - representa adequadamente a informação que se tem a pretensão de representar, a informação fica livre de viés;
- Primazia da essência sobre a forma - as informações devem ser informadas de acordo com sua essência e não meramente sob sua forma legal;
- Prudência - é a inclusão de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários à elaboração de estimativas ou situações de incertezas;
- Integralidade - as informações contidas nas demonstrações devem estar completas, a informação falsa pode torná-la enganosa;
- Comparabilidade - as demonstrações devem fornecer aos usuários a possibilidade de comparação. Os efeitos financeiros de transações semelhantes e outros eventos e condições devem ser feitos de forma consistente ao longo de diversos períodos. Os usuários devem ser informados sobre a política contábil adotada pela entidade e sobre modificações nessas políticas bem como seus efeitos;
- Tempestividade - as informações devem ser oferecidas dentro do tempo de execução da decisão dos usuários;
- Equilíbrio entre custo e benefício - Os benefícios derivados da informação devem exceder o custo de produzi-la.

As exigências para o reconhecimento e mensuração de ativos, passivos, receitas e despesas desta norma são baseadas em princípios contidos na Estrutura Conceitual para a elaboração e apresentação de demonstrações contábeis, também conhecido como CPC 00.

A entidade deve elaborar suas demonstrações contábeis usando o regime de competência, neste regime os itens são reconhecidos como ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas ou despesas quando satisfazem as definições e critérios de reconhecimento para esses itens. Exceção desta regra seria para as informações do Fluxo de Caixa.

### 2.5.3. SEÇÃO 3 - APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Para a apresentação das demonstrações contábeis conforme esta norma pressupõe-se o princípio da continuidade da entidade. Além disso, a entidade que se adequar totalmente à NBC T 19.41 deve fazer uma declaração explícita e sem reservas dessa conformidade nas Notas Explicativas. É obrigatório o comparativo de no mínimo dois anos, na elaboração das demonstrações contábeis.

Compõem o conjunto completo das Demonstrações Contábeis de uma entidade as seguintes demonstrações:

- Balanço patrimonial ao final do período;
- Demonstração de resultado do período de divulgação;
- Demonstração do resultado abrangente do período de divulgação. A demonstração do resultado do período abrangente pode ser apresentada em quadro demonstrativo próprio ou dentro das mutações do patrimônio líquido. A demonstração do resultado abrangente, quando apresentada separadamente começa com o resultado do período e se completa com os itens dos outros resultados abrangentes;
- Demonstração das mutações do patrimônio líquido para o período de divulgação;
- Demonstração dos fluxos de caixa para o período de divulgação;
- Notas explicativas, compreendendo o resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias.

Se as únicas alterações no patrimônio líquido durante os períodos para os quais as demonstrações contábeis são apresentadas derivarem do resultado, de distribuição do lucro, de ajustes de períodos anteriores e de mudanças de políticas contábeis, a entidade pode apresentar uma única demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados no lugar da demonstração do resultado abrangente e da demonstração das mutações do patrimônio líquido.

A entidade deve identificar claramente cada demonstração contábil e a nota explicativa distinguindo-as de outras informações porventura apresentadas no mesmo documento. As seguintes informações devem ser evidenciadas de forma destacadas e repetida se necessário para compreensão da informação apresentada:

- Nome da entidade às quais as demonstrações referem-se, bem como qualquer alteração que possa ter ocorrido nessa identificação desde o término do exercício anterior;
- Se as demonstrações contábeis se referem a uma entidade individual ou a um grupo de entidades;
- A data de encerramento do período de divulgação e o período coberto pelas demonstrações contábeis;
- A moeda de apresentação, conforme definido na Seção 30 Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e a Conversão de Demonstrações Contábeis;
- O nível de arredondamento, se existente, usado na apresentação de valores nas demonstrações contábeis.

Nas Notas Explicativas devem ser divulgadas as seguintes informações:

- O domicílio e a forma legal da entidade, seu país de registro e o endereço de seu escritório central (ou principal local de operação, se diferente do escritório central);
- Descrição da natureza das operações da entidade e de suas principais atividades.

Para as PME não é obrigatório a informação por segmentos, lucro por ação, ou demonstrações contábeis intermediárias.

#### 2.5.4. SEÇÃO 4 - BALANÇO PATRIMONIAL

Estabelece quais as informações devem ser apresentadas na demonstração da posição financeira ou balanço patrimonial e como apresentá-las.

No Balanço patrimonial devem ser informadas no mínimo as contas abaixo, que apresentem valores:

- Caixa e equivalentes de caixa;
- Contas a Receber e outros recebíveis;
- Ativos financeiros;
- Estoques;

- Ativos imobilizados;
- Propriedade para investimento, mensurada pelo valor justo por meio de resultado;
- Ativos intangíveis;
- Ativos biológicos, mensurados pelo custo menos depreciação acumulada e perdas por desvalorização;
- Ativos biológicos, mensurados pelo valor justo por meio de resultado;
- Investimentos em coligadas. No caso do balanço individual ou separado, também os investimentos em controladas;
- Investimentos em empreendimentos controlados em conjunto;
- Fornecedores e outras contas a pagar;
- Passivos financeiros;
- Passivos e ativos relativos a tributos correntes;
- Tributos diferidos ativos e passivos (devem sempre ser classificados no não circulante);
- Provisões;
- Participação de não controladores, apresentada no grupo do patrimônio líquido, mas separadamente do patrimônio líquido atribuído aos proprietários da entidade controladora;
- Patrimônio líquido pertencente aos proprietários da entidade controladora.

A entidade deve apresentar grupos de ativo circulante, não circulante, passivo circulante, não circulante, em seu balanço patrimonial.

Algumas informações devem ser apresentadas no balanço patrimonial ou em notas explicativas, a seguinte subclassificação de contas:

- Ativo imobilizado, nas classificações apropriadas a entidade;
- Contas a receber e outros recebíveis, demonstrando separadamente os valores relativos a partes relacionadas, valores devidos por outras partes, e recebíveis gerados por receitas contabilizadas pela competência mas ainda não faturadas;
- Estoques, demonstrando separadamente os valores de estoques;
  - (i) Mantidos para a venda no curso normal dos negócios;
  - (ii) Que se encontram no processo produtivo para posterior venda;

- (iii) Na forma de materiais ou bens de consumo que serão consumidos no processo produtivo ou na prestação de serviços;
- Fornecedores e outras contas a pagar, demonstrando separadamente valores a pagar para fornecedores, valores a pagar a partes relacionadas, receita diferida, e encargos incorridos;
  - Provisões para benefícios a empregados e outras provisões;
  - Grupos do patrimônio líquido, como por exemplo, prêmio na emissão de ações, reservas, lucros ou prejuízos acumulados outros itens que, conforme exigido por esta norma, são reconhecidos como resultado abrangente e apresentados separadamente no patrimônio líquido.

A entidade deve divulgar no balanço patrimonial ou notas explicativas a classificação, subdivisão por tipo e classe com valores das ações com conciliação no início e final do período. Caso a entidade seja limitada deve divulgar as alterações durante o período em cada categoria do patrimônio líquido, os direitos, preferências e restrições associadas com cada um dos tipos de categorias.

Se houver na data da divulgação das demonstrações contrato de venda firme para alienação de ativos, ou grupo de ativos e passivos relevantes deve divulgar a descrição do ativo ou grupo de ativos e passivos; descrição dos fatos e circunstâncias da venda ou plano; o valor contabilizado dos ativos ou, caso a alienação ou venda envolva um grupo de ativos e passivos, o valor contabilizado desses ativos e passivos.

#### 2.5.5. SEÇÃO 5 - DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO E DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ABRANGENTE

Estabelece quais informações devem ser divulgadas na demonstração de resultado e na demonstração de resultado abrangente.

A demonstração de resultado abrangente deve iniciar com a última linha da demonstração de resultado e em sequência os demais resultados abrangentes, a não ser que a Norma exija de outra forma. Circunstâncias que exigem tratamento distinto:

- Os efeitos de correção de erros e mudanças de políticas contábeis são apresentados como ajustes retrospectivos de períodos anteriores ao invés de como parte do resultado do período em que surgiram.
- Três tipos de outros resultados abrangentes são reconhecidos como parte de resultado abrangente, fora da demonstração de resultado abrangente, fora da demonstração de resultado, quando ocorrem:
  - (i) Alguns ganhos e perdas provenientes da conversão de demonstrações contábeis de operação no exterior;
  - (ii) Alguns ganhos e perdas atuariais;
  - (iii) Algumas mudanças nos valores justos de instrumentos de *hedge*.

A entidade deve divulgar separadamente na demonstração de resultado abrangente em relação ao resultado do exercício e em relação ao resultado abrangente total do período os valores atribuíveis à participação dos acionistas ou sócios não controladores e aos proprietários da entidade controladora.

Dentro da abordagem de duas demonstrações a demonstração de resultado deve apresentar no mínimo as contas a seguir:

- Receitas;
- Custo dos produtos, das mercadorias ou dos serviços vendidos;
- Lucro bruto;
- Despesas com vendas gerais, administrativas e outras despesas e receitas operacionais;
- Parcela do resultado de investimento em coligadas e empreendimentos controlados em conjunto, contabilizada pelo método de equivalência patrimonial;
- Resultado antes das receitas e despesas financeiras;
- Despesas e receitas financeiras;
- Resultado antes dos tributos sobre o lucro;
- Despesa com tributos sobre o lucro excluindo o tributo alocado nos itens k deste item e a e b e de cada item de outros resultados abrangentes classificado por natureza;
- Resultado líquido das operações continuadas;
- Valor líquido do:

- (i) Resultado líquido após tributos das operações descontinuadas;
- (ii) Resultado após os tributos decorrente da mensuração ao valor justo menos despesas de venda ou na baixa dos ativos ou do grupo de ativos à disposição para venda que constituem a unidade operacional descontinuada;
- Resultado líquido do período.

A demonstração do resultado abrangente inicia-se com o resultado do período como primeira linha, e evidencia no mínimo as contas que apresentem valores no item:

- Cada item de outros resultados abrangentes, classificado por natureza;
- Parcela dos outros resultados abrangentes de coligadas, controladas e controladas em conjunto, contabilizada pelo método de equivalência patrimonial;
- Resultado abrangente total.

#### 2.5.6. SEÇÃO 6 - DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO E DEMONSTRAÇÃO DOS LUCROS E PREJUÍZOS ACUMULADOS

Descreve as exigências para apresentação da demonstração das mutações do patrimônio líquido e demonstrações dos lucros e prejuízos acumulados. Esta demonstração apresenta o resultado de receitas e despesas reconhecidas no patrimônio líquido no período, os efeitos das mudanças de práticas contábeis e correção de erros reconhecidos no período, os valores investidos pelos proprietários e os dividendos e outras distribuições para os proprietários durante o período.

Informações que devem constar na demonstração das mutações do patrimônio líquido:

- O resultado e o resultado abrangente do período, demonstrando separadamente o montante total atribuível aos proprietários da entidade controladora e a participação dos não controladores;
- Para cada componente do patrimônio líquido, os efeitos da aplicação retrospectiva ou correção retrospectiva;
- Para cada componente do patrimônio líquido, a conciliação entre o saldo no início e no final do período, evidenciando separadamente as alterações decorrentes:
  - (i) Do resultado do período;
  - (ii) De cada item dos outros resultados abrangentes;

- (iii) Dos valores de investimentos realizados pelos proprietários e, dividendos e outras distribuições para eles, demonstrando separadamente ações ou quotas emitidas, de transações com ações ou quotas em tesouraria, de dividendos e outras distribuições aos proprietários, e de alterações nas participações em controladas que não resultem em perda de controle.

Demonstração de lucros e prejuízos acumulados apresenta o resultado da entidade e as alterações nos lucros ou prejuízos acumulados para o período de divulgação. Caso as únicas alterações ocorridas no período sejam decorrentes do resultado, de pagamento de dividendos ou de outra forma de distribuição de lucro, correção de erros de períodos anteriores, e de mudanças de políticas contábeis a entidade poderá apresentar a demonstração de lucros e prejuízos acumulados no lugar da demonstração do resultado abrangente e da demonstração das mutações do patrimônio líquido.

#### 2.5.7. SEÇÃO 7 - DEMONSTRAÇÕES DOS FLUXOS DE CAIXA

A Demonstração dos Fluxos de Caixa tem como finalidade apresentar ao usuário das demonstrações a destinação do caixa e equivalentes de caixa nas atividades operacionais, de investimento e de financiamento.

A entidade deve apresentar o fluxo de caixa das atividades operacionais utilizando o método direto e o método indireto. No caso do método indireto o lucro é ajustado pelo efeito das transações que não envolvem caixa, já o método direto as principais classes de recebimentos e pagamentos brutos de caixa são divulgadas.

As principais classes de recebimento e pagamento brutos decorrentes de atividades de investimento e financiamento são apresentadas separadamente, e as atividades que não envolvam caixa e equivalentes de caixa devem ser excluídas.

#### 2.5.8. SEÇÃO 8 - NOTAS EXPLICATIVAS ÀS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

As Notas Explicativas contêm informações adicionais às demais demonstrações, fornecem descrições narrativas e detalhes de itens e informações que não são detalhados nessas

demonstrações. Apresentam informações acerca das bases de elaboração das demonstrações contábeis e das práticas contábeis específicas utilizadas e informações relevantes para melhor compreensão e análise das demonstrações.

Normalmente as notas explicativas apresentam:

- Declaração de que as demonstrações contábeis foram elaboradas em conformidade com essa norma;
- Resumo das principais práticas adotadas, incluindo base de mensuração utilizada, os julgamentos para base de cálculo de estimativas que foram utilizadas e que possuem efeito significativo nas demonstrações;
- Informações de auxílio aos itens apresentados nas demonstrações contábeis;
- Quaisquer outras divulgações.

#### 2.5.9. SEÇÃO 9 - DEMONSTRAÇÃO CONSOLIDADAS E SEPARADAS

Define as ocasiões em que a entidade deve apresentar demonstrações contábeis consolidadas e os procedimentos para elaboração das mesmas. Quando obrigada a apresentar as demonstrações consolidadas a Controladora deve incluir todas as suas Controladas.

##### 2.5.9.1. Exceções na apresentação de demonstrações contábeis consolidadas

Nos casos em que a Controladora “A” é uma controlada e sua Controladora apresenta demonstrações em IFRS completas, esta controladora “A” fica dispensada de apresentar demonstrações contábeis consolidadas.

Se a entidade não possui controlada, exceto por aquela adquirida com a finalidade de venda ou desinvestimento dentro de um ano, a Controladora deve contabilizar tal controlada:

- Pelo valor justo, com essas mudanças reconhecidas no resultado, se o valor justo das ações for mensurado de maneira confiável;

- Quando não for possível mensurar o valor justo das ações de forma confiável deve ser contabilizada pelo custo menos redução ao valor recuperável.

Controle é o poder de governar as políticas operacionais e financeiras da entidade de forma a obter benefícios de suas atividades. O controle existe quando a controladora possui, direta ou indiretamente por meio de controladas, mais da metade do poder de voto da entidade. Também pode ser considerada situação de controle quando mesmo não possuindo o controle pelo poder acionário, a entidade detém o poder sobre mais da metade dos direitos do voto em por realizar acordo com outros acionistas; ou detém o poder por força de estatuto ou acordo que lhe proporciona governar as políticas operacionais e financeiras da entidade; ou possui poder para indicar ou remover a maioria dos membros do conselho de administração ou órgão da administração que lhe permita controlar a entidade por este órgão; ou poder para obter a maioria dos votos nas reuniões do conselho de administração ou órgão de administração onde poderá controlar indiretamente a entidade pelo conselho.

Caso a controladora possua alguma SPE que seja sua controlada a mesma deverá integrar a consolidação. As SPE devem integrar a consolidação quando a controladora direciona as atividades da mesma conforme suas necessidades de negócios; quando a controladora detém o poder final sobre as decisões, quando a entidade detém os direitos de obter a maioria dos benefícios da SPE e também está exposta aos riscos do negócio; ou retém a maioria dos riscos residuais e de propriedades relacionado à SPE e seus ativos.

#### 2.5.9.2. Procedimentos de Consolidação

Alguns aspectos devem ser observados para a elaboração da consolidação das demonstrações contábeis, entre elas consolidação com demonstrações do mesmo período, com as mesmas práticas contábeis, eliminando as transações, saldos e resultados entre a controladora e suas controladas. Quando isso não for possível é necessário ajustes das práticas contábeis e detalhamento nas notas explicativas.

Na elaboração das demonstrações contábeis consolidadas, deve-se:

- Combinar as demonstrações contábeis com as da controlada, somando itens que compõem o Balanço Patrimonial e a demonstração de resultado;
- Eliminar o valor contabilizado de investimento da controladora em cada controlada e a participação da controladora no patrimônio líquido de cada controlada;
- Mensurar e apresentar a participação dos acionistas ou sócios não controladores no resultado das controladas consolidadas separadamente da participação dos proprietários da controladora para o período de divulgação; e
- Mensurar e apresentar a participação dos acionistas ou sócios não controladores no patrimônio líquido das controladas consolidadas, separadamente do patrimônio líquido da controladora relativo a eles.

Junto a demonstração deve ser divulgado que ela é uma demonstração consolidada, qual a base utilizada para definir o controle quando não possui a maioria acionária direta ou indireta, alguma diferença de data de divulgação entre as demonstrações da controladora e controladas e se há algum tipo de restrição significativa para efetuar a distribuição de lucros ou dividendos.

A apresentação de demonstrações contábeis separadas ou combinadas não são exigidas por esta norma, mas podem ser realizadas, sempre divulgando a forma de apresentação da demonstração.

#### 2.5.10. SEÇÃO 10 - POLÍTICAS CONTÁBEIS, MUDANÇA DE ESTIMATIVA E RETIFICAÇÃO DE ERRO

Fornece orientação para escolha, aplicação e mudança de políticas e práticas contábeis com o tratamento contábil de mudanças de estimativas e correção de erros.

##### 2.5.10.1. Políticas Contábeis

Diante de transação específica, evento ou condição tratada nessa norma a mesma deve ser aplicada, exceto se a aplicação da mesma não for relevante.

Não havendo dispositivo para transação específica, evento ou condição a administração deve usar o julgamento para determinar a prática contábil que resulte em informações relevantes às tomadas de decisões e confiáveis, gerando demonstrações:

- Que representem adequadamente a posição patrimonial e financeira o desempenho e os fluxos de caixa da empresa;
- Reflitam a substância econômica das transações;
- Não gerem distorções ou tendenciosidade;
- Sejam prudentes;
- Sejam completas em todos os aspectos relevantes.

Ao fazer este julgamento a administração deve observar as orientações dessa Norma para transações semelhantes, e os critérios de reconhecimento e conceitos de mensuração dos Ativos, Passivos, Receitas e Despesas e os conceitos e Princípios. Além das orientações dessa Norma o administrador poderá na ausência de orientação para transações específicas seguir orientação da versão completa da IFRS.

A entidade deve selecionar e aplicar suas práticas contábeis consistentemente para transações semelhantes, outros eventos ou condições. Entretanto se houver disposição, que exija, ou permita, a categorização de itens com práticas contábeis diferenciadas, as mesmas devem ser selecionadas e aplicadas consistentemente para cada categoria.

Uma política contábil somente deverá ser alterada se a Norma exigir, ou resultar em demonstrações que forneçam informações mais confiáveis e relevantes sobre os efeitos de transações, outros eventos ou condições.

As alterações nas práticas contábeis devem ser contabilizadas conforme orientação nas disposições transitórias; nas exigências da NBC T 19.32- Instrumentos Financeiros Reconhecimento e Mensuração e deve contabilizar todas as outras mudanças na prática contábil retrospectivamente. Aplicar uma prática contábil retrospectivamente implica em aplicar a nova prática demonstrando seu efeito como se a mesma sempre houvesse sido aplicada nos períodos anteriores.

Sempre que a mudança na prática contábil, determinada por essa norma, tenha efeito sobre o exercício corrente, anteriores ou futuros a entidade deverá divulgar:

- A natureza da alteração da prática contábil;
- Para o exercício corrente e para cada período anterior o valor do ajuste correspondente à cada rubrica;
- O valor do ajuste referente os exercícios anteriores aos apresentados, quando possível;
- Uma explicação quando não for possível apresentar o valor dos ajustes dos itens acima.

Quando a mudança na prática contábil for voluntária e tenha efeito sobre o exercício corrente, anteriores ou futuros a entidade deverá divulgar:

- A natureza da alteração da prática contábil;
- Os motivos do porque a nova prática contábil fornece informações mais relevantes e confiáveis;
- Na medida do possível o valor do ajuste de cada rubrica afetada nas demonstrações contábeis deve ser divulgado separadamente para o exercício corrente, para os períodos anteriores apresentados, e para os períodos anteriores aos apresentados;
- Uma explicação caso seja impraticável determinar os valores a serem divulgados nos itens acima.

#### 2.5.10.2- Mudança de Estimativas

Além das alterações nas práticas contábeis é permitido alterações na estimativa contábil. Essas alterações resultam de novas informações ou novos desenvolvimentos não sendo considerada correção de erros. Quando for difícil diferenciar uma alteração na prática contábil de uma alteração de estimativa contábil, a mudança é tratada como mudança em estimativa contábil.

O efeito da mudança em estimativa contábil deve ser reconhecido, incluindo-a no resultado no exercício da mudança, se afetar o exercício, e no exercício da mudança e exercícios futuros, se afetar a ambos. Quando a mudança em estimativa contábil gera mudança nos

ativos e passivos, ou está relacionada a um item do patrimônio líquido, a entidade deve reconhecê-la ajustando o valor contábil do item relacionado do ativo, passivo ou do patrimônio no exercício da mudança.

A entidade deve divulgar a natureza de qualquer mudança em estimativa contábil, e o efeito desta mudança sobre ativos, passivos, receitas e despesas do exercício corrente. Se for possível estimar o efeito dessa mudança em exercícios futuros esse efeito deverá ser divulgado.

#### 2.5.10.3. Retificação de erros

Erros de exercícios anteriores são omissões e má apresentação nas demonstrações contábeis de um ou mais exercícios anteriores e podem ser originados pela falha no uso ou uso errôneo de demonstrações confiáveis. Tais erros podem ser: erros matemáticos, erros na aplicação das práticas contábeis, omissões ou interpretações erradas dos fatos, e fraude.

Sempre que possível, a entidade deve corrigir o erro material de exercício anterior, retrospectivamente nas primeiras demonstrações contábeis autorizadas para emissão após sua descoberta, por:

- Reapresentação dos valores comparativos para os exercícios anteriores apresentados em que o erro ocorreu, ou;
- Se o erro ocorreu antes do período anterior mais antigo apresentado, recalculando o valor dos saldos inicial dos ativos, passivos e patrimônio líquido do período anterior mais antigo apresentado.

Quando não for possível determinar, os efeitos do erro sobre as informações comparativas para um ou mais períodos anteriores apresentados, a entidade deve recalcular o saldo inicial dos ativos, passivos e patrimônio líquido do exercício mais antigo para qual é possível.

A divulgação do erro deve apresentar:

- A natureza do erro do período anterior;
- Para cada período anterior, o valor da correção para cada rubrica nas demonstrações contábeis;
- Na medida do possível o valor da correção no início do período anterior mais antigo apresentado;
- Uma nota explicativa quando for impraticável determinar os valores a serem divulgados nos itens acima.

#### 2.5.11. SEÇÃO 11 - INSTRUMENTOS FINANCEIROS BÁSICOS

Esta seção é aplicável a instrumentos financeiros básicos, os instrumentos e transações financeiras mais complexos são tratados na seção 12.

Para a prática contábil a empresa deve escolher:

- As disposições integrais tanto da seção 11 e da seção 12 no total, ou;
- As disposições de reconhecimento e mensuração de instrumentos financeiros da NBCT 19.32 - Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração e os requisitos de divulgação das Seções 11 e 12, para contabilizar todos os seus instrumentos financeiros.

Havendo alteração na política contábil, utilizar orientações seção 10.

Um instrumento financeiro é um contrato que gera um ativo financeiro para a entidade e um passivo financeiro ou instrumento patrimonial para outra entidade.

Esta seção de instrumentos financeiros básicos exige o método do custo amortizado para todos os instrumentos financeiros básicos, exceto para os investimentos em ações preferenciais não conversíveis e não resgatáveis, negociadas em mercados organizados ou cujo valor justo possa ser avaliado de forma confiável.

Alguns exemplos de instrumentos financeiros são:

- Caixa;
- Depósitos a vista e a prazo fixo, quando a entidade é o depositante, por exemplos contas bancárias;
- Títulos e letras negociáveis;
- Contas, títulos e empréstimos a receber e a pagar;
- Títulos de dívida e instrumentos semelhantes;
- Investimentos em ações preferenciais não conversíveis e em ações ordinárias e ações preferenciais não resgatáveis;
- Compromissos para receber empréstimo se o compromisso não puder ser quitado em caixa.

Algumas exceções na aplicação dos instrumentos financeiros básicos são:

- Investimentos em controladas, em coligadas e em empreendimentos controlados em conjunto, que são contabilizados de acordo com a seção 9 Demonstrações Consolidadas e Separadas, com a seção 14 Investimento em Controlada e Coligada ou com a seção 15 Investimento em Empreendimentos Controlado em Conjunto (*Joint Venture*);
- Instrumentos financeiros que satisfaçam à definição de instrumento patrimonial de uma entidade (Seção 22 Passivo e Patrimônio Líquido e 26 Pagamento baseado em ações);
- Arrendamentos, aos quais a seção 20 Operações de Arrendamento Mercantil se aplica. Existem alguns casos em que é aplicável a seção 11 e a seção 12;
- Direitos e obrigações dos empregadores de acordo com os planos de benefícios a empregados, na qual a seção 28 Benefícios a Empregados é aplicável.

Os seguintes instrumentos devem ser contabilizados conforme seção 11 Instrumentos Financeiros Básicos:

- Caixa;

- Instrumento de dívida (tal como uma conta, título ou empréstimo a receber ou a pagar);
- Compromisso de receber um empréstimo que:
  - (i) Não pode ser liquidado em dinheiro;
  - (ii) Quando o empréstimo é executado;
- Investimento em ações preferenciais não conversíveis e ações ordinárias ou preferenciais não resgatáveis por ordem do portador.

Exemplos de instrumentos financeiros que normalmente satisfazem as condições acima são:

- Contas e títulos a receber e a pagar, e empréstimos bancários ou de terceiros;
- Contas a pagar em moeda estrangeira. Entretanto, qualquer mudança na conta a pagar por causa de uma mudança na taxa de câmbio é reconhecida no resultado;
- Empréstimos para ou de controladas ou coligadas que vençam à vista;
- Instrumento de dívida que se tornaria imediatamente recebível se o emissor não fizer o pagamento de juros ou do principal.

Os ativos ou passivos financeiros devem ser reconhecidos inicialmente quando tornar-se parte das disposições contratuais do instrumento. Quando reconhecido, a entidade deve avaliá-lo pelo custo da operação incluindo os custos de transação, com exceção dos avaliados pelo valor justo.

Nos casos de transações financeiras, a entidade avalia os ativos e passivos financeiros com base no valor presente dos pagamentos futuros, descontados pelo valor de mercado para instrumento de dívida semelhante.

Após o reconhecimento inicial os instrumentos financeiros básicos são avaliados:

- Instrumentos de dívida são avaliados com base no custo amortizado utilizando o método da taxa efetiva de juros;
- Compromissos de dívidas (sem recebimento em dinheiro ou executadas) são avaliados ao custo, menos redução ao valor recuperável;
- Investimentos em ações não conversíveis e não resgatáveis são mensuráveis ao valor justo, se for possível mensurá-los de maneira confiável, do contrário devem ser avaliados pelo custo menos redução ao valor recuperável;

Ao final de cada exercício de divulgação, a entidade avalia os instrumentos, para identificar eventuais perdas no valor recuperável:

- Com base no custo amortizado, usando o método da taxa efetiva de juros;
- Os instrumentos de dívida que são classificados como ativos ou passivos circulantes, devem ser avaliados com base no valor não descontado de caixa ou outra consideração que se espera deve ser paga ou recebida (ou seja, líquido de reduções ao valor recuperável) ;
- Para transações financeiras avaliar o instrumento de dívida com base no valor presente dos pagamentos futuros, descontados pela taxa de juros de mercado usado para instrumento de dívida semelhante;
- Compromissos de receber empréstimo (sem recebimento em dinheiro ou executados) são avaliados com base no custo menos reduções ao valor recuperável;
- Os investimentos em ações preferenciais não conversíveis e ações ordinárias e preferenciais não resgatáveis são avaliados:
  - (i) Ações negociadas publicamente, ou se seu valor justo pode ser medido de forma confiável, o investimento é avaliado com base no valor justo, com as mudanças no valor justo reconhecidas no resultado;
  - (ii) Todos os outros investimentos deste tipo são avaliados com base no custo menos reduções ao valor recuperável.

A perda no valor recuperável é revertida, se a perda diminuir e for possível atrelá-la a um fato ocorrido após o reconhecimento da perda, no entanto, não poderá ser superior ao valor contábil, ou seja, não poderá se superior a perda.

#### 2.5.12. SEÇÃO 12 - OUTROS TÓPICOS SOBRE INSTRUMENTOS FINANCEIROS

Aplica-se a transações com instrumentos financeiros complexos e transações não incluídas no escopo da seção 11.

São exemplos de instrumentos financeiros regidos por essa seção:

- Títulos lastreados em ativos; opções, direitos, bônus de subscrição, contrato de futuros, swaps de taxa de juros e contrato a termo;
- Instrumentos financeiros designados como instrumentos de hedge;
- Compromissos de fazer empréstimo a outra entidade;
- Compromissos de receber empréstimo se seu valor líquido puder ser liquidado em dinheiro;

Os ativos e passivos financeiros são reconhecidos inicialmente a valor justo, e posteriormente todos os instrumentos acima são reconhecidos a valor justo e suas variações reconhecidas no resultado.

A contabilização do *hedge* permite que os ganhos ou perdas resultantes do instrumento de *hedge* sejam contabilizados simultaneamente e em quatro instrumentos em que é permitida sua contabilização.

#### 2.5.13. SEÇÃO 13 - ESTOQUES

Define as práticas para reconhecimento e mensuração do Estoque. O Estoque representa ativos mantidos e ou produzidos para a venda e consumo no decorrer das atividades operacionais da entidade.

A mensuração do estoque é feita pelo menor valor entre o custo e o preço de venda estimado deduzido do custo para completar a produção e as despesas de venda.

O custo dos Estoques inclui o custo de compra, da transformação e os outros custos incorridos para levar o estoque à condição e local atual. Os descontos comerciais, abatimentos e outros itens similares são deduzidos dos custos de compra.

Outros tipos de estoque são mensurados pelo método Primeiro a Entrar, Primeiro a Sair (PEPS) ou pelo custo médio ponderado. O método Primeiro a Sair, Primeiro a Entrar (UEPS) não é autorizado pelo fisco.

A contabilização do custo do estoque deve ser reconhecida no mesmo período em que houver o reconhecimento da receita.

Ao final do exercício a entidade deve analisar o valor do estoque e verificar se há a necessidade da redução ao valor recuperável ou reversão de provisão já realizada, contabilizando o resultado encontrado.

A entidade deve divulgar as práticas contábeis adotadas ao avaliar o estoque e o método de custo utilizado; o valor contábil dos estoques e o detalhe das categorias de estoques apropriadas a entidade; o valor dos estoques reconhecidos como despesa durante o período; perdas por redução ao valor recuperável, reconhecida ou revertida para o resultado; o valor contábil total de estoques dados como garantia de passivos.

#### 2.5.14. SEÇÃO 14 - INVESTIMENTO EM CONTROLADA E EM COLIGADA

Aplica-se a contabilização de investimentos em coligadas nas demonstrações financeiras consolidadas ou em demonstrações financeiras individuais de investidor que não seja controladora.

Pressupõe-se como relevante a influência, direta ou indireta, no poder de voto de 20%. Os investimentos são contabilizados utilizando o método do custo, da equivalência patrimonial e método do valor justo e são agrupados no ativo não circulante.

#### 2.5.15. SEÇÃO 15 - INVESTIMENTO EM EMPREENDIMENTO CONTROLADO EM CONJUNTO (*JOINT VENTURE*)

Aplica-se a contabilização de *Joint Ventures* em demonstrações consolidadas ou em demonstrações individuais de um investidor que não seja o controlador, mas que tenha participação na *Joint Venture*.

Joint Venture é o empreendimento controlado em conjunto. Entende-se por controle em conjunto o compartilhamento acordado contratualmente para controle da atividade econômica, e só existe quando as decisões estratégicas, financeiras e operacionais relacionadas com a atividade exigem a aprovação unânime dos que partilham o controle

(empreendedores). Empreendimentos controlados em conjunto podem assumir a forma de operações, ativos ou entidades controladas em conjunto.

Em uma operação em conjunto o investidor reconhece nas suas demonstrações os ativos que controla e os passivos que incorrem, as despesas que incorrem e sua participação na receita que auferir pela venda dos bens ou serviços do empreendimento controlado em conjunto. No caso de ativos controlados em conjunto, o investidor reconhece sua participação em ativos, passivos, receitas e despesas conjuntos, assim como quaisquer passivos e despesas incorridos diretamente.

As políticas contábeis adotadas em empreendimentos controlados em conjunto para mensuração podem ser pelo método de equivalência patrimonial, pelo custo, ou pelo valor justo.

#### 2.5.16. SEÇÃO 16 - PROPRIEDADES PARA INVESTIMENTO

Aplica-se à contabilização de propriedades mantidas pelo proprietário ou arrendatários para gerar renda com aluguéis e ou para valorização do capital, se o valor justo puder ser mensurado de forma confiável, sem custo ou esforço excessivo e de forma contínua.

No reconhecimento inicial o investimento é mensurado pelo custo e na data balanço patrimonial pelo valor justo e as alterações no valor justo lançadas no resultado.

Se o valor justo não puder ser mensurado sem custo ou esforço excessivo a propriedade é lançado como imobilizado.

#### 2.5.17. SEÇÃO 17 - ATIVO IMOBILIZADO

Aplica-se à contabilização do Ativo Imobilizado mantido para uso na produção de bens e serviços, para aluguel ou fins administrativos, e que com utilização esperada acima de um ano. Incluem-se nesta seção os ativos para investimento que não possam ser mensurados pelo valor justo sem custo ou esforço excessivo.

Não se aplica a ativos biológicos relacionados à atividade agrícola, direitos ou reservas minerais.

Inicialmente são reconhecidos pelo preço de compra acrescido do custo necessário para preparar o ativo para uso e uma estimativa dos custos para desmontar e remover o ativo e recuperar o local.

Após o reconhecimento inicial o ativo é mensurado pelo custo, menos a depreciação acumulada e a redução ao valor recuperável, observando que na para os diferentes tipos de benefícios econômicos devem ser obedecidos diferentes critérios para o cálculo da depreciação. Havendo alteração nos benefícios econômicos esperados desde o último balanço, a vida útil, valor residual e o método de depreciação deverão ser revisados, qualquer mudança nessa prática deverá ser considerada mudança na estimativa contábil.

#### 2.5.18. SEÇÃO 18 - ATIVO INTANGÍVEL, EXCETO ÁGIO POR EXPECTATIVA DE RENTABILIDADE FUTURA (*GOODWILL*)

Aplica-se a todos os ativos intangíveis, exceto o ágio por expectativa de rentabilidade futura (*Goodwill*).

Ativo intangível é um ativo não monetário identificável sem substância física. Tal ativo é identificável quando for separável, isto é, puder ser separado ou dividido da entidade e vendido, transferido individualmente ou junto com contrato relacionado, ativo ou passivo; ou for proveniente de direitos contratuais ou outros direitos legais, independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.

O ativo intangível deve ser reconhecido apenas se:

- For provável que benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo fluirão para a entidade;
- O custo ou valor do ativo puder ser mensurado de maneira confiável;

- O ativo não resultar de gastos incorridos internamente em item intangível.

A mensuração inicial do ativo intangível adquirido em separado é realizada pelo custo, em se tratando de combinação de negócios ou subvenção governamental a mensuração deve ser pelo valor justo. Os gastos ocorridos internamente são reconhecidos como despesas quando incorridos.

Após a mensuração inicial os ativos intangíveis são mensurados pelo custo, deduzida a amortização acumulada e perdas por redução ao seu valor recuperável.

#### 2.5.19. SEÇÃO 19 - COMBINAÇÃO DE NEGÓCIOS E ÁGIO POR EXPECTATIVA DE RENTABILIDADE FUTURA (*GOODWILL*)

Aplica-se a contabilização de combinações de negócios e do ágio tanto no momento da combinação dos negócios como posteriormente.

Não se aplica a combinação de negócio sob o controle comum, na formação de *Joint Venture* ou aquisição de ativos que não constituam um negócio.

Todas as combinações de negócios devem ser contabilizadas por meio da aplicação do método de aquisição, que consiste em identificar o adquirente, mensurar o custo e alocar, na data da aquisição, do custo da combinação de negócios para os ativos e passivos adquiridos e provisões para passivos contingentes assumidos. O ágio deve ser mensurado pelo custo deduzido da amortização e da perda ao valor recuperável acumulado.

#### 2.5.20. SEÇÃO 20 - OPERAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL

Aplica-se a todos os arrendamentos mercantis, incluindo os contratos que não configuram legalmente como arrendamento mercantil, mas dão o direito de usar os ativos em troca de contraprestações.

Não incluem-se nesta regra os arrendamentos para uso ou exploração de recursos minerais e outros recursos não regenerativos, contratos de licenciamentos (intangíveis), mensuração de propriedade detida por arrendatários contabilizadas como propriedade para investimento, mensuração de ativos biológicos para arrendatários ou arrendadores, alguns arrendamentos incluídos na seção 12 e arrendamentos operacionais onerosos.

Os arrendamentos são classificados no momento da contratação e não sofrem alteração, a menos que sofra alterações nos termos contratuais.

#### 2.5.21. SEÇÃO 21- PROVISÃO, PASSIVOS CONTINGENTES E ATIVOS CONTINGENTES

Aplicam-se a todas as provisões, exceto a provisão referente ao arrendamento mercantil, contrato de construção, obrigações de benefícios a empregados e tributação sobre o lucro.

A provisão deve ser reconhecida apenas quando:

- A entidade tem uma obrigação na data elaboração das demonstrações contábeis como resultado de evento passado;
- É provável que será exigida da entidade a transferência de benefícios econômicos para liquidação;
- O valor da obrigação pode ser estimado de maneira confiável.

As provisões são mensuradas pela melhor estimativa do valor necessário para liquidar a obrigação na data do balanço e deve considerar o valor do dinheiro no tempo, se for material. As provisões devem ser revisadas na data do balanço e revisadas para refletir a melhor estimativa atual.

#### 2.5.22. SEÇÃO 22 - PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Estabelece princípios para a classificação de instrumentos financeiros como passivo (obrigações) e patrimônio líquido (valor residual) e aborda a contabilidade para títulos patrimoniais emitidos por partes individuais ou outras partes.

Não aplica-se à: participações em controladas, coligadas ou empreendimentos controlados em conjunto (*Joint Venture*), direitos e obrigações de empregadores mediante plano de benefícios a empregados; contratos de consideração contingentes em uma combinação de negócios; transação de pagamento baseado em ações.

#### 2.5.23. SEÇÃO 23 - RECEITAS

Aplica-se à contabilização de receitas originadas das seguintes transações e eventos:

- Venda de produtos;
- Prestação de serviços;
- Contratos de construção nos quais a empresa é o empreiteiro;
- Uso por outros ativos da empresa rendendo juros, royalties ou dividendos.

A mensuração da receita deve ser pelo valor justo da contraprestação recebida ou a receber. O valor justo da contraprestação recebida ou a receber leva em consideração o valor de qualquer desconto comercial e os descontos e abatimentos por volume concedidos pela entidade.

A Receita deve ser reconhecida quando for provável que os benefícios econômicos sejam transferidos a entidade, quando o valor da receita puder ser mensurado de forma confiável e:

- Para a venda de produtos: quando os riscos e benefícios forem transferidos, o vendedor tiver perdido o controle efetivo e os custos incorridos ou a incorrer puderem ser mensurados de maneira confiável;
- Para a prestação de serviços: quando o estágio de execução e custos incorridos ou a incorrer puder ser mensurado de maneira confiável;
- Para contratos de construção: quando um resultado de construção (estágio de conclusão) puder ser mensurado de maneira confiável.

#### 2.5.24. SEÇÃO 24 - SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS

As subvenções governamentais são transferências de recursos para a entidade em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas as atividades operacionais da entidade. Os benefícios fiscais não são considerados subvenções. São consideradas subvenções as transações que possam ser razoavelmente quantificadas e que possam ser diferenciadas das atividades comerciais da entidade.

A entidade deve mensurar as subvenções pelo valor justo do ativo recebido ou recebível e deve reconhecê-las da seguinte forma:

- A subvenção que não impõe condições de desempenho futuro sobre a atividade recebedora é reconhecida como receita quando os valores de subvenção forem líquidos e certos;
- A subvenção que impõe condições de desempenho futuro sobre a entidade recebedora é reconhecida como receita apenas quando as condições de desempenho forem atendidas;
- As subvenções recebidas antes dos critérios de reconhecimento de receita serem satisfeitos, são reconhecidos como passivo.

#### 2.5.25. SEÇÃO 25 - CUSTOS DE EMPRÉSTIMOS

Especifica a contabilização para os custos dos empréstimos. Custos de empréstimos são juros e outros custos incorridos em uma entidade em decorrência de empréstimo de recursos. Incluem despesas de juros, calculadas pelo método da taxa efetiva de juros, encargos financeiros em relação aos arrendamentos mercantis financeiros e variações cambiais decorrentes de empréstimos em moeda estrangeira na extensão em que elas são consideradas como ajustes nos custos dos juros.

A entidade deve reconhecer todos os custos de empréstimos como despesas no resultado do período, na medida em que são incorridos.

#### 2.5.26. SEÇÃO 26 - PAGAMENTO BASEADO EM AÇÕES

Especifica a maneira de contabilizar todas as transações de pagamento baseado em ações, incluindo transações em que uma entidade recebe ou adquire bens ou serviços como contraprestação por seus instrumentos patrimoniais ou incorrendo em obrigações por valores que sejam baseados no preço das ações ou outros instrumentos patrimoniais da entidade.

A entidade deve reconhecer os produtos ou os serviços recebidos ou adquiridos em transação de pagamento baseada em ações quando ela obtiver os produtos, ou conforme os serviços são recebidos. A entidade deve reconhecer um aumento correspondente no patrimônio líquido se os produtos ou serviços forem recebidos em transação de pagamento baseada em ações liquidada pela entrega de instrumentos patrimoniais, ou deve reconhecer um passivo caso os bens ou serviços sejam adquiridos em transação de pagamento baseada em ações liquidada em dinheiro.

#### 2.5.27. SEÇÃO 27 - REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL DE ATIVOS

A redução ao valor recuperável (*impairment*) ocorre quando o valor contábil de um ativo ultrapassa seu valor recuperável. Aplicam-se a todos os ativos, exceto aos ativos fiscais diferidos, ativos decorrentes de benefícios a empregados; ativos financeiros básicos e outros ativos financeiros; propriedade para investimento mensurada pelo valor justo; e ativos biológicos mensurados pelo valor justo menos os custos estimados para venda.

Nos estoques a perda no valor recuperável é reconhecida no resultado quando o preço de venda menos o custo para completar a produção e venda é inferior ao valor contábil na data de apresentação das demonstrações financeiras; e quando as circunstâncias que levaram à redução ao valor recuperável não existirem mais, a perda por desvalorização deve ser estornada (a reversão é limitada ao valor da perda por desvalorização original).

Em outros ativos quando o valor recuperável for inferior ao valor contábil, a entidade deve reduzir o valor contábil do ativo para seu valor recuperável. Essa redução é uma perda por desvalorização e deve ser reconhecida imediatamente no resultado.

A cada data de divulgação deve ser analisado se há desvalorização nos valores dos seus ativos, quando houver a entidade, deve estimar o valor recuperável do ativo. Se não existir desvalorização não é necessário estimar o valor recuperável.

#### 2.5.28. SEÇÃO 28 - BENEFÍCIOS A EMPREGADOS

Aplica-se a todas as formas de remuneração proporcionadas por uma entidade em troca dos serviços prestados por seus empregados, incluindo diretores e administradores considerando os seguintes benefícios (excluindo pagamento baseado em ações):

- Benefícios a empregados de curto prazo;
- Benefícios pós-emprego;
- Outros benefícios de longo prazo aos empregados; e benefícios de desligamento.

A entidade deve reconhecer o custo de todos os benefícios a empregados cujos direitos tenham sido adquiridos pelos seus empregados como resultados de serviços prestados para a entidade durante o período de divulgação (período ao qual o balanço e demonstração de resultados se referem).

- Como passivo, depois de deduzir os valores que tenham sido pagos diretamente para os empregados ou como contribuição para o fundo de benefícios aos empregados. Se o valor pago exceder a obrigação proveniente do serviço antes da data do balanço, a entidade deve reconhecer esse excesso como ativo na medida em que o pagamento antecipado levará a redução dos pagamentos futuros ou à restituição do dinheiro;
- Como despesa, a não ser que outra seção desta norma exija que o custo seja reconhecido como parte do custo de ativo como, por exemplo, estoques ou ativo imobilizado.

#### 2.5.29. SEÇÃO 29 - TRIBUTOS SOBRE O LUCRO

Tributos sobre o lucro incluem todos os impostos nacionais e estrangeiros que são baseados nos lucros tributáveis.

Incluem também tributos retidos na fonte que devem ser pagos por uma controlada, uma coligada e empreendimento conjunto sobre distribuições para a entidade que divulga as demonstrações financeiras.

A entidade deve reconhecer um passivo fiscal corrente pelo tributo devido sobre os lucros tributáveis para o período corrente e períodos anteriores. Se o valor pago para o período corrente e períodos anteriores exceder o valor devido para esses períodos, a entidade deve reconhecer o excesso como ativo fiscal corrente.

A entidade deve mensurar um passivo (ativo) fiscal corrente pelo valor que espera (recuperar) utilizando alíquotas e leis que tenham sido aprovadas ou substantivamente aprovadas na data do balanço.

#### 2.5.30. SEÇÃO 30 - EFEITOS DAS MUDANÇAS NAS TAXAS DE CÂMBIO E CONVERSÃO DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.

A entidade pode operar atividades no exterior de duas maneiras. Ela pode ter transações em moeda estrangeira ou pode ter operações no exterior. Adicionalmente, a entidade pode apresentar demonstrações contábeis em moeda estrangeira.

Inicialmente a entidade deve contabilizar a transação em moeda estrangeira pela moeda funcional, por meio da aplicação da taxa de câmbio à vista entre a moeda funcional e a moeda estrangeira no momento da transação.

Ao final de cada período de divulgação a entidade:

- Deve converter os itens monetários em moeda estrangeira utilizando a taxa de fechamento;
- Converter os itens não monetários que são mensurados pelo custo histórico em moeda estrangeira utilizando a taxa de câmbio da data da transação;
- Converter os itens não monetários que são mensurados pelo valor justo em moeda estrangeira utilizando as taxas de câmbio da data em que o valor justo foi determinado.

### 2.5.31. SEÇÃO 31 - HIPERINFLAÇÃO

Eliminado

### 2.5.32. SEÇÃO 32 - EVENTO SUBSEQUENTE

Define os eventos subsequentes ao período contábil que se referem as demonstrações contábeis e dispõe sobre os princípios para reconhecimento, mensuração e divulgação desses eventos.

Eventos subsequentes são eventos favoráveis ou desfavoráveis que ocorrem entre a data do balanço e a data que é autorizada a emissão das demonstrações. Os eventos podem evidenciar uma situação pré-existente na data de fechamento do balanço e que geram ajustes após o encerramento do período; e há os que ocorrem após a data de fechamento do balanço e não geram ajustes após o encerramento do período.

### 2.5.33. SEÇÃO 33 - DIVULGAÇÃO SOBRE PARTES RELACIONADAS

A entidade deve incluir nas suas demonstrações contábeis as divulgações necessárias para evidenciar a possibilidade de que sua posição financeira e patrimonial e seu resultado tenham sido afetados pela existência de partes relacionadas e de transações e saldos existentes com tais partes. É requerida ainda a divulgação da natureza do relacionamento e de informações suficientes que permitam um entendimento do possível efeito das transações.

É requerida a divulgação de:

- Relações entre uma controladora e suas controladas;
- Total da remuneração aos administradores;
- Transações entre parte relacionadas.

#### 2.5.34. SEÇÃO 34 - ATIVIDADES ESPECIALIZADAS

Orienta sobre apresentação de demonstrações financeiras de pequenas e médias empresas envolvidas em agricultura, atividades extrativistas e concessão de serviços.

As entidades que exercem atividades agrícolas devem determinar sua prática contábil da seguinte forma: deve utilizar o método do valor justo para os ativos biológicos para os quais o valor justo é prontamente determinável, sem custo ou esforço excessivo e para todos os outros ativos biológicos utilizar o método do custo.

As entidades que exercem atividades de exploração, avaliação ou extração de recursos minerais (atividades de extração) devem contabilizar os gastos na aquisição ou desenvolvimento de ativos tangíveis e intangíveis para uso em atividade de extração por meio da Seção 17 Ativo Imobilizado e da Seção 18 Ativo Intangível Exceto Ágio por Expectativa de Rentabilidade Futura (*Goodwill*), respectivamente. Quando houver necessidade de desmontar ou remover um item ou recuperar o local utilizado deve contabilizar os custos de acordo com a Seção 17 e com a Seção 21 Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.

O acordo de concessão de serviços é um contrato onde o governo ou outro órgão do setor público contrata uma entidade operadora privada para desenvolver, operar ou manter ativos de sua infraestrutura.

#### 2.5.35. SEÇÃO 35 - ADOÇÃO INICIAL DESTA NORMA

Aplicam-se as entidades que adotarem pela primeira vez esta norma independentemente das políticas contábeis adotadas anteriormente. A entidade poderá adotar esta norma pela primeira vez, apenas uma vez e quando o fizer deverá declarar explicitamente em suas primeiras demonstrações contábeis que as demonstrações estão em conformidade com a NBC T 19.41- Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

As demonstrações contábeis devem ser apresentadas de forma comparativa com o período anterior.

A entidade deve explicar como a transição de sua política e práticas contábeis anteriores para esta norma afetou seu balanço patrimonial, suas demonstrações de resultado, do resultado abrangente e dos fluxos de caixa divulgados.

### 3. METODOLOGIA APLICADA

A metodologia aplicada a este trabalho é uma pesquisa exploratória em que se objetiva identificar, a aplicação da legislação IFRS para Pequenas e Médias Empresas no ano de 2010, ano de obrigatoriedade de implantação da Resolução CFC nº 1.255/09.

Em relação aos procedimentos, trata-se de aplicação de questionário e da análise de Balanços Patrimoniais e Demonstração de Resultado do ano de 2010. Por motivo de sigilo os nomes das empresas objeto de análise neste trabalho serão alterados bem como de seus contadores.

Nesta pesquisa empregaram-se as seguintes estratégias de coleta de dados, a saber: (i) pesquisa bibliográfica; (ii) aplicação de questionário direcionado a contadores; (iii) pesquisa documental, em escritórios de contabilidade terceirizados, como forma de triangulação dos dados coletados nos questionários.

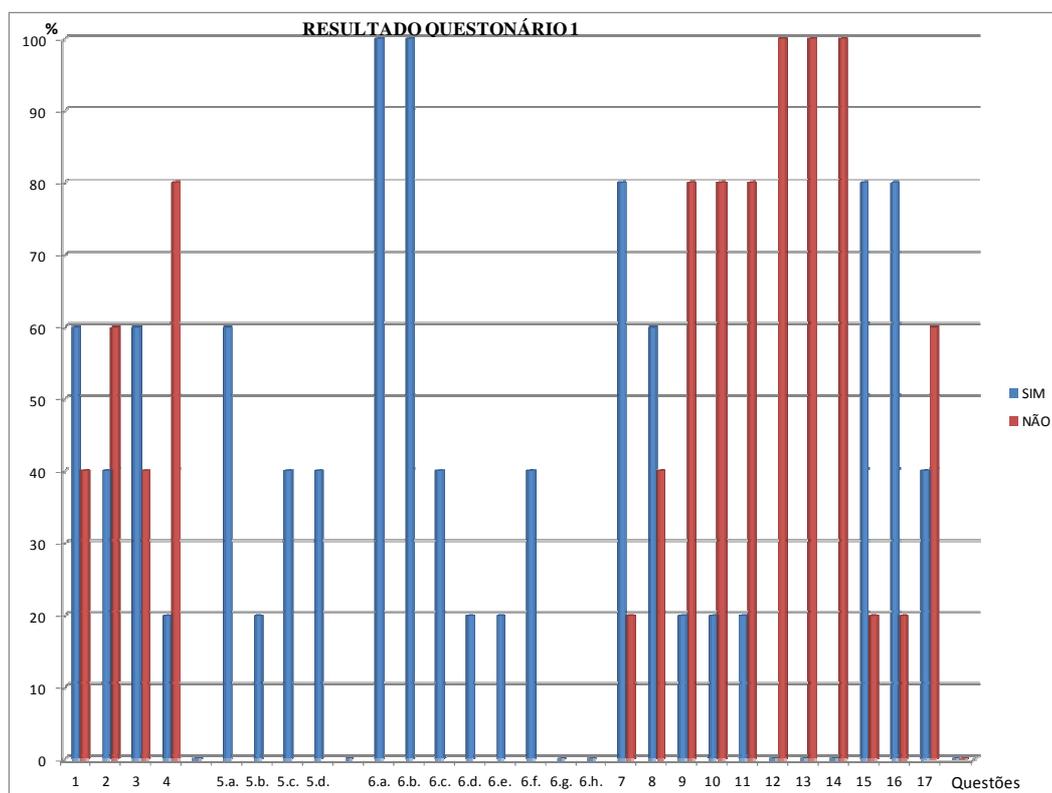
## 4. ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS DA PESQUISA

### 4.1. Questionário 1

Aplicamos o questionário, o qual apresentamos em ANEXO a este trabalho, e destacamos a seguir os resultados dessa pesquisa.

Com a aplicação do Questionário 1, coletou-se dados que deram origem ao GRÁFICO 1, que reflete a opinião e a vivência dos profissionais de escritórios contábeis que participaram da pesquisa. O questionário foi aplicado na cidade de Belo Horizonte, mas não podemos dizer que reflete a realidade da cidade, pois a amostra coletada é ínfima diante do número de profissionais atuantes.

GRÁFICO 1: INTERPRETAÇÃO RESULTADO QUESTIONÁRIO



Fonte: elaborado pela autora

A primeira e a segunda questão são direcionadas ao conhecimento que o entrevistado e os profissionais que trabalham ao seu lado têm sobre a resolução CFC nº 1.255/09, que trata do IFRS para pequenas e médias empresas.

O resultado apurado é apresentado no GRÁFICO 1, 60% dos contadores conhecem a resolução do CFC nº 1.255/09, e apenas 40% dos seus auxiliares e demais profissionais que trabalham na contabilidade conhecem esse dispositivo legal.

Da terceira até quinta questão foram abordadas a obrigatoriedade da adoção, a previsão do prazo necessário a adoção e motivos que levaram a não adoção no ano de 2010.

Os contadores que conhecem a resolução sabem que sua aplicação é obrigatória a partir do ano de 2010, entretanto, apenas 20% a adotaram. Dentre os motivos apontados para a não adoção dessa norma seguem: (i) falta de conhecimento 60%; (ii) maior custo 20%; (iii) falta de tempo hábil 40% e (iiii) não concorda com a norma 40%. Dos contadores que responderam que não concorda com a norma, nenhum identificou ou explicou os motivos da discordância.

A sexta questão dispõe sobre as Demonstrações Financeiras elaboradas pelas empresas e permite a avaliação e confirmação do índice encontrado na questão 4. Segundo esta questão apenas 20% aplicaram a resolução, índice este confirmado pela apresentação da Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC).

Entre as demonstrações contábeis apresentadas no ano de 2010, há uma maior variedade de peças contábeis, no entanto o Balanço Patrimonial e a Demonstração de Resultado foram apresentados por todos os contadores questionados. Entre as demais peças contábeis apresentadas seguem: (i) Demonstração de Mutação do Patrimônio Líquido (DMPL), com 40%; (ii) Demonstração dos Fluxos de Caixa, com 20%; (iii) Demonstração de Origens e Aplicação de Recursos (DOAR) com 20%; (iv) e as Notas Explicativas com 40%.

O objetivo das questões sete e oito, é obter o nível de conhecimento da existência da IFRS integral, da IFRS para pequenas e médias empresas e qual a finalidade de aplicação das mesmas.

Apesar de 60% conhecerem as IFRS para pequenas e médias empresas, 80% já ouviram falar sobre a IFRS integral, apenas 60% conhecem a finalidade da IFRS.

As questões de nove até quatorze abordam a criação e aplicação de controles que permitam obter dados adequados e confiáveis, para representar nas demonstrações financeiras as novas normas de convergência.

Apenas 20% informaram que elaboraram algum tipo de controle que permita o levantamento, análise, apuração de dados e mensuração de valores para aplicação contábil conforme as normas de convergência. Para a estimativa da taxa de depreciação, 100% informaram que continuam utilizando a tabela estipulada pelo fisco, o mesmo ocorre com o *Impairment test* onde a totalidade dos questionados não realizam o teste de recuperabilidade dos bens. Como não foram levantados o valor justo (*Fair Value*) em 2010, conseqüentemente não houve o reconhecimento no Patrimônio Líquido da contrapartida da atualização dos ativos imobilizados (questão 14).

Na questão quinze foi tratada a existência de dúvidas sobre a legalidade da aplicação das normas internacionais para as pequenas e médias empresas, 80% apresentaram dúvidas, entretanto nenhum deles apresentou de forma consistente o motivo da dúvida ou o dispositivo legal que poderia motivar essa dúvida.

A questão dezesseis aborda a aplicação das Leis de nº 11.638/07 e nº 11.941/09 pelas pequenas e médias empresas no ano de 2010. Conforme Quadro 2- Cronologia Contábil no Brasil a Lei de nº 11.638/07 altera as Leis nº 6.385/76 e 6.404/76 e estende as Sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras; e a de nº 11.941/09 trata da conversão da MP 449 de 04/12/2008, institui o regime tributário de transição entre outros.

Das demonstrações financeiras elaboradas em dezembro de 2010, 80% delas foram adequadas às Leis nº 11.638/07 e de nº 11.941/09 com as novas nomenclaturas dos grupos: Circulante, Não circulante, Ativo imobilizado, Intangível, Diferido, REF, e Reserva de reavaliação. Com essa questão é possível avaliar uma confusão entre as normas que são aplicadas. As contabilidades avaliadas seguem, em parte, a legislação das sociedades anônimas (parte estrutural do Balanço Patrimonial), entretanto apenas 20%

adaptaram-se as normas internacionais para pequenas e médias empresas, que em sua Seção 4 determina a separação dos grupos em circulante e não circulante, além de especificar as contas que devem ser destacadas no Balanço Patrimonial.

A questão dezessete verifica a possibilidade de adaptação às normas internacionais no ano de 2011, sendo que, apenas 40% responderam que estariam em condições de aplicar essa norma.

#### 4.2. Levantamento de Dados Demonstrações Contábeis Apresentadas em 31.12.2010.

Além do questionário aplicado, solicitamos a alguns contadores as demonstrações contábeis elaboradas por eles no fim do ano de 2010, com o objetivo de triangular as informações e verificar se o questionário corresponde à realidade. As demonstrações encontram-se no apêndice deste trabalho, mas por motivo de sigilo os nomes dos contadores e das empresas foram ocultados.

As empresas serão renomeadas para “Empresa A”, “Empresa B”, “Empresa C” e “Empresa D”.

QUADRO 4: DEMONSTRAÇÕES APRESENTADAS EM DEZEMBRO DE 31/12/2010

	Empresa A	Empresa B	Empresa C	Empresa D
Balanço Patrimonial	√	√	√	√
Demonstração de Resultado	√	√	√	√
Demonstração do Resultado Abrangente	–	–	–	√
DMPL	–	–	–	√
Demonstração dos Fluxos de Caixa	–	–	–	√
Notas Explicativas	–	–	–	√
Alteração na estimativa da Taxa de Depreciação	–	–	–	–
Estimativa de Perdas com Clientes	–	–	–	–
Estimativa de Valor Justo de um Ativo Financeiro	–	–	–	–

Teste de recuperabilidade dos bens	-	-	-	-
Adequação Seção 4 -	-	-	-	√

Fonte: Elaborado pela autora

Com as informações obtidas no Questionário 1 e na avaliação dos Balanço e Demonstração de Resultado em comparação com o referencial teórico as empresas contábeis não aderiram de forma adequada as normas internacionais de contabilidade para pequenas e médias empresas. As empresas que aparentemente se adaptaram a norma, seguem apenas a formalização estrutural das demonstrações sem adequá-las à essência das transações.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conclui-se que as normas brasileiras adaptadas às normas internacionais de contabilidade trouxeram muitas mudanças na execução da contabilidade brasileira, a principal e mais difícil de ser aderida é a separação entre a legislação tributária e a essência dos fatos contábeis. Essa mudança exige uma alteração na forma de classificação contábil, uma adequação de controles e profunda atualização dos profissionais da área contábil.

O sucesso da implantação dessa norma, depende dos escritórios contábeis, visto que a maioria das pequenas e médias empresas terceiriza sua contabilidade. Um fator negativo para essa implantação é o excesso da normatização tributária que desvia o Contador de sua missão principal, de confeccionar demonstrações contábeis que expressem a realidade financeira e patrimonial da empresa.

A adequação da contabilidade brasileira às normas internacionais é um desafio enorme para as pequenas e médias empresas, que pode demandar muito tempo para a obtenção de níveis satisfatórios.

### 5.1. Resultados Obtidos

Os resultados apresentados com este trabalho possibilitou identificar:

- a) As principais dificuldades das pequenas e médias empresas para aderirem à contabilidade internacional:
  - Falta de conhecimento da legislação;
  - Alto custo de implantação;
  - Falta de tempo hábil para implantar as modificações necessárias;
  - Falta de controles adequados que permitissem identificar e mensurar dados relevantes.
  
- b) Um dos impedimentos para adesão à contabilidade internacional pelas pequenas e médias empresas, advém da legislação. A resolução foi ditada pelo CFC e este conselho detém poderes e obrigações através de Decreto-Lei que é inferior a Lei Complementar. O Novo Código Civil editado por Lei

complementar expõe em alguns artigos a obrigação do levantamento do Balanço Patrimonial e demonstração de resultado econômico, nada mencionando sobre o poder de normatizar do CFC e sobre a resolução. Essa condição gera algumas controvérsias quanto à obrigatoriedade da aplicação.

c) Os pontos positivos e negativos na adesão das normas internacionais para pequenas e médias empresas:

- Pontos positivos:
  - Padronização das demonstrações financeiras;
  - Comparabilidade das demonstrações financeiras;
  - Possibilidade de utilização das demonstrações como apoio para tomada de decisões.
  
- Pontos Negativos:
  - Alto custo para implantação;
  - Omissão de informações, pelos empresários, para adequação das normas;
  - Pouca informação dos órgãos responsáveis pela edição da norma e também pelos órgãos de classe;
  - Falta de capacitação dos profissionais da área contábil.

## 5.2. Contribuições do trabalho

O presente estudo teve como objetivo geral analisar a aplicação das normas internacionais nas pequenas e médias empresas brasileiras, bem como identificar as dificuldades encontradas por essas empresas nesta adoção.

Como as normas internacionais nas pequenas e médias empresas brasileiras não foram adequadamente aplicadas no ano de 2010 e, obteve poucas pretensões de aplicação no ano de 2011, esse estudo contribui para demonstrar a necessidade de:

- Maior esclarecimento e informações através dos órgãos de classe, através de cursos, seminários, etc...
- Alteração no Novo Código Civil, esclarecendo que os princípios e práticas contábeis são normatizadas pelo Conselho Federal de Contabilidade- CFC.

- Contribuição para a exigência legal da norma.

### 5.3. Recomendações para pesquisas futuras

Há um vasto campo de pesquisa que merece ser aprofundado a partir dos estudos das normas internacionais de contabilidade para as pequenas e médias empresas, dentre elas sugerimos:

- Aprofundamento desse estudo relativo às normas contábeis internacionais ampliando a análise para os anos de 2011 e 2012, detalhando as práticas contábeis aplicadas, e a mudança de estimativas contábeis;
- Análise, iniciando pelo ano de 2010, abordando os anos de 2011 e 2012 com o objetivo de identificar a variação dos índices de aceitação e implantação dessa norma;
- Um estudo comparativo entre o tempo dedicado para atender à legislação tributária e o tempo dedicado à atender a resolução do CFC nº 1.255/09;
- Como a integração dos sistemas de informática entre o cliente e a contabilidade, pode favorecer a adaptação às normas internacionais de contabilidade?
- Quais adaptações nos sistemas contábeis seriam necessárias para melhorar os níveis de adequação as normas internacionais de contabilidade?

## 6. REFERÊNCIAS

Contabilidade para pequenas e médias empresas: Normas Brasileiras de Contabilidade NBC T 19.41 / Conselho Federal de Contabilidade. Brasília: CFC, 2010.

Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, acesso em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm). Acesso em 2011.

Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas- SEBRAE, acesso em <http://www.sebrae.com.br/>. Acesso em 2011.

CHÉR, Rogério. A gerência das Pequenas e Médias Empresas. São Paulo: Maltese, 1990.

IBGE. Estudos e Pesquisas- Informação Econômica 1. Disponível em <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/microempresa/microempresa2001.pdf>>. Acesso em 2005.

<http://www.administradores.com.br/informe-se/informativo/o-ifrs-e-as-pequenas-e-medias-empresas/29561/>. Acesso em 2011.

<http://www.sispro.com.br/index.php/20100901890/noticias-patrimonio/patrimonio-novas-normas.html>. Acesso em 2011.

<http://analisedebalanco.blogspot.com/2010/01/ifrs-brasil-pequenas-e-medias.html>. Acesso em 2011.

<http://www.administradores.com.br/informe-se/informativo/pequenas-empresas-podem-ser-beneficiadas-pela-simplificacao-do-ifrs/26185/>. Acesso em 2011.

[http://www.sindicant-rio.org.br/index.php?option=com\\_content&view=article&id=516:artigo1&catid=51:artigos&Itemid=123](http://www.sindicant-rio.org.br/index.php?option=com_content&view=article&id=516:artigo1&catid=51:artigos&Itemid=123). Acesso em 2011.

<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/contabilidadeobrigatoria.htm>. Acesso em 2011.

SEBRAE. Fatores Condicionantes e taxa de mortalidade das MPE 2005 (volume III). Disponível <[http://201.2.114.147/bds/BDS.nsf/D69C58A809DEF79F832573460064EBF4/\\$File/NT00036036.pdf](http://201.2.114.147/bds/BDS.nsf/D69C58A809DEF79F832573460064EBF4/$File/NT00036036.pdf)>. Acesso em 2011.

SEBRAE. Boletim estatístico das micro e pequenas empresas: primeiro semestre de 2005. Disponível em <[http://201.2.114.147/bds/BDS.nsf/03DE0485DB219CDE0325701B004CBD01/\\$File/NT000A8E66.pdf](http://201.2.114.147/bds/BDS.nsf/03DE0485DB219CDE0325701B004CBD01/$File/NT000A8E66.pdf)>. Acesso em 2011.

## APÊNDICE

### Questionário 1

#### Pesquisa

Assunto da Pesquisa:

IFRS para Pequenas e Médias Empresas- Resolução CFC nº 1.255/09

Nome(opcional):

Função:

Trabalha na Contabilidade: ( ) SIM ( ) NÃO

A Contabilidade é terceirizada: ( ) SIM ( ) NÃO

A Contabilidade é terceirizada: ( ) SIM ( ) NÃO

#### Objetivo

Avaliar a implementação da Resolução CFC nº 1.255/09

1- Você conhece a Resolução CFC nº 1.255/09 – que trata do IFRS para pequenas e médias empresas?

( ) SIM ( ) NÃO

Comentários: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

2- Os outros profissionais que trabalham na contabilidade tem conhecimentos sobre essa matéria?

( ) SIM ( ) NÃO

Comentários: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

3- Você tem conhecimento que a partir de 2010 a adoção da Resolução nº 1.255/09 do CFC é obrigatória?

( ) SIM ( ) NÃO

Comentários: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

4- Sua empresa adotou essa norma no ano de 2010? Em caso negativo, a partir de que data ela iniciará a adoção?

( ) SIM ( ) NÃO

Data prevista para adoção: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

5- Quais os motivos da não adoção dessas normas no ano de 2010?:

- ( ) Falta de conhecimento;  
 ( ) Maior Custo;  
 ( ) Falta de tempo hábil;  
 ( ) Não concorda. Explique os motivos \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

6- Quais peças contábeis compuseram as Demonstrações Financeiras de sua empresa no ano de 2010?

BALANÇO	( ) SIM	( ) NÃO
DRE	( ) SIM	( ) NÃO
DMPL	( ) SIM	( ) NÃO
DFC	( ) SIM	( ) NÃO
DOAR	( ) SIM	( ) NÃO
NOTAS EXPLICATIVAS	( ) SIM	( ) NÃO
OUTRAS	( ) SIM	( ) NÃO

NO CASO DE OUTRAS, QUAIS? \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

7- Você conhece ou já ouviu falar dos IFRS?

- ( ) SIM ( ) NÃO

Comentários: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

8- Você conhece a finalidade dos IFRS?

- ( ) SIM ( ) NÃO

Comentários: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

9- Com a adoção dos pronunciamentos emitidos no IFRS haverá significativa separação entre a parte técnica e a parte tributária na contabilidade, conseqüentemente na elaboração das Demonstrações Financeiras. No cálculo das estimativas contábeis como depreciação, estimativa de perdas com clientes, estimativa de valor justo de um ativo financeiro, etc... há necessidade de controles diferenciados.

Você implantou algum tipo de controle para a adequação as novas exigências das normas do IFRS?

- ( ) SIM ( ) NÃO

Comentários: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

10- Para as contas de Clientes houve criação de controles para definir os encargos

financeiros embutidos?

( ) SIM ( ) NÃO

Comentários: \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

11-Para o Ativo Imobilizado houve a aplicação do Valor Justo (*Fair Value*) em 2010, com a identificação de valores de mercado maior que o valor de custo (custo atribuído)?

( ) SIM ( ) NÃO

Comentários: \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

12-Para o Ativo Imobilizado houve aplicação de novas taxas de depreciação diferente das anteriores (critério fiscal)?

( ) SIM ( ) NÃO

Comentários: \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

13- No ativo imobilizado você aplicou o *impairment Test* (teste de recuperabilidade dos bens)?

( ) SIM ( ) NÃO

Comentários: \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

14- No Patrimônio Líquido houve o reconhecimento dos valores de atualização dos ativos imobilizados decorrente da aplicação do Valor Justo (*Fair Value*) em 2010?

( ) SIM ( ) NÃO

Comentários: \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

15- Você tem alguma dúvida sobre a legalidade da aplicação desta norma? Já ouviu falar sobre este assunto?

( ) SIM ( ) NÃO

Dê sua opinião sobre o assunto \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

16. Nas demonstrações financeiras elaboradas para o exercício findo em 31 de dezembro de 2010 você já as apresentou com as alterações de estrutura definidas nas Leis nº 11.638/07 e nº 11.941/09 (Circulante, não circulante, ativo permanente, intangível, diferido, REF, reserva de reavaliação)?

SIM

NÃO

Dê sua opinião sobre o assunto \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

17. Para o exercício de 2011, em andamento, a empresa está em condições de aplicar as normas das PME integralmente, conforme Resolução nº 1.255/09?

SIM

NÃO

Dê sua opinião sobre o assunto \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

18. Caso sua resposta seja NÃO quais os dispositivos que, na sua opinião, não serão aplicados? Porque?

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

## Balço e Demonstração

Pág.: 0001

## EMPRESA A

CNPJ : ██████████

BALANÇO PATRIMONIAL EM 31/12/2010

## A T I V O

## A T I V O C I R C U L A N T E

DISPONIVEL		
CAIXA	38.849,11	
BANCOS CONTA MOVIMENTO	485.971,40	
APLICACOES DE LIQUIDEZ IMEDIATA	818.921,92	
ATIVO REALIZAVEL A CURTO PRAZO		
CLIENTES	387.486,62	
IMPOSTOS A RECUPERAR	42,18	
ADIANTAMENTOS A FUNCIONARIOS	2.400,00	
CONSTRUÇÕES EM ANDAMENTO -VILLA GAVEA	2.621.955,43	
CONSTRUÇÕES EM ANDAMENTO -ANNUNZIATA	1.252.294,35	
ESTOQUES		
IMOVEIS P/VENDA	<u>152.520,00</u>	5.760.441,01

## A T I V O P E R M A N E N T E

ATIVO PERMANENTE		
IMOBILIZADO	250.040,16	
(-)DEPRECIACOES ACUMULADAS	<u>(5.009,68)</u>	245.030,48

TOTAL DO ATIVO

6.005.471,49

Belo Horizonte, 31 de Dezembro de 2010

\_\_\_\_\_  
 ██████████  
 SÓCIO GERENTE  
 C.I.: ██████████ CPF: ██████████

A

## EMPRESA A

CNPJ : ██████████

## BALANÇO PATRIMONIAL EM 31/12/2010

## P A S S I V O

## P A S S I V O C I R C U L A N T E

## EXIGIVEL

OBRIGACOES C/PESSOAL	6.491,34	
OBRIGACOES SOCIAIS	31.291,99	
OBRIGACOES FISCAIS	2.960,45	
PROVISOES A CURTO PRAZO	55.860,48	
ADIANTAMENTO DE CLIENTES	3.343.946,82	
ADIANTAMENTOS P/CONSTRUÇÃO	<u>116.796,83</u>	3.557.347,91

## E X I G I V E L A L O N G O P R A Z O

## EMPRESTIMOS E FINANCIAMENTOS

EMPRESTIMOS E FINANCIAMENTOS	<u>5.076,67</u>	5.076,67
------------------------------	-----------------	----------

## P A T R I M O N I O L I Q U I D O

## PATRIMONIO LIQUIDO

CAPITAL SOCIAL REALIZADO	130.000,00	
RESERVAS DE CAPITAL	40.030,55	
RESERVAS DE LUCROS	<u>2.273.016,36</u>	2.443.046,91

## TOTAL DO PASSIVO

6.005.471,49

Reconhecemos a exatidão do presente Balanço Patrimonial, realizado em 31/12/2010, estando de acordo com a documentação enviada à Contabilidade, somando tanto no Ativo como no Passivo o valor total de 6.005.471,49 (SEIS MILHOES E CINCO MIL E QUATROCENTOS E SETENTA E HUM E QUARENTA E NOVE CENTAVOS).

Belo Horizonte, 31 de Dezembro de 2010

\_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 SOCIO GERENTE

C.I.: ██████████

CPF: ██████████

Empresa B

Pág.: 0259

## BALANCO PATRIMONIAL EM 31/12/2010

## A T I V O

## A T I V O C I R C U L A N T E

DISPONIVEL		
CAIXA	389.781,19	
BANCOS CONTA MOVIMENTO	238.582,24	
APLICACOES DE LIQUIDEZ IMEDIATA	4.831.874,18	
ATIVO REALIZAVEL A CURTO PRAZO		
CLIENTES	348.722,06	
ADIANTAMENTOS A FUNCIONARIOS	20.500,00	
IMPOSTOS A RECUPERAR	321.955,14	
LUCROS ANTECIPADOS	<u>1.761.550,00</u>	7.912.964,81

## A T I V O I M O B I L I Z A D O

ATIVO PERMANENTE		
IMOBILIZADO	188.811,24	
(-) DEPRECIACOES ACUMULADAS	<u>(11.654,20)</u>	177.157,04

TOTAL DO ATIVO		<b>8.090.121,85</b>
----------------	--	---------------------

Belo Horizonte, 31 de Dezembro de 2010

## BALANÇO PATRIMONIAL EM 31/12/2010

## P A S S I V O

## P A S S I V O C I R C U L A N T E

EXIGIVEL		
FORNECEDORES NACIONAIS	1.627.942,81	
OBRIGACOES C/PESSOAL	35.301,27	
OBRIGACOES SOCIAIS	45.622,87	
OBRIGACOES FISCAIS	172.989,63	
PROVISAO PARA IMPOSTOS	<u>240.180,10</u>	2.122.036,68

## P A T R I M O N I O L I Q U I D O

PATRIMONIO LIQUIDO		
CAPITAL SOCIAL SUBSCRITO	300.000,00	
RESERVA DE LUCROS	<u>5.668.085,17</u>	5.968.085,17

**TOTAL DO PASSIVO** **8.090.121,85**

Reconhecemos a exatidão do presente Balanço Patrimonial, realizado em 31/12/2010, estando de acordo com a documentação enviada à Contabilidade, somando tanto no Ativo como no Passivo o valor total de R\$ 8.090.121,85 (OITO MILHOES E NOVENTA MIL E CENTO E VINTE E HUM REAIS E OITENTA E CINCO CENTAVOS).

Belo Horizonte, 31 de Dezembro de 2010

## DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO EM 31/12/2010

Pág.: 0261

---

---

RECEITA OPERACIONAL BRUTA	
SERVICOS PRESTADOS.....	11.202.465,81
IMPOSTOS INCIDENTES SOBRE SERVICOS.....	(1.810.140,34)
RECEITA OPERACIONAL LIQUIDA.....	9.392.325,47
RECEITAS / DESPESAS OPERACIONAIS	
CUSTO DOS SERVICOS PRESTADOS.....	(62.342,43)
DESPESAS OPERACIONAIS.....	(374.796,43)
DESPESAS ADMINISTRATIVAS.....	(511.808,15)
ENCARGOS FINANCEIROS.....	(35.460,24)
DESPESAS TRIBUTARIAS.....	(93.407,01)
RECEITAS FINANCEIRAS.....	307.298,65
DESCONTOS OBTIDOS.....	13.620,65
LUCRO / PREJUIZO OPERACIONAL.....	8.635.430,51
RECEITAS / DESPESAS NAO OPERACIONAIS	
DESPESAS NAO OPERACIONAIS.....	(25.493.237,39)
RECEITAS NAO OPERACIONAIS.....	17.638.067,43
LUCRO / PREJUIZO DO EXERCICIO.....	780.260,55

---

---

Pág.: 0001

CNPJ :

## BALANCO PATRIMONIAL EM 31/12/2010

## A T I V O

## C I R C U L A N T E

## DISPONIBILIDADES

CAIXA	11.381,98	
BANCOS	194.431,67	
VALORES MOBILIARIOS	946.053,66	
TITULOS DE CAPITALIZAÇÃO	748.246,86	

## CREDITOS

CLIENTES NACIONAIS	1.141.657,45	
ADIANTAMENTOS	200,00	
ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	75.794,78	
ADIANTAMENTO A TERCEIROS	9.000,00	
DEVEDORES DIVERSOS	108.199,19	
IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES A RECUPERAR	490.707,00	

## ESTOQUES

ESTOQUES DE MERCADORIAS	150.231,08	3.875.903,67
-------------------------	------------	--------------

## A T I V O N A O C I R C U L A N T E

## INVESTIMENTOS

INVESTIMENTOS - CONTRATOS DE MUTUO	539.665,17	
LEASING - ARRENDAMENTO MERCANTIL	2.480.302,35	
IMOBILIZADO - MATRIZ		
IMOBILIZADO	9.908.469,70	
(-) DEPRECIACOES ACUMULADAS	(2.189.175,01)	

## BENS INTANGIVEIS

INTANGIVEL	45.002,36	
(-) AMORTIZAÇÃO DO INTANGIVEL		
(-) AMORTIZAÇÃO DO INTANGIVEL	(11.250,60)	

## DEPOSITOS JUDICIAIS

DEPOSITOS JUDICIAIS	54.890,26	9.827.904,23
---------------------	-----------	--------------

## TOTAL DO ATIVO

13.703.807,90

Coutagem, 31 de Dezembro de 2010

CNPJ :

## BALANÇO PATRIMONIAL EM 31/12/2010

## P A S S I V O

## C I R C U L A N T E

OBRIGAÇÕES A CURTO PRAZO		
CHEQUES A COMPENSAR	50,00	
LIMITE DE CREDITO CHEQUE ESPECIAL	562.233,69	
FORNECEDORES		
FORNECEDORES NACIONAIS	3.308.456,21	
OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS		
FOLHA DE PAGAMENTO - EMPREGADOS	349.183,76	
PROVISÕES DE FERIAS E 13 SALARIO	595.225,17	
FOLHA DE PAGAMENTO - DIRIGENTES	4.257,00	
ENGARGOS SOCIAIS A PAGAR	126.422,80	
OBRIGAÇÕES TRIBUTARIAS		
IMPOSTOS RETIDOS A RECOLHER	10.404,67	
IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÃO S/ O LUCRO	97.603,22	
IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÃO S/RECEITAS	92.878,63	
OUTRAS OBRIGAÇÕES		
OUTRAS CONTAS A PAGAR	2.658,20	5.149.373,35

## P A S S I V O N A O C I R C U L A N T E

EXIGIVEL A LONGO PRAZO		
FINANCIAMENTOS A LONGO PRAZO	3.500.106,32	3.500.106,32

## P A T R I M O N I O L I Q U I D O

CAPITAL SOCIAL		
CAPITAL SOCIAL REALIZADO	250.000,00	
RESERVAS		
RESERVAS DE LUCROS	3.631.245,70	
PREJUIZOS ACUMULADOS	26.305,00	
RESULTADO DO EXERCICIO	1.546.777,53	
(-)LUCROS DISTRIBUIDOS	(400.000,00)	5.054.328,23

## TOTAL DO PASSIVO

13.703.807,90



## DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO EM 31/12/2010

CNPJ :

Pág.: 0001

RECEITA BRUTA VENDAS OU SERVIÇOS	
RECEITAS DE VENDA DE MERCADORIAS.....	54.090,60
RECEITAS DE VENDA DE SERVIÇOS.....	13.981.096,83
(-) IMPOSTOS S/VENDAS E SERVIÇOS.....	(1.704.591,85)
(-) CREDITOS RETENÇÕES DE IMPOSTOS.....	207.405,37
= RECEITA LIQUIDA.....	12.538.000,95
(-) CUSTO OPERACIONAL	
CUSTOS DOS SERVICOS VENDIDOS.....	(3.086.308,91)
CUSTOS DAS MERCADORIAS VENDIDAS.....	(16.534,52)
= RESULTADO OU LUCRO / PREJUIZO BRUTO DO PERIODO....	9.435.157,52
CUSTOS GERAIS	
DESPESAS TRABALHISTAS COMERCIAIS.....	(5.045.846,61)
ENCARGOS SOCIAIS COMERCIAIS.....	(1.855.637,85)
DESPESAS ADMINISTRATIVAS.....	(953.079,72)
DESPESAS FINANCEIRAS.....	(226.225,17)
RECEITAS FINANCEIRAS.....	43.823,90
= RESULTADO, LUCRO OU PREJUIZO OPERACIONAL.....	1.398.192,07
OUTRAS DESPESAS NAO OPERACIONAIS.....	(322.839,40)
OUTRAS RECEITAS NAO OPERACIONAIS.....	106.319,27
= RESULTADO, LUCRO OU PREJUIZO ANTES DO IRPJ.....	1.181.671,94
DESPESAS INDEDUTIVEIS.....	(2.775,12)
= RESULTADO, LUCRO OU PREJUIZO.....	1.178.896,82
PROVISAO P/ IRPJ.....	(288.877,42)
PROVISAO P/ CONTR.SOCIAL.....	(106.350,48)
= RESULTADO, LUCRO OU PREJUIZO LIQUIDO DO PERIODO....	783.668,92

## BALANÇO SINTÉTICO DO ATIVO

ATIVO	31.12.2009	31.12.2010
CIRCULANTE	R\$	R\$
Disponibilidades	3.569.022,55	4.266.312,02
Clientes	1.315.912,11	1.711.465,69
Estoques	2.788.370,29	3.474.240,37
Impostos a recuperar	53.130,53	42.063,78
Total do Ativo Circulante	7.726.435,48	9.494.081,86
<b>ATIVO NÃO CIRCULANTE</b>		
Depositos Judiciais/Empréstimos Compulsórios	75.873,74	0,00
Partes relacionadas	0,00	0,00
Outras contas a receber	400,00	2.264,00
Investimentos	12,20	12,20
Imobilizado	1.859.958,85	2.604.858,14
Intangível	0,00	0,00
Total do Ativo não circulante	1.936.244,79	2.607.134,34
<b>Total do Ativo</b>	<b>9.662.680,27</b>	<b>12.101.216,20</b>

Belo Horizonte, 31 de dezembro de 2010.

## BALANÇO SINTÉTICO DO PASSIVO

	31.12.2009	31.12.2010
	R\$	R\$
<b>CIRCULANTE</b>		
Empréstimos e financiamentos	0,00	0,00
Fornecedores	117.625,02	77.913,17
Salários e encargos sociais	53.708,82	65.622,50
Impostos a pagar	137.617,35	165.875,02
Contas a pagar	0,00	0,00
Dividendos propostos	0,00	0,00
<b>Total do Circulante</b>	<b>308.951,19</b>	<b>309.410,69</b>
<b>NÃO CIRCULANTE</b>		
Empréstimos e financiamentos	30.986,00	30.986,00
Empréstimos de controladas	0,00	0,00
Contribuição social diferida	0,00	0,00
Contas a pagar	0,00	0,00
<b>Total do não circulante</b>	<b>30.986,00</b>	<b>30.986,00</b>
<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>		
Capital social	150.000,00	150.000,00
Correção monetária do capital	54.376,12	0,00
Reserva Especial de Capital	0,00	54.376,12
Reservas Legal	0,00	30.000,00
Reserva de reavaliação	304.305,23	0,00
Reservas de lucros	0,00	11.526.443,39
Lucros (Prejuízos) acumulados	8.814.061,73	0,00
	<b>9.322.743,08</b>	<b>11.760.819,51</b>
<b>Total do Passivo</b>	<b>9.662.680,27</b>	<b>12.101.216,20</b>

Reconhecemos a exatidão do presente Balanço Patrimonial, realizado em 31/12/2010, estando de acordo com a documentação enviada à contabilidade somando tanto no Ativo como no Passivo o valor total de R\$ 12.101.216,20 (doze milhões, cento e um mil duzentos e dezesseis reais e vinte centavos)

Belo Horizonte, 31 de dezembro de 2010.

## DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO

	31.12.09	31.12.2010
	RS	RS
<b>RECEITA OPERACIONAL BRUTA</b>		
De Vendas	14.519.036,38	16.588.418,64
De Aluguéis	40.431,88	182.778,77
Impostos sobre Vendas e outras deduções	(681.450,67)	(869.501,95)
<b>RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA</b>	<b>13.878.017,59</b>	<b>15.901.695,46</b>
(-) Custo Mercadorias Vendidas	(10.191.818,31)	(11.413.812,38)
<b>LUCRO BRUTO</b>	<b>3.686.199,28</b>	<b>4.487.883,08</b>
<b>RECEITAS(DESPEAS) OPERACIONAIS</b>		
Despesas administrativas	(1.827.171,45)	(2.025.044,99)
Despesas financeiras	(56.881,91)	(67.131,28)
Receitas financeiras	318.216,88	328.796,15
Outras receitas(despesas) operacionais	199.984,93	266.392,24
Gastos com pesquisas e desenvolvimento tecnológico	-	-
<b>LUCRO (PREJUÍZO) ANTES DOS EFEITOS INFLACIONÁRIOS</b>	<b>2.320.347,73</b>	<b>2.990.895,20</b>
Variações monetárias ativas	-	-
Variações monetárias passivas	-	-
Variação cambial	-	-
<b>LUCRO (PREJUÍZO) OPERACIONAL</b>	<b>2.320.347,73</b>	<b>2.990.895,20</b>
<b>RECEITAS(DESPEAS) NÃO OPERACIONAIS</b>	<b>83.734,34</b>	<b>212.181,23</b>
<b>LUCRO LÍQUIDO (PREJUÍZO) DO EXERCÍCIO</b>	<b>2.404.082,07</b>	<b>3.203.076,43</b>

Reconhecemos a exatidão do presente demonstrativo, realizado em 31 de dezembro de 2010.

---

## NOTAS EXPLICATIVAS

### 1- Contexto Operacional

A empresa se dedica ao comércio atacadista de peças para veículos e aluguéis de imóveis próprios.

### 2- Apresentação das Demonstrações Financeiras e principais práticas contábeis

As Demonstrações Financeiras da empresa para os exercícios findos em 31 de dezembro de 2009 e 2010, foram preparadas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

O Balanço Patrimonial foi apresentado e elaborado de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade em decorrência da obrigatoriedade da convergência às Normas Internacionais de Contabilidade instituídas pela lei 11.638/07 e alterada pela lei 11.941/09. Os ativos e passivos vencíveis até 31/12/2010 foram classificadas como Circulante enquanto os vencíveis após essa data como não circulante.

As demonstrações de Lucros/ Prejuízos acumulados e a Demonstração do Fluxo de Caixa foram estruturadas em conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade em decorrência da Convergência às Normas Internacionais de Contabilidade.

Foi adotado o regime de competência para o registro das Mutações Patrimoniais. A aplicação desse regime implica no reconhecimento das Receitas, Custos e despesas ganhas ou incorridas, independentemente de seu efetivo recebimento ou pagamento.

O Ativo Imobilizado foi registrado ao custo de aquisição. Os encargos de depreciação foram calculados mediante a aplicação de taxas que levam em conta o tempo de vida útil econômica de bens.

A reserva legal e a reserva de lucros foram constituídas em conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade, Pronunciamentos Técnicos e a Legislação Aplicável. A Reserva de Reavaliação foi baixada e levada a conta de Reserva Especial de Lucros, conforme art 6º da Lei 11.638/07.

Belo Horizonte, 31 de dezembro de 2010.

---