

## Aderência dos Escritórios Contábeis do Município de São Paulo: As Normas Sobre Controle de Bens do Ativo Imobilizado

Ronaldo Bezerra de Menezes<sup>1</sup>  
Juliano Augusto Orsi de Araújo<sup>2</sup>

**Resumo:** Este artigo cumpriu com o objetivo de validar e evidenciar o nível de aderência dos escritórios contábeis do município de São Paulo, credenciados como referência de qualidade por órgão de classe (SESCON/SP), assim como pela ISO 9001, às normas contábeis para controle de bens do ativo imobilizado por meio de uma pesquisa aplicada. Elaborou-se um referencial teórico relacionado ao tema de forma a indicar a prerrogativa da norma e situar o leitor em relação ao questionário possibilitando análise das respostas recebidas, além de qualificar os respondentes de forma a identificá-los com o tema proposto. Como resultado constatou-se que as empresas contábeis, apesar do conhecimento da norma, não a aplicam de forma substancial. Concluiu-se que existe um conhecimento difundido das normas contábeis e o conceito de *impairment*. Porém, também há evidências de que existe a necessidade do aprimoramento do uso da norma.

**Palavras-chave:** Escritórios Contábeis. Ativo imobilizado. Normas Contábeis. CPC 27.

### 1. INTRODUÇÃO

Com a publicação da lei 11.638/2007, assim como a edição das normas do Comitê de Pronunciamentos Contábeis criado em 2005 como forma de integrar e atualizar as normas contábeis nacionais ao nível internacional do IASB (*International Accounting Standards Board* – Comitê Internacional de Normas Contábeis) trouxe ao cenário nacional uma evolução no que tange ao reconhecimento e avaliação de ativos e passivos (AZEVEDO – 2012; PADOVEZE - 2010), assim como o desvinculo da contabilidade em relação à normatização fiscal e tributária, antes amplamente utilizada pelos profissionais da área contábil em função da obrigatoriedade do Regulamento do Imposto de Renda - decreto 3.000/1999, art. 299 a 311 - em relação à dedutibilidade tributária e, a subjetividade na atribuição de taxas efetivas de depreciação em relação ao tempo de vida útil dos bens, salvo elaboração de laudos com elevados custos para as empresas de forma geral.

Porém, em relação ao cenário nacional, onde a maior parte das empresas é composta por micro e pequenos empresários, clientes de escritórios contábeis torna-se um desafio à correta aplicação do normativo contábil corrente em relação à subjetividade na atribuição de valores para ativos e passivos, principalmente no que tange aos bens do Ativo Imobilizado e suas taxas de depreciação e controle dos mesmos. Desta forma objetiva-se com este estudo pesquisar o nível de aderência deste público às especificações do pronunciamento CPC 27 e/ou Seção 17 do CPC PME em relação aos seus clientes. Deste modo, constrói-se a questão de pesquisa: **qual o nível**

<sup>1</sup> Pós-graduado em Controladoria, FECAP - Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado. E-mail: ronaldobmenezes@live.com

<sup>2</sup> Mestre em Ciências Contábeis, FECAP - Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado. E-mail: juliano@expresscontabil.com.br

### **de aderência e aplicabilidade da norma CPC 27 e/ou seção 17 do CPC PME por pequenas e médias empresas através de seus prestadores de serviços contábeis?**

Assim o objetivo geral do estudo desenha-se em avaliar criticamente o nível de aderência e aplicabilidade da norma CPC 27 e/ou seção 17 do CPC PME pelo principal público nacional (pequenas e médias empresas) em relação a seus prestadores de serviços contábeis de forma a contribuir para o estudo de melhores práticas. Por objetivos específicos têm-se:

- ✓ Constatar o nível de aderência dos escritórios de contabilidade do município de São Paulo ao CPC 27 e/ou Seção 17 do CPC PME;
- ✓ Apontar as principais dificuldades na aplicação da norma pelas empresas nacionais em função da prestação de serviços contábeis;
- ✓ Avaliar criticamente o controle de Bens do Ativo Imobilizado no cenário nacional do ponto de vista dos profissionais contábeis;

O trabalho justifica-se pelo fato de que as empresas de serviços contábeis no dia a dia enfrentam uma série de dificuldades em relação à prestação de serviços que lhes cabe disponibilizarem aos seus clientes. Uma parte em função da estrutura precária das próprias empresas-clientes que não conseguem entregar o mínimo necessário ao seu prestador de serviços para que possam receber o mínimo necessário de informações relevantes à sua administração e ao fisco (preocupação máxima dos tomadores de serviços das empresas de serviços contábeis no âmbito nacional).

Neste contexto, uma das principais dificuldades está na atribuição de valores para seus ativos e passivos, devido à distância entre administração interna e contabilidade externa, como citado por Santos & Veiga (2011), “com a adequação do Brasil às normas internacionais de contabilidade, e com a globalização que tem gerado muitas alterações nas economias locais, principalmente em países emergentes, surge à necessidade imediata de um novo profissional na área contábil”.

Para que este perfil de profissional citado seja possível, faz-se necessário a correta aplicação dos normativos contábeis e a proximidade do prestador de serviços contábeis com o cliente em seu dia a dia. Pois, segundo SZÜSTER (2005), é fundamental a pró-atividade dos profissionais de contabilidade para aperfeiçoamento da capacidade informacional às instituições.

Não obstante, esta questão de pesquisa também é problema de estudos ao redor do mundo: Stainbank (2010) na África do Sul, Ibarra e Suez-Sales (2011) na Ásia, Chand e Commings (2008) e Laing (2012) na Austrália, Pervan (2012) na Croácia, Fitzpatrick e Frank (2009) nos Estados Unidos, Hussain, Chand e Rani (2012) em Fiji, Haribhakti (2008) na Índia, Rachmawati (2010) na Indonésia, Capodaglio, Santi e Tozzi (2009) na Itália, Madawaki (2012) na Nigéria, Rashid, Amin e Farooqui (2012) no Paquistão, Vallisová e Dvorakova (2011) na República Tcheca, ALBU e Albu (2010) e Bunea, Sacarin e Minu (2012) na Romênia, Atik (2010) na Turquia e Bohusova (2011) que apresentou uma visão global acerca da aderência das normas.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

O Brasil é um país de colonização exploratória e, por isso amplamente seguidor de normas e leis, tal como citado por Schmidt, Santos e Fernandes (2006):

“Historicamente, a principal dicotomia de padrões de contabilidade envolve o fato de as nações possuírem um sistema legal consuetudinário (*common law*) ou codificado (*code law*). As nações que adotaram a codificação de suas regras de comportamento também tenderam a prescrever formalmente as práticas contábeis os relatórios financeiros; ainda mais frequente, o papel desempenhado pelos relatórios financeiros é o de atender aos sistemas tributários do país.”

A criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, em 2005, foi um marco na formação de normas homogêneas e distintas do sistema tributário nacional, trazendo o país a uma evolução existente na Europa com a criação do IASC (*International Accounting Standards Committee*), hoje IASB (*International Accounting Standards Board*). Desta forma não se pode tratar de normas contábeis no Brasil sem antes nos ater-se a criação e desenvolvimento do IASB.

### 2.1 O COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS INTERNACIONAL (IASB)

O IASC foi criado em 1973 para entre outros no Reino Unido, assim como o FASB nos Estados Unidos de forma a preencher a lacuna de uma linguagem comum no mundo dos negócios principalmente no que tange ao volume crescente dos mercados internacionais em matéria de investimentos que como citado por Mackenzie *et al.* (2013): “criar um órgão normatizador internacional para sobrepor as iniciativas dentro da UE, que se baseavam fortemente no modelo contábil do código legal”.

Em decorrência da influência da IOSCO, uma organização internacional de comissões de valores mobiliários, pressionando o mercado internacional para normas contábeis resistentes internacionalmente de forma a garantir a segurança dos investidores o IASC melhorou as normas anteriormente existentes e após todo o processo de reestruturação no ano 2000 as IAS (*International Accounting Standards*, ou Normas Internacionais de Contabilidade – após 2000 IFRS) passaram a ser referência em relação ao mercado internacional e passou a ser conhecido como IASB sob supervisão da fundação IFRS quanto à criação de normas e atualização das normas existentes.

### 2.2 O COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS BRASILEIRO – CPC

Criado em 2005 em função da necessidade de adequação das normas contábeis brasileiras em relação às normas adotadas internacionalmente, principalmente devido ao crescimento econômico e a injeção de capitais externos no país, além da diminuição do risco-país, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) uniu os segmentos relacionados ao meio contábil nacional, instituições de classe (CFC, APIMEC, CVM, SUSEP), auditores (IBRACON), academia (FEA-USP), assim como o mercado (BM&F/Bovespa) e até mesmo o meio fiscal tem sua participação e opinião na figura

do Ministério da Fazenda (RFB), de forma a modernizar a contabilidade e deixá-la mais próxima dos padrões internacionais.

Dentre as 42 normas emitidas pelo CPC em vigor no ano de 2012, destaca-se o CPC 27, objeto deste estudo sobre as normas de controle de bens o Ativo Imobilizado.

### 2.3 PRONUNCIAMENTO CPC 27 – ATIVO IMOBILIZADO

O Pronunciamento Técnico CPC 27 – Ativo Imobilizado entrou em vigor em 2009, referentes ao ano calendário 2010, e retrospectivamente às demonstrações comparativas de 2009, e quando de sua aprovação pela CVM, SUSEP e CFC gerou uma das maiores revoluções frente ao modelo contábil utilizado até então para o controle de bens do ativo imobilizado, principalmente em relação às estimativas contábeis para apuração e contabilização da depreciação e dos valores residuais dos ativos de qualquer entidade.

De forma a ilustrar o conceito aplicado de Ativo Imobilizado, Padoveze *et. al* (2010), definem que "ativo imobilizado (ou ativos fixos tangíveis) representam todos os bens de longa permanência na empresa, destinados ao atendimento do funcionamento normal das atividades da empresa e de seu empreendimento”.

Assim, qualquer bem e/ou direito sobre bem tangível (uma vez que os direitos não tangíveis são tratados em pronunciamento específico) intrinsecamente ligados à produção e/ou a atividade empresarial que gerem benefícios em mais de um período são tratados com base no CPC 27. Exceção às pequenas e médias empresas que tem suas atividades reguladas em um pronunciamento específico o qual as regras relacionadas ao Ativo Imobilizado estão relacionados em sua seção 17 (CPC PME, seção 17 – Ativo Imobilizado), com regras semelhantes, porém com menor riqueza de detalhes, uma vez que as empresas que aplicam estas regras não estão obrigadas a prestação pública de contas em relação a terceiros (investidores, analistas de mercado, etc.).

As normas contábeis internacionais, assim como as normas contábeis emitidas pelo CPC são referências de base para a contabilização, mensuração e divulgação dos valores dos bens e direitos relacionados a cada norma em especial. Quando tratar-se de Ativo Imobilizado a norma nos traz as seguintes delimitações:

- a) Reconhecimento: o ativo imobilizado deve ser reconhecido quando da maior probabilidade da fruição de benefícios econômicos futuros para a empresa em função dele, e seu custo puder ser mensurado com razoabilidade (item 7 do CPC 27 e 17.4 do CPC PME);
- b) Mensuração: a mensuração de itens do ativo imobilizado se dá inicialmente com base no custo (preço de compra, adicionados dos gastos de importação e tributos não recuperáveis), adicionado aos gastos relacionados à colocação do item em funcionamento (transporte, montagem e desmontagem), estimativa de desmontagem e remoção do bem em caso de mudança de local e/ou substituição do mesmo, além do custo de empréstimos relacionados à sua aquisição (de acordo com as normas relacionadas a custo de empréstimos, CPC 20);
- c) Valor Recuperável: os itens do ativo imobilizado estão sujeitos ao ajuste ao valor recuperável de ativos em função de seu valor de mercado (receita de venda diminuído das despesas de efetivação da venda) ou seu

valor em uso (receitas geradas no período diminuído dos custos e despesas na sua manutenção a valor presente dos fluxos de caixa futuro);

d) Manutenção de bens periódica: não são alocadas ao custo do bem, uma vez que o intuito desta é manter em ordem o funcionamento normal, não adicionando qualquer valor ou aumentando sua capacidade de produção ou geração de resultados e/ou caixa;

e) Reavaliação de bens: segundo o CPC 27 a reavaliação de bens, quando permitida pela legislação societária, deve ser efetuada periodicamente de forma a manter o bem registrado com o seu valor justo de realização (valor pelo qual o bem poderia ser transacionado em um mercado sem condições compulsórias de forma a conseguir o melhor valor relacionado ao bem no estado em que está, líquido das despesas para sua alienação), sendo que no Brasil essa reavaliação só pode ser efetuada na aplicação inicial da norma (Custo Atribuído ou *Deemed Cost*);

f) Classes de Ativos Imobilizados: as rubricas (contas contábeis) nas quais são registrados os bens de mesma característica (Máquinas, Terrenos, Edifícios, Veículos, etc.) são referenciadas no CPC 27 como Classes de Ativos Imobilizados e devem quando da estimativa de valor recuperável e/ou reavaliação ser executados em conjunto (todos os bens registrados sobre a mesma classe) de forma a não incorrer diferentes apreciações de valor em relação a bens de mesma classe;

g) Depreciação: a perda pelo desgaste no uso, ação do tempo ou obsolescência das classes de ativos são registradas por meio da alocação às despesas ou custos de produção de bens de acordo com a vida útil estimada em relação a um estudo quanto à vida útil econômica e funcional de cada ativo em relação a sua classe de ativos;

h) Baixa de Ativos: a baixa de bens do ativo imobilizado deve ser baixado por conta da alienação ou quando não mais esses bens gerarem qualquer expectativa de benefícios futuros com a sua utilização e/ou alienação;

i) Divulgação: o CPC 27 recomenda a divulgação em nota explicativa às demonstrações contábeis, no mínimo em relação a cada classe de ativos: o critério de mensuração para determinar o valor bruto dos ativos, os métodos de depreciação usados (linear, unidades produzidas, saldos decrescentes, etc.), as taxas de depreciação utilizadas e suas bases, o valor de *impairment* (redução ao valor recuperável) considerado e suas bases, e a conciliação entre os saldos escriturados ao início e final do período.

As classes e ativos para representação fidedigna de suas variações e correta alocação dos valores de mensuração, ou seja, a correta aplicação dos conceitos do pronunciamento CPC 27 e/ou item 17 do CPC PME se relaciona diretamente a outros pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, como por exemplo:

a) CPC 01 (item 27 do CPC PME) – Redução ao valor recuperável de ativos: os bens do ativo imobilizado estão sujeitos à apropriação dos valores realizáveis por classe de ativos (se possível individualmente em consonância com o aspecto coletivo da classe de ativos correspondente);

b) CPC 02 (item 30 do CPC PME) – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis: assim como o

custo de empréstimos, as taxas de câmbio relacionadas a bens importados faz parte do custo de bens do ativo imobilizado;

c) CPC 06 (item 20 do CPC PME) – Operações de Arrendamento Mercantil (Leasing): os ativos adquiridos por meio de Leasing Financeiro (leasing juridicamente, mas figurando um financiamento para aquisição de bens) devem ser alocados diretamente ao imobilizado e ter a sua atribuição de depreciação e valor recuperável de bens de acordo com o citado no pronunciamento CPC 27;

d) CPC 07 (item 24 do CPC PME) – Subvenção Governamental: quando recebido algum bem ou direito por parte do governo como benefício fiscal este pronunciamento deve ser seguido em conjunto com o CPC 27 de forma a encontrar o valor do ativo e posteriormente sua taxa de depreciação e o registro de seu valor recuperável;

e) CPC 16 (item 13 do CPC PME) – Estoques: a consideração dos valores da aquisição de materiais para construção de bens e ou mensuração de valores na aquisição de bens prontos para utilização segue este pronunciamento, e conseqüentemente os preceitos do CPC 27 para as demais considerações;

f) CPC 20 (item 25 do CPC PME) – Custo de Empréstimos: quando da captação de recursos no mercado para aquisição ou construção de um bem que será alocado às classes de ativo imobilizado, os custos desta captação (juros, spread, etc.) deverão ser alocados proporcionalmente à conclusão da obra e/ou custo do bem;

g) CPC 23 (item 10 do CPC PME) – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativas e Correção de Erros: em relação às alterações de taxas de depreciação e / ou redução ao valor recuperável são consideradas como mudanças e estimativas e são contabilizadas e divulgadas em notas explicativas por meio deste pronunciamento;

h) CPC 25 (item 21 do CPC PME) – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes: para atribuição de valores relativos a expectativas de desmontagem e remontagem quando do registro e mensuração do imobilizado deve seguir as normas de registro de provisão relacionado neste pronunciamento;

i) CPC 30 (item 23 do CPC PME) – Receitas: o levantamento de receitas quando da alienação de bens considera este pronunciamento na sua mensuração e contabilização;

Os demais pronunciamentos contábeis em maior ou menor grau se relacionam de forma a atribuir valor e dar base para a correta aplicação do CPC 27 em todas as suas prerrogativas. Outrossim, considerado o imobilizado na sua forma básica de contabilização e atribuição de valores temos o conflito entre a norma contábil pura e norma fiscal, o qual trataremos a seguir.

## 2.4 CONTROLE DE ATIVO IMOBILIZADO SEGUNDO A LEGISLAÇÃO FISCAL

Os critérios de reconhecimento e mensuração do Ativo Imobilizado quando relacionados aos aspectos fiscais não se diferenciam muito em relação ao critério

adotado pelo CPC quando se fala da contabilização inicial pelo custo de aquisição. Porém quando se trata em relação a alguns itens como os adquiridos por meio de Leasings (mesmo financeiro), a atribuição de valores de provisão de futuros valores de montagem e desmontagem, custo de empréstimos e taxas de câmbio, estas passam a ser considerados diretamente ao resultado e ajustados no cálculo dos tributos diretos por meio do registro contábil em contas de resultado ou dos ajustes de adição e exclusão a que estão sujeitas as empresas de lucro real (àquelas tributadas com base no resultado contábil ajustado pelas adições exigidas e exclusões permitidas pelo Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99).

Quando se trata de critérios para reconhecimento a legislação tributária atribui inclusive valor mínimo para registro como imobilizado de acordo com o art. 301, R\$ 326,61 (trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos). Outro aspecto relacionado à legislação fiscal está na atribuição de taxas fixas para depreciação por classes de bens, diferente do preceituado pelo CPC com base em taxas apuradas de acordo com a vida útil e o valor recuperável de bens (art. 305 a 323 do RIR/99).

Em razão da recuperação de tributos indiretos (como PIS, COFINS e ICMS) como em relação à dedutibilidade como despesa da depreciação para fins de tributos diretos (IRPJ e CSLL) os profissionais de contabilidade até a entrada em vigor da lei 11.638/07 e 11.941/09 consideravam as taxas fiscais como taxas efetivas, o que do ponto de vista contábil, o que tinha uma influência negativa em relação à apuração de resultados e controle do imobilizado como um todo. Felizmente hoje se tem uma norma comum separada da legislação fiscal para fins de técnica contábil e correta apuração de valores patrimoniais e de resultado.

### **3. METODOLOGIA**

#### **3.1 TIPO DA PESQUISA**

O trabalho será executado por meio de uma pesquisa aplicada, em função da intenção de gerar conhecimento para aplicação prática e mudança de paradigmas em relação ao tema escolhido, de cunho descritivo, uma vez que intenta a verificação de um fenômeno particular (controle e correta aplicação da norma para controle de bens e cálculo de depreciação para o Ativo Imobilizado), por meio da aplicação de um questionário objetivo a uma amostra da população escolhida.

#### **3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA**

A população sujeita a pesquisa prática foi definida como os escritórios contábeis que prestam serviços na cidade de São Paulo, capital, independentemente de seus clientes estarem situados nesta mesma região ou em regiões próximas. Para limitação da população foi definida uma instituição de classe (SESCON/SP – Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis, Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas no Estado de São Paulo), em função de sua representatividade no ambiente das empresas objeto deste estudo.

A amostra da população foi limitada em razão das empresas tidas como de maior qualidade no meio, atestada pela própria instituição de classe por meio de seu programa de premiação e certificação de qualidade (PQEC – Programa de Qualidade das Empresas Contábeis) e adicionalmente o ISO 9001 (certificação de qualidade de padrão mundial em relação a processos de trabalho para serviços), com relação disponível no

site: <http://pqec.sescon.org.br/?pagina=empresascertificadas/index.php>, com pesquisa em 29/03/2013.

### 3.3 FORMAÇÃO DO QUESTIONÁRIO APLICADO

O questionário aplicável será constituído de 10 (dez) questões objetivas dividido em duas frentes sendo a primeira (questões 01 a 04) de forma a qualificar a amostra, por meio da coleta de dados do escritório e a segunda (questões 05 a 10) para verificação do conhecimento sobre o assunto e da aplicabilidade da norma pelas empresas objeto da amostra, por meio eletrônico com uso de uma ferramenta da WEB (site [www.surveymonkey.com](http://www.surveymonkey.com)).

Anexo ao questionário foi encaminhado uma carta de solicitação e apresentação da pesquisa de forma a informar aos participantes da amostra: a) a proposta da pesquisa; b) instruções de preenchimento, c) instruções para devolução.

## 4. DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Esta seção objetiva a discussão dos resultados alcançados por meio da aplicação do questionário objeto da pesquisa junto aos escritórios contábeis do município de São Paulo em relação ao tema proposto. Uma vez que o objetivo da pesquisa era a avaliação do nível qualitativo (nível de aderência) da aplicação das normas contábeis em relação ao controle dos ativos imobilizados por parte dos escritórios contábeis da região estudada, a primeira parte do identificou o perfil dos respondentes (questões 01 a 04) e a segunda o nível de aplicação da norma (questões 06 a 10), apresentando os seguintes resultados:

### 4.1 PERFIL DOS RESPONDENTES

Por meio do questionário foi definido o perfil de respondente como sendo em 35,71% classificados como empresas de médio porte, com o mesmo percentual (35,71%) em empresas de pequeno porte e 28,57% em microempresas, sendo esta variação comum em relação à classe pesquisada (escritórios contábeis), principalmente no que tange a população pesquisada (nível de qualidade aprovado pela instituição de classe e pela ISO 9001).

**Tabela 1 - Porte das empresas da amostra**

Opções de resposta	Respostas
Empresa de Grande Porte	0% 0
Empresa de Médio Porte	35,71% 5
Empresa de Pequeno Porte (EPP)	35,71% 5
Micro Empresa (ME)	28,57% 4
Total	14

Fonte: o autor

Outro aspecto identificado foi à situação do perfil de clientes dos escritórios respondentes, onde foi apresentado 71,43% de prestadores de serviços, 21,43% de empresas comerciais de atacado e varejo e 7,14% de indústrias, conforme tabela apresentada abaixo:

**Tabela 2 - Perfil dos clientes atendidos pelos escritórios contábeis**

Opções de resposta	Respostas	
Indústrias (transformação, beneficiamento, etc.)	7,14%	1
Empresas comerciais (atacado e varejo)	21,43%	3
Serviços	71,43%	10
Fundações / Associações / Assistência Social	0%	0
Outros	0%	0
Total		14

Fonte: o autor

Desta forma identificando a procedência da amostra em relação à população pesquisada foi executada uma prévia da prática contábil em relação aos clientes destes escritórios sob dois aspectos: 1) a utilização das demonstrações contábeis elaboradas pelos respondentes e 2) a forma de registro e controle dos ativos imobilizados, com resultados apresentados abaixo:

**Tabela 3 - Predominância da utilização das demonstrações contábeis:**

Opções de resposta	Respostas	
Prestação Pública de Contas (bolsa de valores, acionistas minoritários)	0%	0
Utilização Interna (administração, bancos, etc.)	92,86%	13
Não elaboram demonstrações contábeis	7,14%	1
Total		14

Fonte: o autor

**Tabela 4 - Forma de registro e controle dos ativos imobilizados:**

Opções de resposta	Respostas	
Executam o controle internamente e apenas entregam para contabilização	7,14%	1
Escritório executa periodicamente com acompanhamento inclusive dentro do cliente	0%	0
Escritório apenas registra as notas e contratos de entrada de bens, calcula e registra a depreciação	85,71%	12
Não temos informações	7,14%	1
Total		14

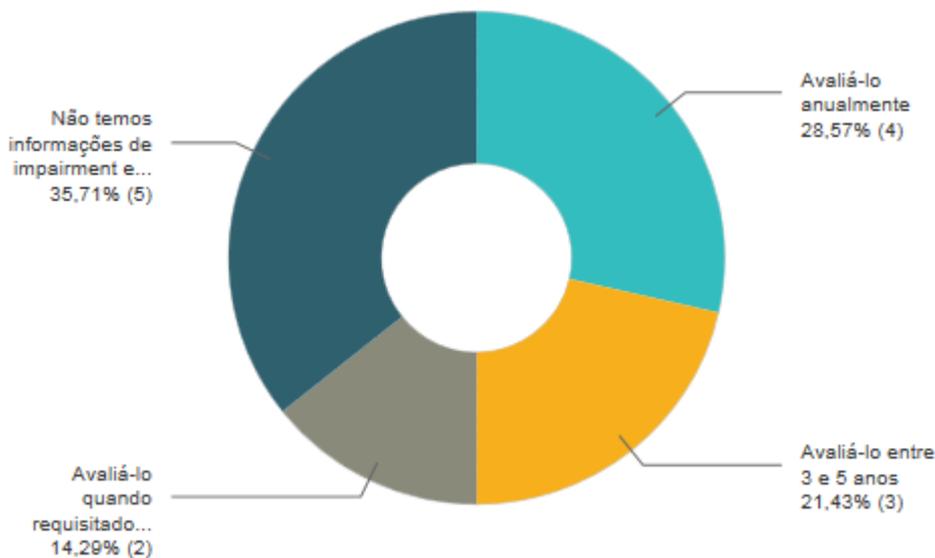
Fonte: o autor

#### 4.2 NÍVEL DE APLICAÇÃO DA NORMA

Após a identificação da amostra de respondentes da população analisada, o próximo passo foi identificar o real nível de aderência e aplicação da norma no controle de ativo imobilizado, por meio de questões onde basicamente tem a função de verificar o conhecimento da norma pelos profissionais em relação ao constante do CPC 27 ou do item 17 do CPC PME. Uma vez que o perfil dos respondentes foi identificado basicamente por microempresas a empresas de porte médio e predominantemente que prestam serviços a outros prestadores de serviço a aplicabilidade foi relacionada principalmente às normas do CPC PME.

O primeiro tópico (questão 05) teve como foco o *impairment* dos itens do ativo imobilizado e apresentou uma mescla de respostas variadas, com 28,57% dos respondentes entendendo que a avaliação de *impairment* deve ser efetuada anualmente, 21,43% entre 3 e 5 anos, 14,29% por imposição do normatizador tributário (RFB) e 35,71% alegando a não existência de *impairment* nos controles de imobilizado executados na sua prestação de serviços.

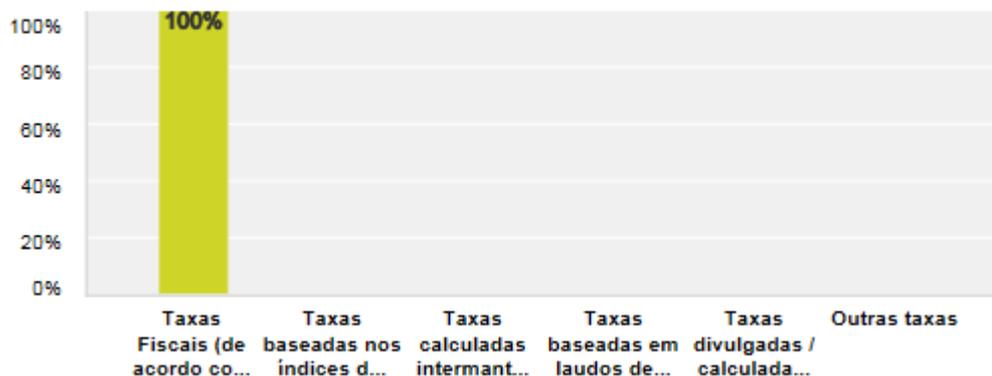
**Gráfico 1** - Orientação aos clientes em relação ao *impairment*



Fonte: o autor

Em seguida (questão 06) foi analisada as taxas aplicadas na apuração da depreciação dos bens do imobilizado dos clientes dos escritórios analisados, com 100% de alegação de aplicação das taxas fiscais divulgadas em instrução normativa da RFB.

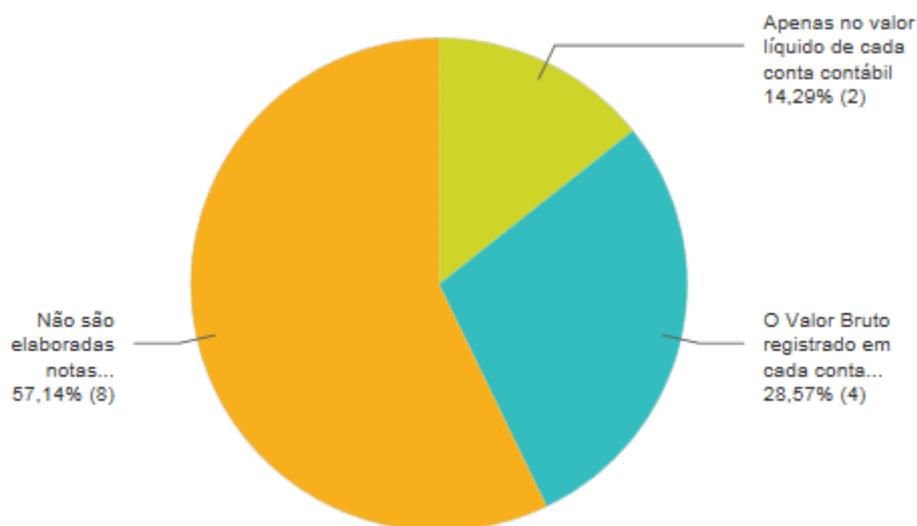
**Gráfico 2** - Taxas de depreciação utilizadas em seus clientes



Fonte: o autor

O próximo tópico (questão 07) se refere à elaboração de notas explicativas das demonstrações contábeis em relação ao ativo imobilizado onde a maioria dos respondentes (57,14%) admitiu a não execução de notas explicativas nas demonstrações contábeis, enquanto 14,29% divulgam o valor líquido de cada conta contábil e 28,57% o valor bruto e a dedução de depreciação acumulada.

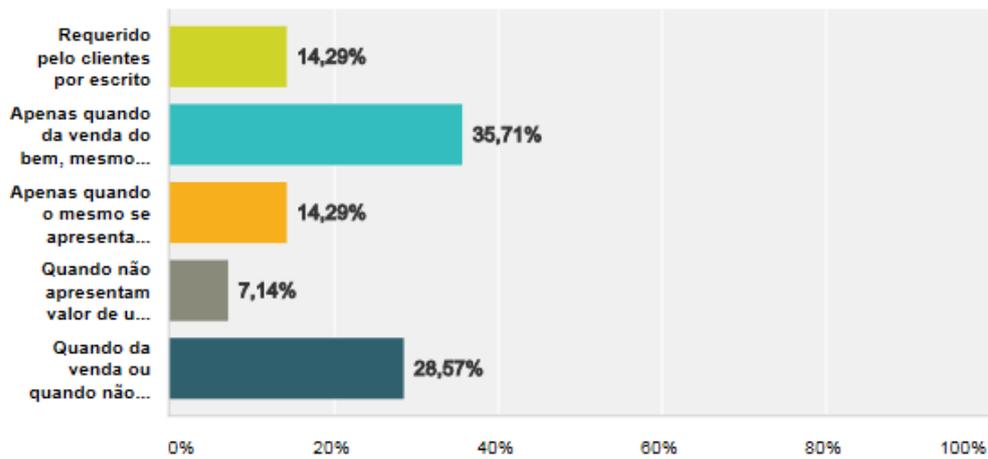
**Gráfico 3 - Notas explicativas sobre o controle do imobilizado**



Fonte: o autor

A questão 08 tem como intenção a avaliação do conhecimento e aplicação da norma em relação a baixa de bens, com um nível de respostas variadas em relação às opções dadas aos respondentes, com 14,29% dos repondentes indicando a baixa por solicitação do cliente, 14,29% indicando que executa a baixa quando do bem danificado sem a respectiva manutenção, 35,71% apenas quando da venda, 7,14% quando não apresentam valores de uso, totalmente depreciados e 28,57% quando os bens não apresentam mais a capacidade de gerar receitas.

**Gráfico 4 - Baixa de itens do ativo imobilizado**

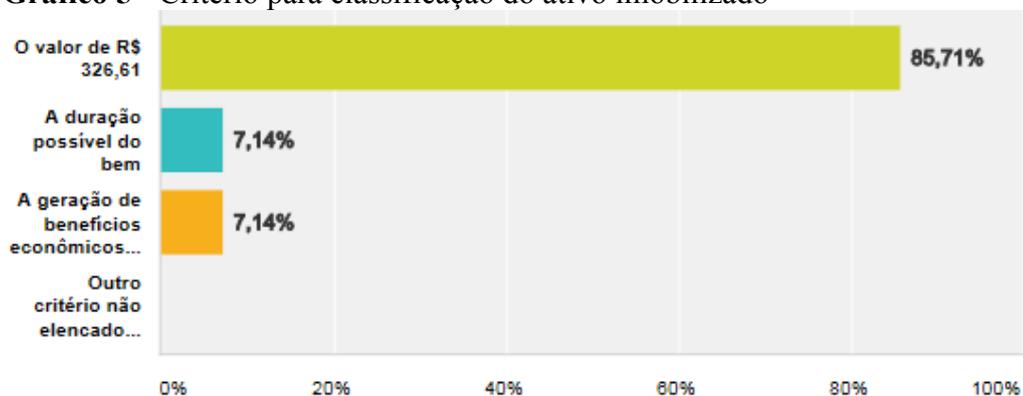


Fonte:

o autor

Em relação à questão 09 intenta a verificação do critério para imobilização de determinado bem, culminando em 85,71% dos respondentes utilizando o critério fiscal do valor de R\$ 326,61, 7,14% em relação ao período de duração do bem e outros 7,14% respondendo em relação à geração de benefícios econômicos futuros pelo em objeto de classificação.

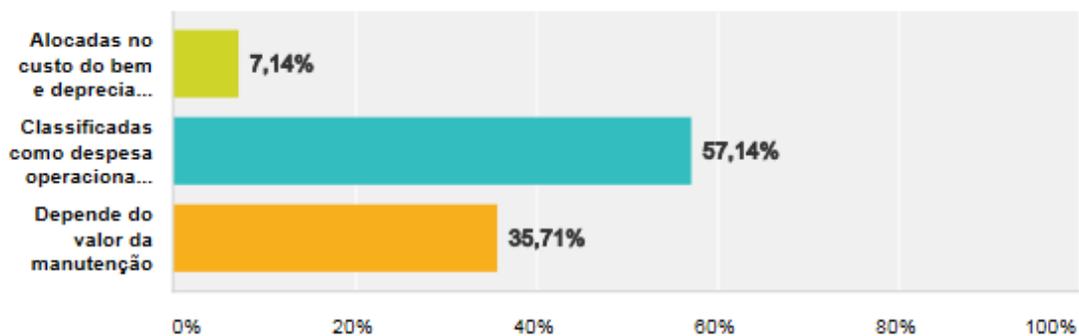
**Gráfico 5 - Critério para classificação do ativo imobilizado**



Fonte: o autor

E por fim a questão 10 intenta a validação de informações em relação ao tratamento das manutenções periódicas dos bens do ativo imobilizado, sendo que 57,14% consideram-na despesa operacional, 7,14% alocando-a no custo do bem e calculando depreciação sobre a mesma e 35,71% indicando que esta alocação depende do valor da manutenção.

**Gráfico 6 - Tratamento acerca de manutenções no ativo imobilizado**



Fonte: o autor

## 5. CONCLUSÃO

O objetivo proposto por este artigo foi alcançado, uma vez que foram verificadas e avaliadas as condições de aderência e aplicação da norma contábil correspondente ao tratamento dos itens constantes do ativo imobilizado (CPC 27 e / ou item 17 do CPC PME) pelos escritórios contábeis do município de São Paulo. Como aspecto positivo foi verificado um relativo conhecimento dos profissionais de escritórios contábeis em relação à norma, confirmado por:

- Entendimento do conceito de *impairment*;
- Conhecimento do conteúdo possível das notas explicativas das demonstrações;
- Indicação de conhecimento sobre o tratamento das despesas com manutenção de bens.

Porém como aspectos negativos tem-se a ausência de aplicação da norma evidenciados por:

- Predominante utilização das taxas fiscais para depreciação de bens;
- Ausência de elaboração de notas explicativas para as Demonstrações Contábeis;
- Utilização do critério de valor constante da norma fiscal para classificação de bens do ativo imobilizado;

Desta forma foi verificado um baixo nível de aderência às normas do CPC 27 e item 17 do CPC PME pelos escritórios de contabilidade do município de São Paulo, dentre aqueles que tem um alto nível de qualidade credenciados por instituição de classe e normas de padronização da ISO 9001, uma vez que pela própria norma do Comitê de Pronunciamentos Contábeis a aplicação da norma não pode ser executada de forma parcial.

Como sugestão para trabalhos futuros, poderá se realizar uma pesquisa de campo para indicação dos fatores de dificuldade na relação entre empresas clientes e escritórios contábeis para a completa aplicação das normas de controle do ativo imobilizado e entendimento das principais dificuldades encontradas para aplicação do mesmo.

## REFERENCIAS

ALBU, C. N.; ALBU, N. The context of the possible IFRS for SMEs implementation in Romania. An exploratory study. **Accounting and Management Information Systems**, Minneapolis, v. 9, n. 1, p. 45-71, 2010.

ATIK, A. SME's views on the adoption and application of "IFRS for SMEs" in Turkey. **European Research Studies Journal**, Piraeus, v. XIII, n. 4, p. 19-31, 2010.

AZEVEDO, O. R. (2012). *Comentários às Novas Regras Contábeis*. São Paulo: IOB.

Comitê de Pronunciamentos Contábeis. (2009). CPC 27 - ATIVO IMOBILIZADO. Brasília, DF, Brasil.

Conselho Federal de Contabilidade. (2010). *Contabilidade para pequenas e médias empresas: Normas Brasileiras de Contabilidade*. Brasília : CFC.

HIGUSHI, H., HIGUSHI, F. H., & HIGUSHI, C. H. (2010). *Imposto de Renda das Empresas*. São Paulo: IR Publicações.

IUDICIBUS, S. d., MARTINS, E., GELBCKE, E. R., & SANTOS, A. d. (2010). *Manual de Contabilidade Societária*. São Paulo: Atlas.

MACKENZIE, B., COETEESE, D., NIJIKIZANA, T., CHAMBOKO, R., COLYVAS, B., & HANEKOM, B. (2013). *IFRS 2012 Interpretação e Aplicação*. (F. A. COSTA, L. ZILIO, & M. BANDARRA, Trans.) Porto Alegre: Bookman.

PADOVEZE, C. L., DE BENEDICTO, G. C., & LEITE, J. d. (2012). *Manual de Contabilidade Internacional IFRS - US Gaap - BR Gaap*. São Paulo: Cengage Learning.

SANTOS, F. d., & VEIGA, W. E. (2011). *Contabilidade com Ênfase em Micro, Pequenas e Médias Empresas*. São Paulo: Atlas.

SCHMIDT, P., SANTOS, J. L., & FERNANDES, L. A. (2006). *Fundamentos de Contabilidade Internacional*. São Paulo: Atlas.

STAINBANK, L. J. An examination of the due process in South Africa which led to the adption of the draft IFRS for SME's. **Meditari Accountancy Research**, Bingley, v. 18, n. 2, p. 57-71, 2010.

VALLISOVA, L.; DVORAKOVA, L. Corporate accounting processes in the Czech Republic in the context of european harmonization. **International Journal on GSTF Business Review**, Toronto, v. 1, n. 1, p. 23-28, 2011.