

Aderência dos escritórios contábeis do município de São Paulo às normas sobre controle de bens do ativo imobilizado

Juliano Augusto Orsi de Araujo y Ronaldo Bezerra de Menezes

Express Contábil S/S Ltda - Socio

Profissional de contabilidade

Este artigo cumpre 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

Accession from accounting offices at São Paulo about rules for controlling fixed assets

This article has complied with the aim to validate and show the level of adherence of accounting firms in São Paulo, accredited as a quality benchmark for organ class (SESCON/SP) as well as ISO 9001, accounting standards for control fixed assets through applied research. Elaborated a theoretical framework related to the topic to indicate the prerogative of the standard and situate the reader in relation to the questionnaire enabling analysis of the responses received, in addition to qualifying the respondents in order to identify them with the theme. As a result it was found that the accounting firms, despite knowledge of the standard do not apply substantially. It was concluded that there is widespread knowledge of accounting standards and the concept of impairment. However, there is also evidence that there is a need for improving the use of the standard.

Keywords: accounting firms, fixed assets, accounting standards, CPC 27

Integración de las normas para el control de activos fijos en los estudios contables de São Paulo

Este artículo tiene el objetivo de validar y evidenciar, a través de una investigación, la aplicación de las normas contables para el control de activos fijos por parte de los estudios contables en la municipalidad de São Paulo, acreditados como referencia de calidad por el gremio (SESCON/SP, Sindicato de Empresas de Servicios Contables), y por el estándar ISO 9001. Se elaboró un marco teórico relacionado con el tema para que se indique la prerrogativa de la norma y situar al lector en la encuesta, con esto se puede analizar las respuestas obtenidas y calificar a los encuestados según el tema propuesto. Como resultado, se constató que los estudios contables, a pesar de conocer la norma, no la aplican de forma substancial. Se concluye que se tiene información sobre las normas contables y también se entiende el concepto de *impairment*; sin embargo, también existe la necesidad de perfeccionar el uso de la norma.

Palabras clave: estudios contables, activos fijos, normas contables, CPC 27

1. Introdução

A publicação da Lei nº 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), trouxeram ao cenário nacional uma evolução no que tange ao reconhecimento e avaliação de ativos e passivos (Azevedo, 2012; Padoveze, 2012), como também 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 nº 3.000/1999, art. 299 a 311 - em relação à dedutibilidade tributária e à 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 deles. 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 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 aos 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 disponibilizar 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 e Veiga (2011, p. 11): «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 necessária 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 proatividade 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 Comings (2008) e Laing (2012) na Austrália; Pervan (2012) na Croácia; Fitzpatrick e Frank (2012) nos Estados Unidos; Hussain, Chand e Rani (2012) em Fiji; Haribhakti (2008) na Índia; Rachmawati (2010) na Indonésia; Capodaglio, Santi e Tozzi (2011) 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, p. 46):

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 ater-se à criação e ao desenvolvimento do IASB.

2.1. O Comitê de Pronunciamentos Contábeis Internacional (IASB)

O IASC foi criado em 1973 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), p. 37 «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, referente 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.* (2012, p. 172) 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 ligado à produção e/ou a atividade empresarial, que gere benefícios em mais de um período, é tratado com base no CPC 27. Exceção às pequenas e médias empresas, que têm suas atividades reguladas em um pronunciamento específico, no qual as regras relacionadas ao Ativo Imobilizado estão relacionadas 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.

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 relacionam diretamente a outros pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

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 tratam de 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 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 (aquelas 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, de 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 nº 11.638/07 e 11.941/09, consideravam as taxas fiscais como taxas efetivas, o que, do ponto de vista contábil,

tinha uma influência negativa em relação à apuração de resultados e controle do imobilizado como um todo. Felizmente, hoje, tem-se 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, com a 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 à 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 serem tidas como de maior qualidade no meio, atestadas 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).

O tamanho da população foi de 38 escritórios contábeis e 14 conformaram a amostra. O período de aplicação do questionário foi do 25/03/2013 ao 23/04/2013.

3.3. Formação do questionário aplicado

O questionário aplicável será constituído de 10 (dez) questões objetivas e 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).

Anexo ao questionário, foi encaminhada 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 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 identificou o perfil dos respondentes (questões 01 a 04) e a segunda, o nível de aplicação da norma (questões 06 a 10), apresentando os resultados mostrados a seguir.

4.1. Perfil dos respondentes

Por meio do questionário foi definido o perfil dos respondentes, sendo que 35,71% foram classificados como empresas de médio porte; com o mesmo percentual (35,71%), em empresas de pequeno porte; e, com 28,57%, em microempresas, sendo esta variação comum em relação à classe pesquisada (escritórios contábeis), principalmente no que tange à 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

Outro aspecto identificado foi a situação do perfil de clientes dos escritórios respondentes, com o qual foi apresentado que 71,43% são prestadores de serviços, 21,43% são de empresas comerciais de atacado e varejo e 7,14% são 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

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 os seguintes resultados:

Tabela 3. Predominância da utilização das demonstrações contábeis:

Opções de resposta	Respostas	
Prestação pública de contas (bolsas de valores, acionistas minoritários)	0%	0
Utilização interna (administração, bancos, etc.)	92,86%	13
Não elaboram demonstrações contábeis	7,14%	1
Total		14

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

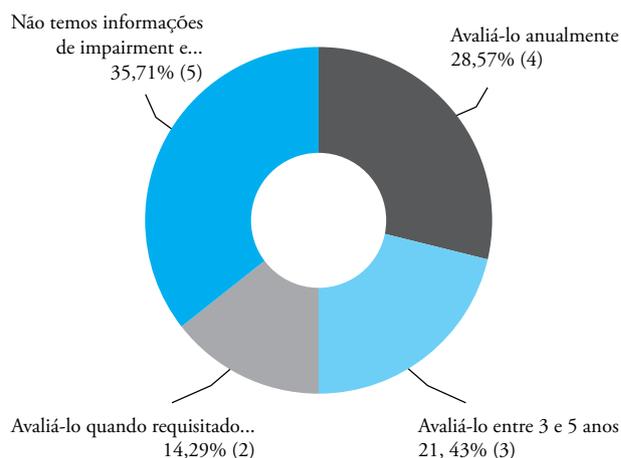
4.2. Nível de aplicação da norma

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 que, basicamente, têm 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 que, predominantemente, prestam serviços a outros prestadores de serviço, a aplicabilidade foi relacionada, principalmente, às normas do CPC PME.

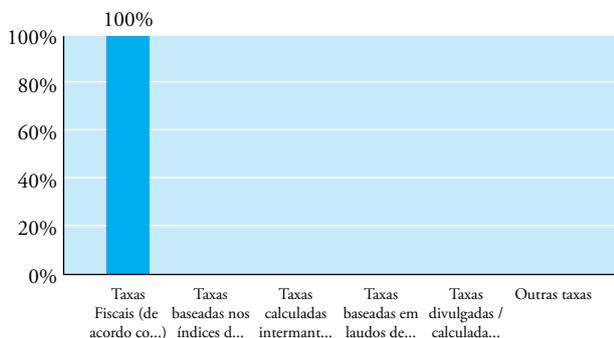
O primeiro tópico (questão 05) teve como foco o *impairment* dos itens do ativo imobilizado e apresentou uma mescla de respostas variadas, com 28,57% dos respondentes entendendo que a avaliação de *impairment* deve ser efetuada anualmente; 21,43%, entre 3 e 5 anos; 14,29%, por imposição do normatizador 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*



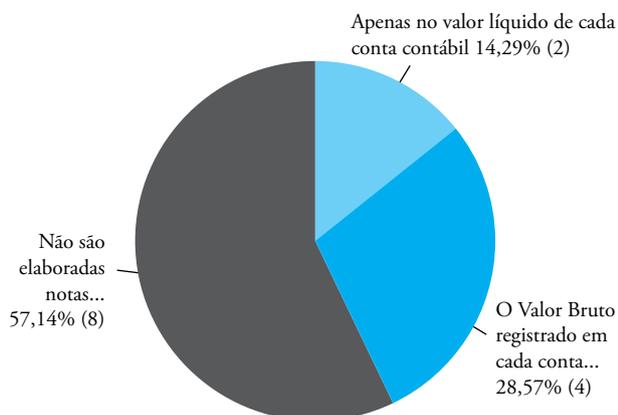
Em seguida (questão 06), foram analisadas as taxas aplicadas na apuração da depreciação dos bens do imobilizado dos clientes dos escritórios analisados, com 100% de alegação de aplicação das taxas fiscais divulgadas em instrução normativa da RFB.

Gráfico 2. Taxas de depreciação utilizadas em seus clientes



O próximo tópico (questão 07) se refere à elaboração de notas explicativas das demonstrações contábeis em relação ao ativo imobilizado, no qual a maioria dos respondentes (57,14%) admitiu a não execução de notas explicativas nas demonstrações contábeis, enquanto que 14,29% divulgam o valor líquido de cada conta contábil e 28,57% o valor bruto e a dedução de depreciação acumulada.

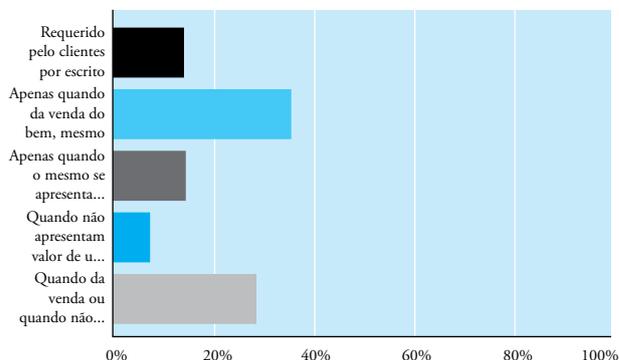
Gráfico 3. Notas explicativas sobre o controle do imobilizado



A questão 08 tem como intenção a avaliação do conhecimento e aplicação da norma em relação à baixa de bens, com um nível de respostas variadas em relação às opções dadas aos respondentes, com 14,29%

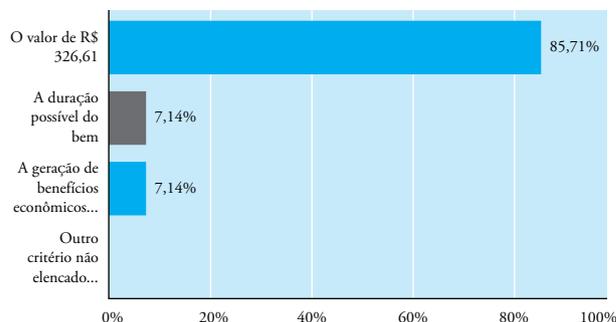
dos respondentes indicando a baixa por solicitação do cliente; 14,29% indicando que executa a baixa quando do bem danificado sem a respectiva manutenção; 35,71% apenas quando da venda; 7,14% quando não apresentam valores de uso, totalmente depreciados; e 28,57% quando os bens não apresentam mais a capacidade de gerar receitas.

Gráfico 4. Baixa de itens do ativo imobilizado



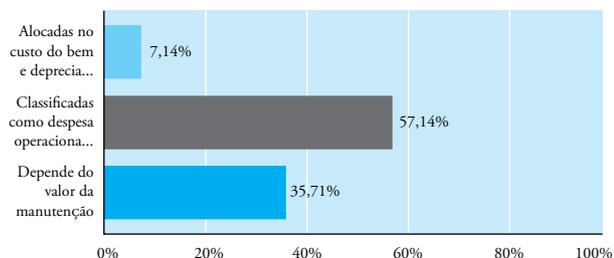
Em relação à questão 09, intenta a verificação do critério para imobilização de determinado bem, culminando em 85,71% dos respondentes utilizando o critério fiscal do valor de R\$ 326,61; 7,14% em relação ao período de duração do bem; e outros 7,14% respondendo em relação à geração de benefícios econômicos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

Gráfico 5. Critério para classificação do ativo imobilizado



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 ela; e 35,71% indicando que esta alocação depende do valor da manutenção.

Gráfico 6. Tratamento acerca de manutenções no ativo imobilizado



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 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, evidenciada 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 têm 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 ser realizada 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 dele.

Referências bibliográficas

- Albu, C. N. & N. Albu (2010). The context of the possible IFRS for SMEs implementation in Romania. An exploratory study. *Accounting and Management Information Systems*, 9(1), 45-71. Minneapolis.
- Atik, A. (2010). SME's views on the adoption and application of «IFRS for SMEs» in Turkey. *European Research Studies Journal*, XIII(4), 19-31. Piraeus.
- 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., F. H. Higushi & C. H. Higushi (2010). *Imposto de Renda das Empresas*. São Paulo: IR Publicações.
- Iudicibus, S. D., E. Martins, E. R. Gelbcke & A. d. Santos (2010). *Manual de Contabilidade Societária*. São Paulo: Atlas.
- Mackenzie, B., D. Coetese, T. Nijikizana, R. Chamboko, B. Colyvas & B. Hanekom (2013). *IFRS 2012 Interpretação e Aplicação* (F. A. Costa, L. Zilio & M. Bandarra, Trads.). Porto Alegre: Bookman.
- Padoveze, C. L., G. C. De Benedicto & J. d. Leite (2012). *Manual de Contabilidade Internacional IFRS - US Gaap - BR Gaap*. São Paulo: Cengage Learning.
- Santos, F. d. & W. E. Veiga (2011). *Contabilidade com Ênfase em Micro, Pequenas e Médias Empresas*. São Paulo: Atlas.
- Schmidt, P., J. L. Santos & L. A. Fernandes (2006). *Fundamentos de Contabilidade Internacional*. São Paulo: Atlas.
- Stainbank, L. J. (2010). An examination of the due process in South Africa which led to the adaption of the draft IFRS for SME's. *Meditari Accountancy Research*, 18(2), 57-71. Bingley.
- Vallisova, L. & L. Dvorakova (2011). Corporate accounting processes in the Czech Republic in the context of european harmonization. *International Journal on GSTF Business Review*, 1(1), 23-28. Toronto.

Fecha de recepción: 17 de octubre de 2013

Fecha de aceptación: 5 de mayo de 2014

Correspondencia: juliano@expresscontabil.com.br