



Aplicabilidade do balanço especial de abertura nas EPPs e MEs: um estudo da implantação das NBCs TG 1001 e 1002 em Cuiabá – MT¹

*Applicability of the special opening balance sheet in EPPs e MEs:
a study of the implementation of NBCs TG 1001 and 1002 in
Cuiabá – MT*

*Aplicabilidad del balance especial de apertura en EPPs e MEs:
un estudio de la implementación de las NBCs TG 1001 y 1002
en Cuiabá – MT*

Ludimilla DAVID

Universidade Federal de Mato Grosso (UFMT), Brasil.

ludimilla.david0@gmail.com

ORCID: <http://orcid.org/0000-0000-0000-0000>

Clebia CIUPAK

Universidade Federal de Mato Grosso (UFMT), Brasil.

clebia.ciupak@gmail.com

ORCID: <http://orcid.org/0000-0000-0000-0000>

RESUMO

Neste estudo, buscou-se pesquisar acerca da aplicação e adoção inicial das NBCs TG 1001 e 1002. O objetivo geral é diagnosticar se os profissionais contábeis das micro e pequenas empresas estão se preparando para a aplicar as normas. Os objetivos específicos são: identificar o que muda para as micro e pequenas empresas com as novas normas, apresentar os elementos necessários e critérios utilizados para a elaboração do balanço especial de abertura e averiguar se os profissionais da área contábil têm conhecimento sobre as novas normas. A metodologia de pesquisa utilizada foi a revisão bibliográfica e o levantamento de dados por meio de questionário eletrônico, direcionado aos profissionais da contabilidade na cidade de Cuiabá - Mato Grosso. Os resultados apontaram que a maioria dos respondentes possuem conhecimento das normas, pretendem aplicá-las, mas apenas uma pequena parcela começou a aplicá-la efetivamente. Além disso, mostram que eles possuem habilidades para a elaboração do balanço especial de abertura na adoção inicial, porém a baixa perspectiva de obtenção de alguns documentos tornaria o balanço parcialmente condizente com a realidade. O estudo apresenta contribuições ao abordar uma temática recente ainda pouco estudada, abrindo o leque para novas pesquisas.

PALAVRAS-CHAVE: NBC TG 1001. NBC TG 1002. Microempresa. Empresa de Pequeno Porte. Balanço especial de abertura.

¹ DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.14907869> • Histórico do artigo: • Recepção: 2º semestre de 2023 • Aprovação: 2º semestre 2024 • Publicado: 1º semestre 2025.

ABSTRACT

This study sought to investigate the application and initial adoption of NBCs TG 1001 and 1002. The general objective is to diagnose whether accounting professionals in micro and small companies are preparing to apply the standards. The specific objectives are: to identify what will change for micro and small companies with the new standards, to present the necessary elements and criteria used to prepare the special opening balance sheet and to find out whether accounting professionals are aware of the new standards. The research methodology used was a literature review and data collection using an electronic questionnaire, addressed to accounting professionals in the city of Cuiabá - Mato Grosso. The results showed that the majority of respondents are aware of the standards and intend to apply them, but only a small proportion have actually started to do so. In addition, they show that they have the skills to prepare the special opening balance sheet for initial adoption, but the low prospect of obtaining some documents would make the balance sheet partially consistent with reality. The study makes a contribution by tackling a recent subject that has not yet been widely studied, opening the way for further research.

KEYWORDS: NBC TG 1001. NBC TG 1002. Micro Company. Small Company. fresh start financial statements.

RESUMEN

Este estudio pretende investigar la aplicación y adopción inicial de las NBC TG 1001 y 1002. El objetivo general es diagnosticar si los profesionales contables de las microempresas y pequeñas empresas se están preparando para aplicar las normas. Los objetivos específicos son: identificar lo que cambiará para las micro y pequeñas empresas con las nuevas normas, presentar los elementos necesarios y los criterios utilizados para elaborar el balance de apertura especial y averiguar si los profesionales de la contabilidad conocen las nuevas normas. La metodología de investigación utilizada fue la revisión bibliográfica y la recolección de datos por medio de cuestionario electrónico dirigido a profesionales de contabilidad de la ciudad de Cuiabá - Mato Grosso. Los resultados mostraron que la mayoría de los encuestados conoce las normas y tiene la intención de aplicarlas, pero sólo una pequeña proporción ha comenzado a hacerlo. Además, muestran que tienen las competencias necesarias para preparar el balance de apertura especial para la adopción inicial, pero la escasa perspectiva de obtener algunos documentos haría que el balance fuera parcialmente coherente con la realidad. El estudio aporta una contribución al abordar un tema reciente que aún no ha sido ampliamente estudiado, abriendo el camino a nuevas investigaciones.

PALABRAS CLAVE: NBC TG 1001. NBC TG 1002. Microempresas. Pequeña Empresa. Balance de apertura especial.

1 INTRODUÇÃO

Em um contexto de globalização em que as relações internacionais e empresariais se tornavam cada vez mais constantes, viu-se a necessidade de adotar formas mais padronizadas de apresentação das informações contábeis. Diante deste cenário, surgiram as normas internacionais de contabilidade (IFRS) e a partir de 2007 começou a convergência destas para o Brasil, denominadas de Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC).

Dentre elas, houve a convergência da norma de contabilidade simplificada aplicadas para as pequenas e médias empresas (PMEs), a NBC TG 1000. Porém, apesar de apresentar as normas completas de forma mais simplificada em seções, ela ainda se mostrava, demasiadamente, complexa para o cenário de empresas abertas no Brasil em que, conforme o mapa

das empresas divulgado pela receita federal, até setembro de 2022, pouco mais de 90% das empresas estavam classificadas como pequenas e microempresas.

Nesse contexto, em dezembro de 2021, foi publicada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) duas novas normas, a NBC TG 1001 e a NBC TG 1002, que vêm para simplificar ainda mais a forma de adoção da contabilidade para as Empresas de Pequeno Porte (EPP) e Microempresas (ME), respectivamente.

Com isso, observa-se a importância de um estudo voltado para a aplicabilidade e adoção inicial destas normas, uma vez que essas empresas possuem grande representatividade para o país, e assim, delimita-se o foco em torno do seguinte problema de pesquisa: De que maneira os profissionais da contabilidade das micro e pequenas empresas estão se preparando para a aplicação e adoção inicial das novas normas contábeis vigentes?

O objetivo geral é diagnosticar se os profissionais contábeis das micro e pequenas empresas estão se preparando para aplicar as normas contábeis NBC TG 1001 e 1002. Os objetivos específicos são: identificar o que muda para as micro e pequenas empresas com a adoção das normas, apresentar os elementos necessários e critérios utilizados para a elaboração do balanço especial de abertura aplicados às micro e pequenas empresas, averiguar se os profissionais da área contábil têm conhecimento das novas normas e apresentar a análise dos dados coletados em formulário.

Para tanto, a pesquisa deu-se de forma descritiva, pois buscou-se reunir dados e informações capazes de mostrar como está a preparação dos profissionais da área contábil em relação à adoção das novas normas. Além do mais, empregou-se como método de pesquisa o levantamento de dados, coletados via questionário eletrônico, com perguntas fechadas e abertas, distribuído aos profissionais da área contábil e escritórios de contabilidade da cidade de Cuiabá - Mato Grosso.

No decorrer deste trabalho, apresenta-se os principais aspectos teóricos que circundam a temática deste estudo bem como, apresenta-se de forma detalhada a metodologia de pesquisa utilizada, os resultados obtidos e suas respectivas análises e finaliza-se com a apresentação da conclusão do trabalho.

2 REVISÃO DA LITERATURA

Apresenta-se a seguir os principais aspectos teóricos desta pesquisa. Entre eles, uma revisão sobre a definição de Empresa de Pequeno Porte e Microempresas, sobre a escrituração e o balanço especial de abertura, além da revisão das novas normas e interpretação técnica.

2.1 EMPRESAS DE PEQUENO PORTE E MICROEMPRESAS

A priori, Empresas de Pequeno Porte (EPP) e

Microempresas (ME) encontram-se definidas no que dispõe a Lei Complementar nº 123/2006 art. 3º, conforme trecho retirado abaixo:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas...

Atentando-se a tal definição, é importante que seja exposto o que caracteriza uma sociedade empresária, uma sociedade simples, uma empresa individual de responsabilidade limitada e um empresário. Com embasamento no Código Civil brasileiro art.º 966, empresário é aquele que exerce de forma profissional uma atividade econômica organizada com o intuito de produção e circulação de bens e serviços.

Em continuidade, no art.º 981 do referido código diz que: “Celebram contrato de sociedade as pessoas que, reciprocamente, se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados”. Com isso, dentre os tipos de sociedades, a sociedade empresária e a sociedade simples diferenciam-se no que diz respeito a sua forma de registro. De acordo com o art.º 1.150 do código civil, a sociedade empresária vincula-se ao Registro Público de Empresas Mercantis nas Juntas Comerciais e já a sociedade simples é vinculada ao Registro Civil das Pessoas Jurídicas.

Em relação à Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI), tem-se que ela foi revogada pela Lei Nº 14.195/2021 no art. 41 em que as EIRELIs já existentes passaram a ser consideradas como Sociedade Limitada Unipessoal (SLU) independentemente de qualquer alteração ou não de seu ato constitutivo.

Ademais, o faturamento é outro aspecto que deve ser levado em conta no momento de considerar uma empresa como EPP ou ME. Ainda no art. 3º da LC 123/06 incisos I e II, determina-se que o faturamento bruto anual no caso das MEs tem que ser igual ou inferior ao valor de R\$ 360 mil e no caso das EPPs, esse valor fica entre R\$ 360 mil até o valor igual ou inferior a R\$ 3.600 milhões.

Nesse sentido, constata-se que o tipo societário e o faturamento bruto anual de uma empresa são fatores a se considerar ao determiná-la como ME ou EPP.

2.2 ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E BALANÇO ESPECIAL DE ABERTURA

De acordo com o artigo: A contabilidade na era digital: escrituração contábil digital, publicado na revista de ciências gerenciais em 2010, pode-se dizer que a escrituração contábil nada mais é do que “o processo de registro das operações evolvendo recursos financeiros, bens, direitos e obrigações. [...] A escrituração contábil é o registro sistemático de quantias, datas e origens de cada fato que altera o patrimônio da entidade”. Logo, observa-se que realizar a escrituração contábil possibilita a visualização do que ocorre na empresa e possui grande importância no gerenciamento do patrimônio da empresa.

A obrigatoriedade de manter uma escrituração contábil para as MEs e EPPs pode ser verificada em diversas legislações brasileiras, como por exemplo na LC de nº 123/2006 em seu Art. 26 § 2º expõe que as MEs e EPPs devem manter escrituração do livro caixa de suas movimentações. Ademais, Na Lei 10.406/2002, art. 1179 diz que aqueles considerados como empresários ou como sociedade empresária, são obrigados a seguir um sistema de contabilidade realizando escrituração de forma regular e correspondente com as documentações da empresa e ainda fazer o levantamento do balanço patrimonial e o de resultado econômico.

Para mais, conforme a lei 8.541/92, art. 19, em seu parágrafo único revela que as pessoas jurídicas que não tiverem escrituração ficarão obrigadas a realizar, no primeiro dia do ano subsequente um levantamento de seu patrimônio, para elaborar um balanço de abertura. Este referido, pode ser entendido como uma implantação de saldos das movimentações contábeis da entidade e pode ser realizado tanto em um momento transitório de responsabilidade quanto realizar a escrituração contábil pela primeira vez de uma entidade (CIÊNCIAS CONTÁBEIS 2016).

Conforme artigo publicado no repositório digital da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), o qual trata dos procedimentos e técnicas adotados na elaboração e contabilização de um balanço de abertura de microempresas e empresas de pequeno porte, podem ser usadas cinco técnicas para elaborar um balanço de abertura. Sendo elas: o registro dos elementos do Ativo, tanto o circulante quanto o não circulante, do Passivo, do Patrimônio Líquido (PL) e o encerramento da Conta “Balanço de Abertura”.

Além disso, aponta que essas técnicas possuem três procedimentos em comum, que são:

Identificação do documento adequado para verificação do saldo; Lançamento contábil, e este sendo feito de acordo com a natureza das contas, ou seja, as contas de natureza devedora irão creditar a conta transitória Balanço de Abertura e as contas de natureza credora irão debitar a conta transitória Balanço de Abertura; Registro do histórico do lançamento.

Destaca-se ainda como procedimento extra para o

imobilizado, a necessidade de realizar cálculo da vida útil transcorrida, ou seja, a depreciação dos bens.

Em relação ao procedimento de identificação de documentos para verificação do saldo, no artigo supracitado, contém uma lista dos principais documentos utilizados para elaborar um balanço de abertura. Entre eles, destaca-se: o relatório de caixa, extratos bancários, nota fiscal emitidas, contagem do estoque, nota fiscal de compra e contrato de aquisição para o registro dos ativos.

Para o registro do passivo e PL destaca-se os relatórios adquiridos através de consultas nos sites oficiais da Receita Federal, Estados e Municípios como aqueles que mostram os tributos a recolher/pagar e pagos, as notas fiscais de compra, consultas na folha de pagamento, extratos de empréstimos bancários de Curto Prazo e/ou longo prazo e o Contrato Social.

Diante disso, tem-se que a elaboração de um balanço especial de abertura inicia na identificação e coleta dos documentos necessários para o registro do ativo, passivo e PL. Em seguida, a escrituração dos fatos, que é feita a partir de uma conta contábil transitória usada como contrapartida de todos os lançamentos dos saldos encontrados. Por fim, apura-se essa conta transitória para averiguar a variação patrimonial obtida e registrá-la como lucro ou prejuízo acumulado zerando assim a conta.

2.3 NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE SIMPLIFICADAS PARA PMES

As Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Gerais simplificadas para as Empresas de Pequeno Porte e as Microempresas, NBC TG 1001 e 1002 entraram em vigência obrigatória a partir de janeiro de 2023 e de forma geral, ambas possuem como objetivo apresentar informações sobre a posição financeira, patrimonial e econômica da entidade e para fins gerais, a elaboração de demonstrações contábeis é direcionada para os principais usuários da informação, como os proprietários e instituições financeiras.

A priori, observa-se que uma das principais mudanças é em relação ao faturamento da empresa. Para fins das normas, as MEs, tem o limite de faturamento bruto anual estabelecido até R\$ 4.800 milhões e as EPPs está estabelecido entre R\$ 4.800 e R\$ 78 milhões. Esse limite traz uma vinculação com o limite proposto no art. 3º da LC nº 123/2006 e o art. 13 da Lei nº 718/98 que trata do limite para empresas que optam pelo regime tributário do lucro presumido.

Além disso, outro aspecto relevante que se verifica mudanças, é no tocante ao rol de demonstrações contábeis obrigatórias de elaboração. No quadro abaixo, é apresentado um comparativo entre as NBC TG 1000, 1001 e 1002 demonstrando quais as demonstrações cada empresa passa a ter elaboração obrigatória.

Quadro 1 – Demonstrações contábeis obrigatórias entre as NBCs TG 1000, 1001 e 1002

Demonstrações Contábeis	NBC TG 1000	NBC TG 1001	NBC TG 1002
Balanço Patrimonial	Sim	Sim	Sim
Demonstração do Resultado do Exercício	Sim	Sim	Sim
Demonstração dos Resultados Abrangentes	Sim	Não	Não
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	Sim	Sim	Não
Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados	Não	Não	Sim
Demonstração do Fluxo de Caixa	Sim	Sim	Não
Notas Explicativas	Sim	Sim, resumida	Não

Fonte: NBC TG 1000, NBC TG 1001 E NBC TG 1002

Nota-se que a NBC TG 1000 possui um leque mais completo de demonstrações para elaborar, com exceção da Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA) já que as informações dessa, constam também dentro da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL).

Na NBC TG 1001, além de também ser desnecessário a realização da DLPA, as entidades de pequeno porte não precisam realizar a Demonstração dos Resultados Abrangentes (DRA) e as notas explicativas podem ser elaboradas de forma mais resumida. Ressalta-se que no caso de as únicas movimentações no Patrimônio Líquido da empresa forem em relação aos lucros ou prejuízos acumulados, a empresa poderá apresentar a DLPA ao invés da DMPL. Além disso, a norma apresenta que a elaboração da Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC) deve ser apresentada pelo método indireto, diferente da NBC TG 1000 que deixa facultativo entre o método indireto ou o método direto.

Por fim, a NBC TG 1002 apresenta como conjunto completo de demonstrações contábeis, o Balanço Patrimonial (BP), a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) e, diferente das outras, a DLPA. Porém, ainda que não esteja obrigada a apresentar as notas explicativas, incentiva-se a realizá-las.

Além disso, as normas expressam que as entidades devem sempre apresentar as informações de forma comparativa ao exercício anterior e por isso, as entidades que existiam antes da entrada em vigências das normas devem tratar a adoção das novas normas como mudanças nas práticas contábeis. Essas mudanças possuem aplicação retrospectiva, ou seja, a entidade deve reelaborar e reapresentar as demonstrações contábeis do exercício anterior de acordo com a nova norma como se ela sempre tivesse sido aplicada devendo assim, contabilizar os ajustes retroativos nas contas de lucro ou prejuízos acumulados.

Apesar disso, na última seção das normas, é disciplinada a forma de adoção inicial das mesmas. Nesta é reconhecida a necessidade de realização de um balanço especial de abertura tanto para as empresas que já apresentavam contabilidade quanto para aquelas que não possuem escrituração formalizada e no primeiro ano de adoção as entidades devem mostrar esforços, mas não são obrigadas a apresentar essas demonstrações comparativas, porém devem declarar qual norma adotava antes da adoção da nova norma em que se enquadra.

Já no caso da inexistência de demonstrações contábeis com fundamentação em escrituração contábil, as empresas devem elaborar um balanço especial de abertura com base em inventário geral (*fresh start financial statements*). De acordo com as normas, algumas práticas podem ser adotadas para a mensuração do ativo, como a utilização de valores de mercado na data do balanço, desde que sejam confiáveis ou também valores que foram informados para as autoridades tributárias ou escriturações fiscais.

2.4 NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, INTERPRETAÇÃO TÉCNICA GERAL 1000

Junto com a aprovação das novas normas simplificadas para as EPPs e MEs fora revogada a Interpretação Técnica Geral, ITG 1000. Porém, ela entrou em processo de votação para que fosse publicada novamente, e assim, em 15 de dezembro de 2022 foi aprovada a ITG 1000 – Normas aplicáveis e modelos de plano de contas e demonstrações contábeis para micro entidade e pequena empresa.

Essa norma entra em vigência também a partir do dia 01 de janeiro de 2023 e deve ser aplicada em conjunto com as novas normas como meio de auxílio. Ela traz em seu conteúdo, de forma compilada, alguns esclarecimentos sobre a definição e diferença entre alguns dos tipos de portes empresariais bem como também sugere alguns modelos nos anexos de plano de contas, demonstrações contábeis, diretrizes para a elaboração de notas explicativas de forma mais simplificada que possa ser aplicado às EPPs e MEs além de um modelo para uma carta de responsabilidade da administração.

De acordo com a norma no item 12, no que diz respeito a essa carta, é determinado que ela tem por objetivo:

“Definir e estabelecer a obrigatoriedade da existência formal de instrumento legal que evidencie e assegure a responsabilidade da administração na implantação e manutenção dos controles internos, bem como no fornecimento, ao profissional da contabilidade, das informações e documentações completas necessárias à adequada realização da escrituração contábil e à elaboração das demonstrações contábeis anuais.”

Dessa forma, esse instrumento passa a ser como um meio de salvaguardar a responsabilidade do profissional da

contabilidade no tocante a realização da escrituração contábil. Além disso, o profissional deve obter a carta de responsabilidade da administração ao final de cada exercício social da entidade a qual presta serviços.

3 METODOLOGIA

De acordo com GIL (2022 P. 40) as pesquisas podem ser classificadas de diferentes maneiras e classifica e define-as segundo a área de conhecimento, a finalidade, o nível de explicação e os métodos adotados.

Atentando-se às definições apresentadas, tem se que a linha de pesquisa na contabilidade encontra-se na área de conhecimento das ciências sociais aplicadas e quanto ao objetivo de pesquisa, classifica-se com uma pesquisa descritiva. Conforme trecho do livro do autor supracitado: “As pesquisas descritivas têm como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno. Podem ser elaboradas também com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis.” (GIL 2022 P. 41). Nesse sentido, a pesquisa busca reunir dados e informações para que se possa averiguar um determinado fenômeno, de que forma os profissionais da área contábil estão se preparando para a adoção das normas NBC TG 1001 e 1002.

Além do mais, em relação aos métodos de pesquisa, emprega-se o delineamento de pesquisa em levantamento de dados concomitante com a pesquisa bibliográfica. Isso porque, inicialmente, será realizada uma revisão bibliográfica por meio de artigos científicos, trabalhos acadêmicos, estudos e pesquisas realizadas sobre o tema, além de revisão das normas brasileiras de contabilidade simplificadas para pequenas e médias empresas para que se possa ter também um aparato e base teórica para a pesquisa.

O levantamento de dados foi realizado por meio de um questionário eletrônico, com perguntas fechadas e abertas direcionado aos profissionais da contabilidade na cidade de Cuiabá - Mato Grosso na busca de averiguar se eles estão se preparando para a aplicação e adoção inicial das novas normas, considerando a realização do balanço especial de abertura e se possuem aporte documental para a feitura do mesmo.

Segundo a natureza dos dados da pesquisa que foi realizada, nota-se um enfoque interpretativo uma vez que serão analisadas cada uma das respostas obtidas com o formulário, logo caracterizando-se como uma pesquisa qualitativa.

4 RESULTADOS

A partir da análise dos resultados obtidos através do questionário eletrônico enviado aos profissionais da contabilidade, pôde-se encontrar informações valiosas sobre o perfil de atuação desses profissionais, o cenário atual de aplicação das novas normas, as competências e o suporte documental

relacionado à elaboração do balanço especial de abertura e a percepção desses profissionais sobre a aplicabilidade das normas NBC TG 1001 e 1002.

4.1 PERFIL DE ATUAÇÃO PROFISSIONAL DOS PARTICIPANTES DA PESQUISA

Investigou-se o perfil de atuação dos profissionais contábeis que participaram da pesquisa. Isso incluiu a identificação dos tipos de empresas para as quais prestam serviços, considerando o porte dessas empresas. Além disso, examinou-se os serviços específicos que oferecem no setor contábil, especialmente aqueles relacionados à Microempresas (MEs) e Empresas de Pequeno Porte (EPPs).

O principal objetivo desses levantamentos foi identificar entre os respondentes, quantos deles prestavam serviços às Empresas de Pequeno Porte e Microempresas, e quais tipos de serviços eles ofereciam a elas.

A tabela 1 abaixo mostra o perfil de atuação dos profissionais ao apontar uma relação entre o percentual de profissionais que prestam serviços para cada tipo de empresa classificadas pelos portes empresariais existentes.

Tabela 1 – Porte das empresas que os profissionais prestam serviços

Portes empresariais	Prestam serviços
MEI	57%
ME	64%
EPP	86%
EMP	79%
EGP	21%

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Os dados indicam que a maioria dos profissionais atuam com empresas de pequeno e médio porte, como EPPs e Empresas de Médio Porte (EMPs). Além disso, de 57% a 64% deles trabalham prestando serviços para microempresas e microempreendedores individuais (MEI) e enquanto isso, a menor parcela trabalha com empresas de grande porte (EGPs), apenas 21%.

Essa distribuição pode ser interpretada como um reflexo das oportunidades e demandas específicas do mercado no setor contábil em Cuiabá. Ela evidencia que a maioria dos profissionais está prestando serviços para as empresas que serão regidas pelas novas normas.

Em seguida, fez-se uma busca em relação aos principais serviços oferecidos às empresas. O resultado pode ser visto na tabela 2 abaixo.

Tabela 2 – Tipos de serviços contábeis oferecidos

Tipos de serviços contábeis oferecidos	Percentual %
Departamento pessoal – elaboração da folha de pagamento	86%
Societário – abertura de empresa e alterações contratuais	86%
Contábil – elaboração dos livros contábeis	79%
Fiscal – apuração de impostos	79%
Contábil – elaboração das demonstrações contábeis	71%
BPO Financeiro	14%
Consultoria	7%
Emissão de certificado digital e Registro de marcas	7%

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Os serviços com maior prestação são: departamento pessoal, societário, contábil e fiscal, ao passo que os serviços de BPO Financeiro, consultoria e outros possuem um menor percentual de prestação.

Os serviços com maior percentual são justamente aqueles estritamente necessários para a abertura e continuidade da empresa por isso que estão mais presentes no rol de serviços prestados. Entretanto, os de menores percentuais são comumente mais valorizados pelas Empresas de Médio Porte e Empresas de Grande Porte, uma vez que possuem uma maior complexidade em suas atividades, necessitando de um maior escopo legal, contábil e gerencial.

Com o intuito de especificar a pesquisa da pergunta anterior, buscou-se entender, quais são as práticas, especificamente, do departamento contábil que são realizadas para as MEs e EPPs. As tabelas 3 e 4 abaixo demonstram o percentual de realização de cada uma das práticas listadas em ordem do maior para o menor.

Tabela 3 – Práticas contábeis realizadas nas MEs

Ordem	Práticas da área contábil	MEs %
1º	Balanço patrimonial – BP	64%
2º	Demonstração do Resultado do Exercício – DRE	64%
3º	Escrituração – livro diário	64%
4º	Livro razão	50%
5º	Demonstração dos Fluxos de Caixa – DFC	36%
6º	Demonstração dos Lucros ou Prejuízos acumulados -DLPA	29%

7º	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido - DMPL	29%
8º	Elaboração de Notas Explicativas	21%
9º	Demonstração do Resultado Abrangente – DRA	7%

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Dentre os profissionais que prestam serviços às MEs, as três atividades mais praticadas são: elaboração do Balanço Patrimonial (BP), elaboração do Demonstrativo do Resultado do Exercício (DRE) e a escrituração no livro diário, todas com 64%. Metade deles disseram elaborar também o livro razão e a elaboração das demais demonstrações apresentaram percentuais igual e inferiores a 36%.

Tabela 4 – Práticas contábeis realizadas nas EPPs

Orden	Práticas da área contábil	MEs %
1º	Balanço patrimonial – BP	79%
2º	Demonstração do Resultado do Exercício – DRE	79%
3º	Escrituração – livro diário	57%
4º	Livro razão	57%
5º	Demonstração dos Lucros ou Prejuízos acumulados -DLPA	43%
6º	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido - DMPL	43%
7º	Demonstração dos Fluxos de Caixa – DFC	29%
8º	Elaboração de Notas Explicativas	14%
9º	Demonstração do Resultado Abrangente – DRA	14%

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Já em relação aos serviços prestados às EPPs, percebe-se que a elaboração do BP e da DRE são as demonstrações mais realizadas com 79%, porém a escrituração do livro diário passou a ser de 57% juntamente com o livro razão.

As EPPs, em comparação com as MEs, apresentaram um crescimento em várias demonstrações contábeis. Por exemplo, observa-se que as EPPs registram um aumento percentual mais alto no Balanço Patrimonial (BP) e na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE). Além disso, elas demonstram uma tendência a investir e buscar por práticas contábeis mais sofisticadas, como evidenciado pelo aumento percentual mais alto na utilização do Livro Razão e na elaboração de Demonstrações dos Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA) e Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL).

A partir de um comparativo com o quadro 1 apresentado anteriormente, a necessidade de elaboração de demonstrações contábeis às MEs são justamente o Balanço Patrimonial (BP), a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) os quais apresentaram o maior percentual de elaboração. Contudo não está em plena conformidade uma vez que a DLPA também aparece como obrigatória contudo apenas 29% dos profissionais que prestam serviços à MEs dizem elaborar essa demonstração.

Já a necessidade elaboração de demonstrações contábeis às EPPs são justamente o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Exercício os quais apresentaram também o maior percentual de elaboração. Contudo, menos da metade delas elabora a DMPL, DFC e as notas explicativas, mesmo que resumidas.

Em suma, as diferenças nas práticas contábeis entre MEs e EPPs podem refletir suas respectivas necessidades operacionais, grau de complexidade e estratégias de gestão financeira e patrimonial. Enquanto as MEs tendem a buscar em uma abordagem mais direta, as EPPs demonstram uma preferência por práticas contábeis mais elaboradas e uma abordagem mais abrangente para avaliar seu desempenho.

4.2 CENÁRIO ATUAL DE APLICAÇÃO DAS NOVAS NORMAS

Após realizado o levantamento do perfil dos respondentes, buscou-se entender qual era o atual cenário de aplicação das novas normas contábeis. Nesse sentido, foi questionado aos profissionais se eles já estão aplicando as normas em questão. O resultado pode ser visto a partir da tabela 5 abaixo.

Tabela 5 – Aplicação das normas NBC TG 1001 e 1002

Aplicação das normas	NBC TG 1001	NBC TG 1002
Sim, comecei a aplicá-la	21%	14%
Não, ainda não comecei	58%	57%
Não tinha conhecimento desta nova norma	21%	29%

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Em relação à aplicação da norma aplicada às EPPs, NBC TG 1001, 21% dos respondentes informam não ter conhecimento da norma até aquele momento, outros 58% dizer que ainda não começaram aplicar a norma e apenas 21% começaram a aplicá-la.

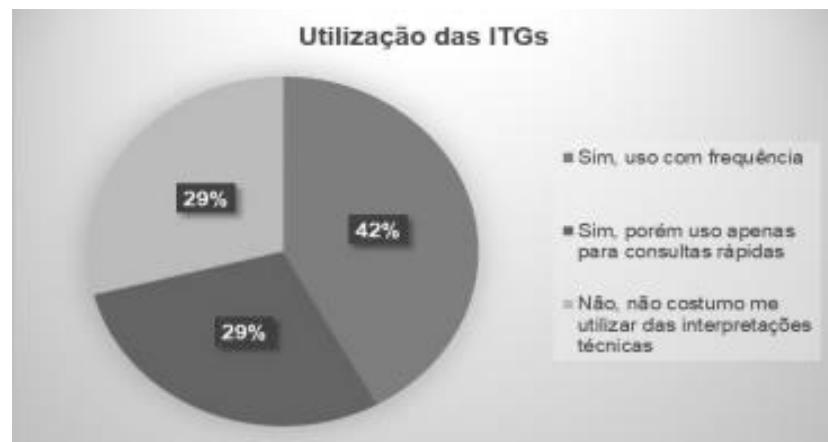
No que se refere à aplicação da norma NBC TG 1002, o percentual de respondentes que afirmam não ter o conhecimento da norma sobe para 29%, outros 57% dizem não estar aplicando as normas e aqueles que já estão aplicando representam apenas 14%.

Esses dados mostram que mais da metade dos respondentes possuem conhecimento da existência das normas, mas que mesmo assim ainda não começaram a aplicá-las. Além disso, apenas uma pequena parcela, diz estar aplicando e outra parcela fiz nem ter o conhecimento delas.

Além disso, considerando o papel de extrema relevância desempenhado pela ITG 1000 como ferramenta auxiliar na

aplicação das normas NBCs TG 1001 e 1002, empreendeu-se uma investigação para verificar a utilização dessas interpretações técnicas. Os resultados dessa análise estão apresentados no Gráfico 1 a seguir.

Gráfico 1 - Utilização das ITGs



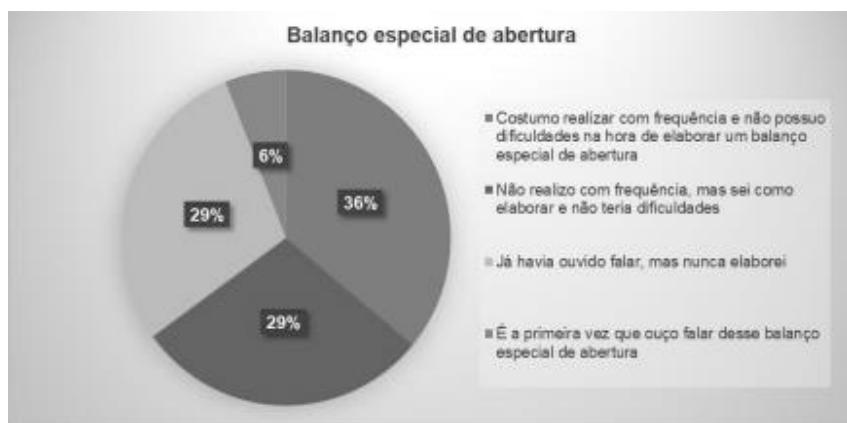
Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

O resultado geral mostra que sim, as ITGs geralmente são utilizadas como forma de auxílio à aplicação das normas, seja ela com mais frequência ou de forma mais rápida. Porém, 29% dos respondentes afirmam que não se utiliza desse tipo de material.

Nesse sentido, os resultados mostram que ainda há um desfalque considerado em relação à real aplicação das normas no cenário atual, mas que ela poderá ser melhor feita através da ITG 1000, uma vez que os respondentes afirmam utilizar essa ferramenta para auxiliá-los.

4.3 COMPETÊNCIAS E SUPORTE DOCUMENTAL NECESSÁRIOS PARA A ELABORAÇÃO DO BALANÇO ESPECIAL DE ABERTURA

No que tange às competências e ao suporte documental necessários para a elaboração do balanço especial de abertura, é crucial considerar que essa tarefa requer conhecimentos específicas. A análise da percepção dos contadores revela que existe um nível variado de conhecimento sobre essa demonstração. O gráfico 2 apresenta os resultados obtidos em relação à preparação dos profissionais para essa atividade.

Gráfico 2 - balanço especial de abertura

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Conforme os dados apresentados, apenas 6% dos respondentes relataram que é a primeira vez que se deparam com o balanço especial de abertura. Entre os demais, que totalizam 94%, 29% possuem conhecimento sobre o balanço, mas nunca o elaboraram, outros 29% não o realizam com frequência, mas afirmam que não teriam dificuldades e 36% costumam elaborar esse balanço com maior frequência e não encontram dificuldades.

Em complemento, para que o balanço especial de abertura possa ser efetivamente elaborado, é essencial contar com um aporte documental adequado. Com esse objetivo, buscou-se identificar quais documentos os profissionais acreditam ser possíveis de obter junto aos clientes. A lista desses documentos está apresentada na Tabela 6 abaixo.

Tabela 6 – Documentação para escrituração

Documentação para escrituração	Percentual %
Extratos bancários da pessoa jurídica	71%
Notas fiscais de entrada e de saída	71%
Extratos de aplicações	57%
Contratos de financiamento, empréstimos e/ou parcelamentos	50%
Valores referente a folha de pagamento e/ou pró-labore	50%
Contrato social, contando com o capital social	50%
Controle de contas a pagar e a receber	50%
Documento de compra de imobilizado	43%
Valores de tributos a recolher	43%
Extratos bancários da pessoa física e pessoa jurídica junto	36%
Contagem de caixa	36%

Inventário de estoque	36%
Fonte: Elaborado pelo autor (2023).	

De maneira geral, os documentos com maior probabilidade de obtenção são os extratos bancários de Pessoa Jurídica e as notas fiscais de entrada e saída, com 71% de aderência. Em seguida, os extratos de aplicações têm 57% de chance de serem obtidos. Os contratos de financiamento, empréstimos e/ou parcelamentos, bem como os valores relativos à folha de pagamento, contrato social e controle de contas a pagar e a receber, apresentam uma taxa de 50% de viabilidade. No entanto, documentos que comprovam a compra de imobilizado, a relação de tributos a recolher, bem como a contagem de caixa, o extrato de Pessoa Física e Pessoa Jurídica em conjunto, e o inventário do estoque possuem percentuais iguais ou inferiores a 43%.

Essa análise sugere que, embora a maioria dos profissionais não encontre dificuldades na elaboração do balanço especial de abertura, a disponibilidade de documentos essenciais para retratar fielmente a situação da empresa, como a contagem de caixa e o inventário de estoque, é relativamente baixa. Isso pode resultar em um balanço parcialmente condizente com a realidade.

4.4 PRETENSÃO E PERCEPÇÃO SOBRE A REAL APPLICABILIDADE DAS NORMAS

Exploramos a percepção dos profissionais contábeis em relação à aplicabilidade das normas. Isso incluiu entender se eles pretendiam reformular os seus serviços contábeis considerando as orientações das novas normas, bem como os desafios práticos enfrentados ao aplicá-las.

A priori, em relação a prestação de oferta dos serviços contábeis de acordo com as novas normas, conforme é apresentado na tabela 7 abaixo, apenas uma pequena parte de 14% diz já estar oferecendo esses serviços contábeis. Nota-se também que de forma geral, 72% pretendem sim prestar os serviços contábeis de acordo com as normas com algumas especificidades e os outros 14% dizem não oferecer serviços contábeis.

Tabela 7 – Pretensão de prestação de serviço contábil

Pretensão de prestação de serviço contábil	Percentual %
Sim e pretendo oferecer serviço contábil para realizar o balanço de abertura e escrituração conforme as normas	37%
Sim, pretendo oferecer serviço contábil e também darei orientação mais detalhada para o levantamento das documentações	21%

Sim, porém não pretendo oferecer um serviço contábil, deixando para a escolha do cliente	14%
Não, pois não ofereço serviço contábil	14%
Já estou oferecendo esse serviço	14%

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Por fim, na Tabela 08, apresentamos os resultados da pesquisa referentes à percepção dos profissionais sobre a efetiva aplicabilidade das normas. Investigamos se eles acreditavam contar com a colaboração dos clientes na adoção e aplicação das novas normas.

Tabela 08 – Acredita na cooperação dos clientes

Acredita na cooperação dos clientes	Percentual %
Sim, pois sabem dos benefícios que as informações contábeis trazem	29%
Não, por não conhecer a importância da contabilidade	29%
Sim, pois darei orientações detalhadas que os ajudarão	21%
Não, porque há uma resistência quanto ao pagamento a mais em honorários contábeis	14%
Não, por apenas querer serviços de outras áreas	7%

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

De maneira geral, 50% dos profissionais acreditam que haveria sim colaboração. Dessa parcela, 29% reconhecem os benefícios da contabilidade, enquanto 21% receberam orientações que os auxiliaram. Por outro lado, a outra metade dos profissionais não acredita na colaboração. 29% não compreendem a importância da contabilidade, 14% resistem ao aumento de honorários contábeis e 7% preferem serviços de outras áreas contábeis.

Portanto, embora a maioria dos profissionais tenha a intenção de oferecer serviços de acordo com as normas, ainda enfrentam obstáculos. A pretensão de adoção é acompanhada pela percepção de que haverá falta de colaboração por parte dos clientes.

5 CONCLUSÕES

O presente estudo se propôs averiguar se os profissionais da área contábil estavam se preparando para a aplicação e adoção inicial das NBCs TG 1001 e 1002. Para isso, a priori, buscou-se

saber o que mudou para as EPPs e MEs e como deveria ser a elaboração de um balanço especial de abertura.

A pesquisa revelou que as principais mudanças constatadas foram em relação às demonstrações contábeis obrigatórias de elaboração, uma vez que as EPPs tiveram seu rol reduzido ao BP, DRE, DMPL, DFC pelo método indireto e as notas explicativas de forma resumida. As MEs, ficaram obrigadas de elaborar apenas o BP, DRE e DLPA. Além disso, para fins das normas, houve mudanças no limite de faturamento bruto anual o qual ampliou até R\$ 78 milhões, diferente daquele disposto na LC nº 123/2006. Ademais, observou-se que a ITG 1000 veio para auxiliar os profissionais bem como dar respaldo à sua responsabilidade através da carta de responsabilidade da administração.

Constatou-se ainda que a realização da escrituração contábil é prevista em diversas legislações e que ela se faz necessária para manter um registro do que ocorre e do que tem impacto no patrimônio da empresa. Outrossim, o balanço especial de abertura está de fato associado à escrituração, uma vez que por meio dela, realiza-se as técnicas e procedimentos de registro dos elementos do balanço patrimonial, ou seja, do ativo, passivo e patrimônio líquido além do encerramento da Conta transitória Balanço de Abertura par apuração do lucro ou prejuízo.

Com base nos dados coletados, observa-se que a maioria dos profissionais presta serviços para empresas que se submeterão às novas normas. Esses serviços abrangem desde a abertura de empresas até consultorias. No entanto, foram identificadas diferenças percentuais nas atividades contábeis entre microempresas (MEs) e empresas de pequeno porte (EPPs), o que pode refletir suas necessidades operacionais específicas. Além disso, constatou-se que, até o momento da pesquisa, os profissionais dedicavam maior atenção apenas em algumas das demonstrações obrigatórias conforme a nova redação das normas.

Quanto à adoção das normas, os resultados indicam que ainda há uma lacuna de 70% em relação à aplicação efetiva das mesmas. No entanto, os profissionais reconhecem que a ITG 1000 pode contribuir para uma melhor aplicação.

No que diz respeito às competências e à documentação necessária para a adoção inicial das normas, especialmente na elaboração do balanço especial de abertura, os respondentes demonstraram estar preparados. Apenas 6% relataram não ter conhecimento sobre esse demonstrativo. Além disso, os documentos disponíveis para escrituração estão alinhados com as exigências para a realização do balanço especial de abertura. No entanto, é importante ressaltar que o balanço seria mais preciso se fosse possível obter todo o suporte documental, embora alguns deles apresentem chances de obtenção relativamente baixas.

Por fim, este estudo constatou que há a intenção de aplicar as novas normas contábeis, mesmo que a implementação efetiva ainda não tenha ocorrido em grande parte. Os

profissionais envolvidos percebem que a colaboração dos clientes pode ser insuficiente.

O estudo, realizado por meio de um formulário eletrônico durante pouco mais de dois meses, considerou uma amostra de profissionais contábeis em Cuiabá-MT. No entanto, é importante observar que a pesquisa tem limitações, especialmente em relação ao número de respondentes.

Sugere-se que futuras pesquisas ampliem a amostra e sejam conduzidas em outras localidades para avaliar a aplicabilidade real das novas normas. Além disso, investigações adicionais devem abordar outros aspectos das normas contábeis, considerando sua recente implementação e a falta de pesquisas abrangentes sobre o assunto.

REFERÊNCIAS

- Balanço de abertura para novas empresas. **Linker**. Disponível em:<<https://linker.com.br/blog/balanco-de-abertura-empresa-nova/>> Acesso em: 29 de novembro de 2022.
- BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.** Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. 14 dez. 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 27 out. 2022.
- BRASIL. Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992.** Institui alteração na legislação do imposto de renda e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8541.htm>. Acesso em: 29 de novembro de 2022.
- BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406com_pilada.htm>. Acesso em: 16 de março de 2023.
- BRASIL. Lei nº 14.195, de 26 de agosto de 2021.** Dispõe sobre a desburocratização societária e de atos processuais. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2021/Lei/L14195.htm>. Acesso em 27 de outubro de 2022.
- Conselho Federal de Contabilidade (CFC). **Norma Brasileira de Contabilidade, ITG 1000: Dispõe sobre Normas aplicáveis e modelos de plano de contas e demonstrações contábeis para microentidade e pequena empresa.** CFC. 2022. Disponível em: <<https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/ITG%201000.pdf>>. Acesso em: 04 de março de 2023
- Conselho Federal de Contabilidade (CFC). **Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TG 1000 (R1): Dispõe sobre a Contabilidade para Pequenas e médias Empresas.** CFC. 2016. Disponível em: <[https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG1000\(R1\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG1000(R1).pdf)>
- Conselho Federal de Contabilidade (CFC). **Norma Brasileira de**

Contabilidade, NBC TG 1001: Dispõe sobre a Contabilidade para Pequenas Empresas. CFC. 2021. Disponível em: <<https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG1001.pdf>>.

Concelho Federal de Contabilidade (CFC). **Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TG 1002: Dispõe sobre a Contabilidade para micro entidades.** CFC. 2021. Disponível em: <<https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG1002.pdf>>.

GIL, Antonio C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa.** Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2022. E book. ISBN 9786559771653. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978655971653/>>. Acesso em: 24 set. 2022.

Painel do mapa das empresas. **Receita federal.** Disponível em: <https://www.gov.br/empresas_e-negocios/pt-br/mapa-de-empresas/painel-mapa-de-empresas>. Acesso em 28 de agosto de 2022

Participação das micro e pequenas empresas no PIB (%) – Brasil, 1985 e 2011. **Data SEBRAE.** Disponível em: <<https://datasebrae.com.br/pib2/#micro>>. Acesso em 28 de agosto de 2022.

PIRES, T. C. **Procedimentos e técnicas adotados na elaboração e contabilização de um balanço de abertura em microempresas e empresas de pequeno porte.** 2018. Trabalho de Conclusão de Curso -Faculdade de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Rio Grande do Sul, 2018. <<https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/197444>> Acesso em: 23 de março de 2023.

Saiba o que é balanço de abertura e como fazer da sua empresa. blog. contaazul. 23 de novembro de 2022. Disponível em: <<https://blog.contaazul.com/saiba-o-que-e-balanco-de-abertura-e-como-fazer-o-da-sua-empresa>> Acesso em: 29 de novembro de 2022.

SILVA, Juliano. **Balanço especial de abertura principais orientações.** CIÊNCIAS CONTÁBEIS. 11 de outubro de 2016. Disponível em: <<http://www.cienciascontabeis.com.br/balanco-de-abertura-principais-orientacoes/>>. Acesso em 25 de setembro de 2022.

TOMELIN, Irene Petry; NOVAES, Jaice Bernadete V; BUCKER, Patricia Pereira. A contabilidade na era digital: escrituração contábil digital. **Revista de Ciências Gerenciais**, v. 14, ed. 19, p. 249-268, 22 set. 2011. Disponível em: <<https://revista.pgsskroton.com/index.php/rcger/article/download/2592/2474>>. Acesso em: 21 mar. 2023

Total de empresas. **Data SEBRAE.** 11 de maio de 2020. Disponível em: <<https://datasebrae.com.br/totaldeempresas-11-05-2020/>>. Acesso em 28 de agosto de 2022