

**ROGÉRIO DIAS DE ABREU
MARIA CELESTE BAPTISTA DE MELLO**

Resumo

O princípio da entidade diz respeito ao patrimônio, objeto da Contabilidade, e esclarece que o patrimônio da empresa não pode ser confundido com o patrimônio dos sócios ou proprietários. Entretanto, uma das teorias do patrimônio líquido – a teoria do proprietário – pressupõe que ativos e passivos pertencem ao proprietário. Nessa perspectiva, a entidade existe para satisfazer aos objetivos e necessidades do dono, que assume o papel de referencial dos procedimentos contábeis. Assim, resta saber se o princípio da entidade é respeitado no caso de micro e pequenas empresas que, naturalmente, se enquadrariam na teoria do proprietário. O objetivo da pesquisa realizada é analisar a aplicabilidade do princípio da entidade em micro e pequenas empresas do Distrito Federal, respondendo ao seguinte problema: qual o grau de aplicabilidade do princípio da entidade nas micro e pequenas empresas? Para isso, foi desenvolvido um estudo multicase, com três microempresas e três pequenas empresas, identificadas como Micro01, Micro02, Micro03 e Peque01, Peque02 e Peque03, respectivamente. De maneira geral, as evidências sugerem desrespeito ao princípio da entidade, sendo mais evidente em relação às microempresas. As empresas do estudo parecem ter um relativo conhecimento sobre o princípio da entidade. Porém, percebe-se que, em algumas situações, não existe observância a esse princípio. A preocupação maior parece ser a adequação a regras tributárias e de concessão de crédito, e não à qualidade da informação contábil, decorrente da aplicação dos princípios contábeis. Dada à relevância do tema e o contingente de micro e pequenas empresas, sugere-se estender a pesquisa para outras amostras.

Palavras-chave: Princípio da Entidade, Microempresa, Pequena Empresa, Teorias do Patrimônio Líquido.

Abstract: The entity principle refers to the patrimony, object of Accounting, and states that the company's assets cannot be confused with the assets of the partners or owners. However, one of the theories of equity - the owner theory - assumes that assets and liabilities belong to the owner. From this perspective, the organization exists to fulfill the goals and needs of the owner, who assumes the role of reference of accounting procedures. So, the question is whether the entity principle is respected in the case of micro and small businesses, of course, would fit the owner theory. The purpose of this article is to analyze the applicability of the entity in micro and small companies in the Federal District, responding to the following question: What is the degree of applicability of the entity principle in micro and small businesses. To do so, it was developed a multi case study with three micro and three small companies, identified as Micro01, Micro02, Micro03 and Peque01, Peque02 and Peque03 respectively. Overall, the evidence suggests disrespect for the entity principle, being more evident in relation to micro-enterprises. The companies in the study seem to have a relative knowledge of the entity principle. However, it is clear that in some situations, there is no observance of this principle. The biggest concern seems to be the fitness for tax rules and granting credit, not the quality of accounting information, resulting from the application of accounting principles. Given the contingent of micro and small businesses, analysis should be extend to other samples.

Keywords: Entity Principle, Microenterprise, Small Company, Shareholders' Equity Theories.

INTRODUÇÃO

Em 2010, os princípios contábeis foram revistos pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), permanecendo em vigor os seguintes: entidade, continuidade, oportunidade, registro pelo valor original, competência e prudência. Nota-se que essa revisão ocorreu no momento em que as práticas contábeis brasileiras se alinhavam às normas internacionais de contabilidade.

Dentre os princípios que foram mantidos pelo CFC destaca-se o princípio da entidade, que diz respeito ao patrimônio, objeto da Contabilidade, e esclarece que o patrimônio da empresa não pode ser confundido com o patrimônio dos sócios ou proprietários.

Certamente, esta distinção é bastante clara no caso de médias e grandes empresas, nas quais, normalmente, o gerente não ocupa a posição de proprietário. A situação em micro e pequenas empresas, entretanto, é diferente.

Muitas vezes, essas empresas têm o proprietário como gestor e único responsável pelas atividades financeiras e administrativas. Dessa forma, parece existir maior dificuldade para atender ao princípio da entidade.

Diversos estudos têm sido realizados para verificar o uso de ferramentas gerenciais em micro e pequenas empresas. Porém, a questão da aplicabilidade dos princípios contábeis não vem merecendo a devida atenção.

Os princípios contábeis são os fundamentos da Teoria Contábil; e os estudos que verificam como a teoria é posta em prática são necessários para o desenvolvimento da ciência. Contudo, conforme indicam Niyama e Silva (2013), os estudos e as pesquisas que discorrem sobre estes princípios têm sido deixado de lado por diversos motivos, dentre eles: a ênfase atribuída ao mecanismo de funcionamento do débito e crédito e à prática contábil; e a pouca valorização do profissional contábil.

Este panorama apresentado confronta-se com o entendimento de que a utilização dos

princípios contábeis e o uso de ferramentas da contabilidade gerencial são a base da gestão empresarial. Sendo assim, quando os princípios da contabilidade são deixados de lado, os resultados podem ser desastrosos para as empresas, afetando a sua sustentabilidade.

De fato, a observância dos princípios de contabilidade é obrigatória no exercício da profissão contábil e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade (CFC, 2010). Por isso, a priori, a contabilidade de qualquer empresa, deve observar tais princípios, inclusive as micro e pequenas empresas.

No atual cenário econômico brasileiro, as empresas desse porte têm demonstrado papel relevante para o crescimento da economia. E, a cada ano, as novas organizações que se constituem diversificam ainda mais a oferta de bens e serviços. Por exemplo, doceiros, borracheiros, manicures, cabelereiros e eletricitas, dentre outros, somam cinco milhões de microempresários individuais cadastrados no Simples Nacional (MARSOLA, 2015). Contudo, o tempo de vida desses empreendimentos, normalmente, é curto.

Na análise das principais causas de mortalidade empresarial, o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas, SEBRAE, constatou que 25% fecharam por falta de capital; 19% por falta de clientes/mercado; 11% por problemas de gestão; 11% por problemas pessoais dos proprietários; 9% por problemas entre os sócios; 7% por problemas legais e 6% por problemas concorrenciais.

Além dos motivos apontados, destaca-se também como contribuinte para a precoce mortalidade destas empresas a falta de conhecimento da área contábil e, conseqüentemente, a falta de aplicação dos princípios de contabilidade, necessários para produzir informações de qualidade para a tomada de decisão.

Em micro e pequenas empresas, se não é considerado o princípio da entidade, o patrimônio é gerido de forma inadequada, pois as contas pessoais são misturadas com as jurídicas, o que acaba ocasionando uma imprecisão dos resultados dessas empresas.

Nesse contexto, o objetivo desta pesquisa é analisar a aplicabilidade do princípio da entidade em micro e pequenas empresas do Distrito Federal, por meio da mensuração do seu grau de aplicabilidade.

Assim, o estudo proposto sobre o princípio da entidade coloca em pauta um tema que necessita de discussão acadêmica, evidenciando, conseqüentemente, sua relevância para o desenvolvimento da Ciência Contábil. Além disso, no caso das micro e pequenas empresas,

proprietários e contadores podem entender como aplicar o princípio da entidade e tirar proveito na análise do desempenho das empresas.

O Princípio da Entidade e o Patrimônio Contábil

Na escola contábil norte-americana, que influenciou a adoção de princípios contábeis no Brasil (NIYAMA; SILVA, 2013), a estrutura conceitual é apresentada de forma hierarquizada: postulados, princípios propriamente ditos e convenções (IUDÍCIBUS; MARION; FARIA, 2009). Nesse arcabouço teórico, o postulado da entidade é uma das “premissas básicas acerca do ambiente econômico, político e social no qual a Contabilidade deve operar” (IUDÍCIBUS, 2010, p. 33).

[...] o importante, no entendimento e aplicação do postulado da entidade, é que devemos realizar um esforço, tanto na avaliação de seus consumos, como das utilidades auferidas, com os respectivos ativos e passivos, para separar o que pertence à entidade do que deve ser alocado para os sócios ou proprietários das mesmas. (IUDÍCIBUS, 2010, p. 34).

No início da década de 80, a estrutura conceitual do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nomeou apenas princípios, por entender que não pode haver hierarquização formal entre eles, “dado que são os elementos predominantes na constituição de um corpo orgânico” (IUDÍCIBUS; MARION; FARIA, 2009, p. 65).

No entanto, sendo um dos princípios da Contabilidade, o princípio da entidade mantém o significado de um postulado ambiental, que se refere mais ao ambiente econômico ou social em que as entidades atuam, e é considerado o início de todo o encadeamento entre o raciocínio contábil e o arcabouço estrutural da Ciência Contábil (IUDÍCIBUS; MARION; FARIA, 2009).

Após a revisão da Resolução CFC 750, agora inspirada na escola contábil europeia, o princípio da entidade encontra-se expresso assim:

Art. 4º O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por conseqüência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição (CFC, 2010).

Na Contabilidade, o termo patrimônio pode ser usado em dois sentidos: como sinônimo de ativo, ou como o direito de pessoas físicas e jurídicas sobre os ativos, isto é, como parcela do capital (RIBEIRO FILHO; LOPES; PEDERNEIRAS, 2009). No segundo caso, trata-

se do patrimônio líquido, que é a diferença entre o ativo e passivo.

Embora sua mensuração se resuma entre essa diferença de ativo e passivo, também há elementos que caracterizam o patrimônio: distribuições de dividendos e direito de participações no patrimônio líquido de uma entidade (IUDÍCIBUS, 2010). Dessa forma, devem ser discutidas as teorias do Patrimônio Líquido.

As Teorias do Patrimônio Líquido

Para entender como as diferentes empresas/gestores enxergam o patrimônio, diversas teorias foram desenvolvidas sobre o patrimônio líquido. As principais são: a teoria do proprietário e a teoria da entidade.

A teoria do proprietário teve origem nos primórdios da Contabilidade, quando a economia era composta por pequenos negócios. Nessa visão, a entidade existe para satisfazer aos objetivos e necessidades do dono, que assume o papel de referencial dos conceitos e procedimentos contábeis (NIYAMA; SILVA, 2013).

Já para Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2009), a teoria do proprietário parte da ideia que os ativos e os passivos do proprietário pertencem ao mesmo, e a diferença representa a sua riqueza líquida. O proprietário é o foco principal da contabilidade, e as receitas e despesas representam um aumento ou diminuição do lucro do dono (NIYAMA; SILVA, 2013, RIBEIRO FILHO; LOPES; PEDERNEIRAS, 2009).

Por isso, a teoria do proprietário se encaixa mais com as empresas individuais e familiares, uma vez que o proprietário e a gestão da empresa acabam se misturando, e o resultado das atividades da empresa acaba sendo incorporado ao patrimônio do proprietário (RIBEIRO FILHO; LOPES; PEDERNEIRA, 2009).

As principais diferenças entre a Teoria do Proprietário e Teoria da Entidade estão em suas respectivas visões gerais. A teoria do proprietário é composta de empresas com baixo capital, tornando-se, assim, inadequada quando se fala de empresas maiores, de onde surgiu a teoria da entidade. A Teoria da Entidade foi proposta para refletir a realidade econômica da empresa e não do proprietário, passando a ser uma medida de eficiência gerencial, e indicando possíveis lucros ou prejuízos futuros. (NIYAMA; SILVA, 2013).

Outra grande diferença reside na conceituação da divisão do lucro líquido, ou seja, a diferença entre receita e despesa, que na teoria do proprietário vai direto para o empresário e representará um aumento em sua riqueza, sendo assim, imediatamente somado ao capital do proprietário ou da propriedade. As retiradas de capital representam os dividendos em dinheiro e

os lucros retidos representam parte da propriedade total (VAN BRENDA; HENDRIKSEN, 2014, RIBEIRO FILHO; LOPES; PEDERNEIRAS, 2009).

Na teoria da entidade, contudo, a demonstração do resultado foca o lucro operacional, que corresponde ao resultado da empresa. Assim, todo e qualquer lucro obtido será da entidade, até que seja transferido aos participantes individuais por meio de uma declaração de dividendos (NIYAMA; SILVA, 2013, RIBEIRO FILHO; LOPES; PEDERNEIRAS, 2009).

O início da teoria da entidade se deu no final do século XIX para o início do século XX, impulsionada pelo crescimento das grandes companhias e a necessidade de segregar a gestão e a propriedade (NIYAMA; SILVA, 2013).

Na Contabilidade, entidade “é todo ‘núcleo’ capaz de manipular recursos econômicos e que tenda a adicionar valor aos recursos manipulados” (IUDÍCIBUS et al, 2010, p. 95), e o patrimônio líquido é uma fonte de recursos para o ativo (NIYAMA; SILVA, 2013).

De acordo com a teoria da entidade, antes de qualquer coisa é necessário esclarecer que a empresa tem uma vida distinta de suas atividades e dos interesses pessoais dos proprietários, a empresa tem personalidade própria (IUDÍCIBUS, 2010). O sócio não se mistura com a empresa, e a mesma tem existência própria, sem vínculo com o proprietário (RIBEIRO FILHO; LOPES; PEDERNEIRAS, 2009). Dito isto, é fundamental apresentar as características das micro e pequenas empresas e, em seguida, discutirmos o método da pesquisa.

Características das Micro e Pequenas Empresas

Segundo Freire, Lemke e Souza (2011), a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, conceitua micro empresa aquela com receita bruta igual ou menor a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e pequena empresa aquela com receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

Por seu turno, o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) usa o número de funcionários como critério para classificação do porte da empresa, conforme indica o Quadro 1:

Quadro 1 – Classificação das empresas quanto ao porte, segundo o SEBRAE

Indústria:	
Micro	com até 19 empregados
Pequena	de 20 a 99 empregados
Média	100 a 499 empregados

Grande	mais de 500 empregados
Comércio e Serviços:	
Micro	até 9 empregados
Pequena	de 10 a 49 empregados
Média	de 50 a 99 empregados
Grande	mais de 100 empregados

Fonte: SEBRAE-SC, 2006

O surgimento de uma pequena empresa, normalmente, acontece por meio de um empreendedor, geralmente o principal executivo, predominando o improvisado nas tomadas de decisões e ações planejadas (FREIRE; LEMKE; SOUZA, 2011).

As micro e pequenas empresas fazem a escolha pela tributação do lucro presumido, permitindo-lhes fazer de forma simples e concisa a contabilidade de sua empresa e podendo separar o que é patrimônio da empresa e patrimônio dos sócios, contemplando-se, assim, o princípio da entidade (PIRES et al, 2008).

Segundo Rubert et al. (2010), nas empresas, em geral, quando os recursos não são utilizados de forma correta ou quando não há clareza contábil, o risco de ter um conflito é muito alto e, para grande parte dos pequenos empresários, esse é o maior obstáculo a ser superado.

O administrador deverá saber separar os gastos originados pelo negócio (entidade contábil) dos gastos pessoais. E quando houver o caso de administrador utilizar dinheiro da empresa, este terá que contabilizar um empréstimo da entidade para a pessoa física, da mesma forma se o administrador precisar pegar do seu próprio dinheiro para pagar algo da empresa, terá que ser contabilizado empréstimo de pessoa física para a empresa que contraiu o empréstimo. (MARION, 2009 apud FREIRE; LEMKE; SOUZA, 2011, p.4).

Diante destes conceitos, apresentam-se as decisões metodológicas desenvolvidas para cumprir o objetivo desta pesquisa de analisar a aplicabilidade do princípio da Entidade em micro e pequenas empresas do Distrito Federal.

Metodologia

Classificação da Pesquisa

Foi desenvolvida uma pesquisa descritiva que, segundo Gil (2010), tem como característica identificar determinados fenômenos e possíveis relações entre variáveis de três micro empresas e três pequenas empresas do Distrito Federal.

A pesquisa descritiva se configura como um estudo entre a pesquisa exploratória e a explicativa, portanto, não é tão preliminar como a exploratória e nem tão profunda como a explicativa (BEUREN, 2004).

Segundo Gil (2010), o planejamento da pesquisa de maneira mais ampla envolve os fundamentos de metodologia, definição dos

objetivos, ambientes da pesquisa e as especificações das técnicas e análise de dados.

Quanto aos procedimentos, realizou-se uma pesquisa bibliográfica e um estudo multicaso, que é muito utilizado pelos pesquisadores com finalidade de aprofundar os conhecimentos de determinado fenômeno (BEUREN, 2004).

O estudo multicaso é um modelo para produção de conhecimentos específicos e, embora seja flexível, não deixa de ser rigoroso. Apresenta várias vantagens, como aprofundamento de problemas específicos, estímulo ao desenvolvimento de novas pesquisas e, principalmente, permite que o pesquisador investigue sob a perspectiva dos participantes das empresas (GIL, 2009).

População/Amostra

A amostra é composta por três micros empresas e três pequenas empresas, selecionadas de acordo com os dois critérios usualmente adotados: número de funcionários e receita bruta anual. As empresas selecionadas atuam na prestação de serviços ou na área comercial. Estão localizadas em Águas Claras e Guará, no caso das micro, e no Setor Comercial Sul de Brasília, no caso das pequenas.

Neste estudo as empresas foram identificadas como Micro01, Micro02, Micro03, Peque01, Peque02 e Peque03. Os Quadros 2 e 3, a seguir, apresentam os perfis destas empresas.

Quadro 2 – Perfil das Microempresas da Amostra

Micro01	
Empresa	
Ramo:	Prestação de Serviço
Nº Funcionários:	9
Receita bruta:	R\$ 60.000,00
Tempo da Empresa:	> 2 < 5 anos
Número de sócios:	1
Respondente	
Idade:	> 26 < 35 anos
Formação:	Superior completo
Micro02	
Empresa	
Ramo:	Prestação de Serviço
Nº Funcionários:	4
Receita bruta:	R\$ 60.000,00
Tempo da Empresa:	> 10 anos
Número de sócios:	1
Respondente	
Idade:	> 50 anos
Formação:	Fundamental
Micro03	
Empresa	
Ramo:	Comércio
Nº Funcionários:	6
Receita bruta:	R\$ 320.000,00
Tempo da Empresa:	> 10 anos
Número de sócios:	2
Respondente	
Idade:	> 41 < 50 anos
Formação:	Fundamental

Fonte: elaboração própria a partir dos dados coletados.

Observa-se que as microempresas têm mais de dois anos de vida, sendo que duas têm mais de dez anos (Micro02 e Micro03). Isto sugere que os gestores/proprietários foram capazes de manter a continuidade dos empreendimentos, independentemente do grau de formação ser baixo. Talvez, a experiência pessoal dos proprietários (idades acima de 40 anos) tenha contribuído para a longevidade das microempresas citadas.

Quadro 3 – Perfil das Pequenas Empresas da Amostra

Peque01	
Empresa	
Ramo:	Prestação de Serviço
Nº Funcionários:	15
Receita bruta:	R\$ 1.700.000,00
Tempo da Empresa:	> 1 < 2 anos
Número de sócios:	1
Respondente	
Idade:	> 26 < 35 anos
Formação:	Superior completo
Peque02	
Empresa	
Ramo:	Prestação de Serviço
Nº Funcionários:	14
Receita bruta:	R\$ 600.000,00
Tempo da Empresa:	> 2 < 5 anos
Número de sócios:	1
Respondente	
Idade:	> 26 < 35 anos
Formação:	Superior completo
Peque03	
Empresa	
Ramo:	Comércio
Nº Funcionários:	10
Receita bruta:	R\$ 250.000,00
Tempo da Empresa:	> 2 < 5 anos
Número de sócios:	2
Respondente	
Idade:	> 18 < 25 anos
Formação:	Superior completo

Fonte: elaboração própria, a partir dos dados coletados.

O tempo de vida das pequenas empresas da amostra não ultrapassa cinco anos, sendo que, a Peque01 ainda está no período crítico em que ocorre a mortalidade precoce (até dois anos). Observa-se, também, que os pequenos empresários são mais jovens do que os microempresários estudados.

Instrumento de coleta

Para o estudo multicaso, os instrumentos de coleta utilizados foram questionários aplicados por meio de entrevistas individuais face a face com os proprietários das empresas.

O questionário, além dos dados de identificação das empresas, foi composto por perguntas de múltipla escolha e perguntas abertas, abordando situações que mostram a aplicação do princípio da entidade, ou não.

A aplicação dos questionários ocorreu no local da empresa, com horário previamente agendado com o proprietário no primeiro semestre de 2015, após os respondentes serem devidamente orientados e entrevistados sobre os objetivos da pesquisa e os eventuais riscos. Cada respondente assinou um Termo de Consentimento Livre e Esclarecido, que é mantido arquivado, conforme recomendado pelo NIP (2014).

Análise dos Resultados

As questões de múltipla escolha admitem as seguintes respostas: Nunca (N), Às vezes (V), e Sempre (S), sendo que algumas acrescentam mais uma opção: Regularmente (R).

As questões 1 e 2 identificam como as empresas da amostra obtêm novas fontes de recursos para sanar dificuldades financeiras da mesma. Em ambas as situações, o desejável é que ocorra o registro dos fatos, respeitando o princípio da entidade.

Observa-se que a maioria das empresas diz que não recorre a novos aportes de capital ou a operações bancárias em nome da empresa. Entretanto, a Micro02 diz sempre recorrer a novos aportes e as Peque01 e Peque02 utilizam, às vezes, operações bancárias. Possivelmente, o acesso às linhas bancárias é concedido pelo porte das empresas, já que as pequenas empresas têm receitas brutas bem maiores do que as das microempresas.

1 - Em eventuais necessidades financeiras da empresa, recorre a novos aportes do proprietário?			
	N	V	S
Micro01	X		
Micro02			X
Micro03	X		
Peque01	X		
Peque02	X		
Peque03	X		
2 - Em eventuais necessidades financeiras da empresa, recorre a descontos de duplicatas ou empréstimos bancários em nome da empresa?			
	N	V	S
Micro01	X		
Micro02	X		
Micro03	X		
Peque 01		X	
Peque02		X	
Peque 03	X		

As questões 3 e 4 tratam das dificuldades financeiras dos proprietários.

3 - Em eventuais necessidades financeiras do proprietário, recorre a descontos de duplicatas ou empréstimos bancários em nome da empresa?			
	N	V	S

Micro01	X		
Micro02	X		
Micro03	X		
Peque01	X		
Peque02	X		
Peque03	X		
4 - Em eventuais necessidades do proprietário, recorre a saque da empresa?			
	N	V	S
Micro01	X		
Micro02		X	
Micro03		X	
Peque01	X		
Peque02		X	
Peque03			X

Em suas respostas, as empresas não assumem obrigações para sanar as necessidades dos proprietários. Porém, exceto a Micro01 e a Peque01, as demais realizam saques diretamente da empresa. No caso da Peque03, o respondente admitiu que sempre recorre ao saque da empresa. Esse comportamento sugere que o princípio da entidade não é atendido.

As questões 5 e 6 se referem a pequenos gastos da empresa. Quando os proprietários usam recursos pessoais para realizar pequenos pagamentos da empresa, há uma tendência a não observar o princípio da entidade, pois, usualmente, não são feitos registros contábeis correspondentes.

5 - Pequenos gastos da empresa são pagos com dinheiro (Caixa/Conta Corrente) do proprietário?				
	N	V	R	S
Micro01	X			
Micro02			X	
Micro03	X			
Peque01	X			
Peque02	X			
Peque03		X		
6 - Pequenos gastos da empresa são pagos com dinheiro (Caixa/Conta Corrente) da empresa?				
	N	V	R	S
Micro01				X
Micro02		X		
Micro03				X
Peque01				X
Peque02		X		
Peque03			X	

A maior parte das empresas pesquisadas diz nunca utilizar dinheiro do proprietário para realizar pequenos gastos (questão 5), exceto a Micro02, que o faz regularmente e a Peque03, que diz que às vezes utiliza o dinheiro do proprietário. Contudo, a Peque02 é inconsistente ao responder que nunca usa dinheiro do proprietário e, em seguida, que os pequenos pagamentos feitos com dinheiro da empresa (questão 6) só ocorrem às vezes.

As questões 7, 8 e 9 avaliam o uso de ativo não circulante. As microempresas mostraram um comportamento semelhante: no caso de atividade externa, utilizam o veículo do proprietário e nunca veículo da empresa ou terceirizado. Isso pode ser explicado pelo tamanho da empresa, cujo capital disponível é pequeno, ou pela pouca frequência de atividades externas, além da facilidade de uso do veículo do proprietário. Contudo, ao fazê-lo, não registram os gastos de combustível e de manutenção de veículo que seriam de responsabilidade da empresa. Essa prática não atende ao princípio da entidade, pois não se observa um esforço na avaliação dos consumos e das utilidades auferidas, separando o que pertence à entidade do que deve ser alocado para os sócios ou proprietários das mesmas.

7 - Para realizar atividade externa, a empresa utiliza veículo do proprietário?			
	N	V	S
Micro01			X
Micro02			X
Micro03			X
Peque01		X	
Peque02		X	
Peque03		X	
8 - Para realizar atividade externa, a empresa utiliza veículo próprio?			
	N	V	S
Micro01	X		
Micro02	X		
Micro03	X		
Peque01			X
Peque02		X	
Peque03	X		
9 - Para realizar atividade externa, a empresa utiliza veículo terceirizado?			
	N	V	S
Micro01	X		
Micro02	X		
Micro03	X		
Peque01	X		
Peque02	X		
Peque03		X	

As questões 10 e 11 tratam da questão dos registros de retiradas de dinheiro pelos proprietários da empresa (sócios).

10 - Retiradas de dinheiro da empresa pelos sócios são registrados como pró-labore?			
	N	V	S
Micro01			X
Micro02	X		
Micro03			X
Peque01			X
Peque02			X
Peque03	X		
11 - Retiradas de dinheiro da empresa pelos sócios são informais (sem registro)?			
	N	V	S

Micro01	X		
Micro02		X	
Micro03		X	
Peque01	X		
Peque02	X		
Peque03			X

A Micro01 faz suas retiradas como pró-labore e nunca faz retiradas informais, prática alinhada ao princípio da entidade. Entretanto, a Micro02 e a Micro03 têm respostas conflitantes, pois dizem que nunca ou sempre fazem retiradas pró-labore, e, em seguida, admitem que, às vezes, fazem retiradas informais de dinheiro, não preservando assim, o princípio da entidade.

As questões 12, 13 e 14 investigam como os proprietários tratam os lucros das empresas. De acordo com a Teoria da Entidade, o lucro é da entidade.

12 - O lucro da empresa é retirado pelo proprietário para gastos pessoais?			
	N	V	S
Micro01	X		
Micro02		X	
Micro03			X
Peque01	X		
Peque02	X		
Peque03		X	
13 - O lucro da empresa é investido na melhoria das instalações?			
	N	V	S
Micro01			X
Micro02			X
Micro03		X	
Peque01			X
Peque02		X	
Peque03			X
14 - O lucro da empresa é investido na reposição de estoque?			
	N	V	S
Micro01			X
Micro02			X
Micro03			X
Peque01	X		
Peque02		X	
Peque03	X		

Três empresas dizem nunca retirar o lucro da empresa para gastos pessoais: Micro 01, Peque01 e Peque02, utilizando-o, ao invés disto, para investir na melhora das instalações ou na reposição do estoque. Esse comportamento está em concordância com a aplicação do princípio da entidade.

Duas empresas, Micro02 e Peque03, admitem que, às vezes, tiram o lucro para gastos pessoais, acrescentando que sempre investem na empresa (melhoria das instalações ou reposição de estoque). Embora haja reinvestimento na empresa, as retiradas deveriam ser registradas contabilmente como remuneração

do capital investido pelos proprietários para que fosse preservado o princípio da entidade.

No caso da Micro03, o mesmo procedimento deveria ser seguido, pois a empresa diz que sempre retira o lucro para gastos pessoais e que, somente às vezes, investe na melhoria das instalações e na reposição de estoque.

As questões 15 e 16 tratam da relação do empresário com o contador. No primeiro caso, as respostas possíveis são Ruim, Regular, Boa e Ótima. No segundo, Mensal (M), Bimensal (B), Trimestral (T), Anual (A) e Indeterminada (I).

15 - Qual o nível de satisfação com o Contador?				
	Ruim	Regular	Boa	Ótima
Micro01				X
Micro02				X
Micro03		X		
Peque01		X		
Peque02			X	
Peque03			X	

As Micro01 e Micro02 alegaram seu nível de satisfação com seu contador ótimo, considerando que a sua baixa receita bruta não exige muito esforço do profissional contábil.

Na Micro03 e Peque01 seu nível de satisfação foi regular, pois, em contrapartida com as empresas já relacionadas anteriormente suas receitas brutas exigem uma atenção maior e um rápido retorno das informações contábeis.

No caso da Peque02 e Peque03 responderam como boa sua satisfação, tudo indica que por possuírem um nível de formação maior, sua exigência e compreensão com o retorno das informações contábeis também serão maiores.

16 - A frequência de reuniões com o contador para tratar de informações da empresa é:					
	M	B	T	A	I
Micro01	X				
Micro02		X			
Micro03					X
Peque01	X				
Peque02	X				
Peque03	X				

As três pequenas empresas e a Micro01 fazem reuniões mensais, o que pode significar maior interesse nos procedimentos contábeis e parece ser consistente com a maior aderência ao princípio da entidade apresentado por estas empresas, em contraposição à Micro02 e Micro03.

As questões seguintes investigam como os respondentes percebem a contabilidade. A questão 17, de múltipla escolha, oferece três

alternativas: Sim (S), Não (N) e Quando Necessário (Q). As questões 18 a 21 são do tipo abertas, para permitir que os respondentes expressassem suas opiniões.

17 - Conhece as normas contábeis referentes à empresa?			
	S	N	Q
Micro01			X
Micro02		X	
Micro03			X
Peque01	X		
Peque02			X
Peque03	X		

As Micro01, Micro2 e a Peque03 procuram conhecer as normas contábeis referentes à empresa só quando necessário. Essa informação não condiz totalmente com o princípio da entidade por não conhecer ao certo em qual situação será necessário recorrer às normas.

As Peque01 e Peque03 afirmaram conhecer sempre as normas contábeis, seguindo de acordo o princípio da entidade. A Micro02, porém, desconhece as normas contábeis, o que indica que a empresa é gerida não pelo conhecimento específico, e, sim, pela experiência, visto que a empresa já possui mais de dez anos no mercado.

18 - O micro/pequeno empresário precisa que as transações econômico-financeiras sejam registradas pela contabilidade para garantir os resultados do negócio? Por quê?	
Micro01	Sim. Mas até o limite de R\$ 60.000,00 não precisa.
Micro02	Sim. Porque ajuda no controle.
Micro03	Sim. Para saber como anda a empresa
Peque01	Sim. Para melhor gerenciamento dos projetos e contratos em vigor.
Peque02	Sim. Para controle administrativo, fiscal e declarações junto aos órgãos necessários.
Peque03	Não. Na maioria dos casos não são registradas todas as movimentações.

A Micro01 por ser considerada uma MEI (Micro empreendedor individual), registra só até o limite de R\$ 60.000,00, que representa o teto da receita bruta anual, o que deixa a entender que as movimentações acima disso não são registradas.

As Micro02 e Micro03 responderam de forma parecida, concordando que é de suma importância que as transações sejam registradas para controle contábil de sua empresa, porém, a Micro03 se contradiz ao dizer que é importante o registro, porém sua retirada não é feita por meio de pró-labore.

As Peque01 e Peque02 concordam com os registros das transações para obter melhor gerenciamento da sua empresa e para garantir a retiradas das declarações junto aos órgãos publicas quando necessário.

A Peque03, assim como a Micro01, não concorda com todos os registros das transações, não respeitando o princípio da entidade.

19 - Quais as vantagens das informações contábeis para a sua empresa?	
Micro01	Crédito bancário, contagem de tempo de serviço.
Micro02	A empresa está sempre em dia.
Micro03	É que tem facilidade para crédito
Peque01	Melhor e maior controle administrativo e gerencial
Peque02	Somente vantagens, para poder saberá realidade atual da empresa e se a mesma está dando lucro ou prejuízo.
Peque03	As informações ajudam no poder de decisão para os proprietários.

As Micro01 e Micro03 veem como grande vantagem a facilidade de obtenção de crédito bancário, porém, se contradizem por não efetuar nenhuma transação de empréstimos bancários (questão 02). Já a Micro02 vê como vantagem a sua empresa manter-se sempre regularizada.

As Peque01, Peque02 e Peque03 basicamente dividem a mesma vantagem que é ter um maior controle gerencial, conhecer a realidade da empresa e poder de decisão para o proprietário.

20 - Quais as desvantagens das informações contábeis para a sua empresa?	
Micro01	Limite baixo de arrecadação anual (Microempreendedor)
Micro02	Não há.
Micro03	Trabalha preocupado com irregularidades
Peque01	Não há.
Peque02	Não há.
Peque03	Muitas das informações não formam o quadro real da empresa.

A Micro01, como mencionado, vê como desvantagem o limite baixo de arrecadação anual, que o mesmo informou ser de R\$ 60.000,00. Essa observação está relacionada à tributação, pois o proprietário gostaria de ter vantagens fiscais sem limites operacionais. De fato, é comum as empresas verem a contabilidade apenas no aspecto fiscal.

A Micro03 trabalha preocupada com possíveis irregularidades da empresa e dessa maneira essa preocupação acaba se tornando uma grande desvantagem para o mesmo e a Peque03 vê como desvantagem que as

informações contábeis não correspondem a realidade da empresa, porém, admitiu que não registra todas as informações necessárias para esse controle.

A Micro02, Peque01 e Peque03 não observaram nenhuma desvantagem em relação às informações contábeis.

21 - Em sua opinião, é necessário segregar o capital do proprietário e o capital da empresa? Por quê?	
Micro01	Sim, a saúde da empresa está extremamente relacionada a isso.
Micro02	Sim, porque é mais fácil separar e controlar os gastos pessoais e da empresa.
Micro03	Sim, porque não é bom misturar o dinheiro pra não perder o controle.
Peque01	Sim, nunca devemos misturar os valores dos proprietários com a empresa.
Peque02	Sim, porque o capital da empresa se refere só a rendimentos da mesma, não vinculando aos bens do proprietário.
Peque03	Sim, segundo o princípio da entidade o capital dos sócios não se misturam com o capital da empresa.

Todas as micros e pequenas empresas concordam com a necessidade de separar os capitais do proprietário e da empresa, cada um com sua respectiva justificativa. Porém, considerando respostas anteriores, de fato, não segregam esses capitais adequadamente. Isso pode decorrer do pouco ou nenhum conhecimento contábil que detém, ou do aparente medo de fiscalização e tributação.

Conclusão

O princípio da entidade diz respeito ao patrimônio, objeto da Contabilidade, e esclarece que o patrimônio da empresa não pode ser confundido com o patrimônio dos sócios ou proprietários.

Esse princípio é alinhado com a teoria da entidade – uma das teorias do patrimônio líquido. Nesse caso, antes de qualquer coisa, é necessário reconhecer que a empresa tem uma vida distinta das atividades e dos interesses pessoais dos proprietários, isto é, a empresa tem personalidade própria.

Entretanto, outra das teorias do patrimônio líquido – a teoria do proprietário – pressupõe que ativos e passivos pertencem ao proprietário, assim como os lucros. Nessa perspectiva, a entidade existe para satisfazer aos objetivos e necessidades do dono, que assume o papel de referencial dos procedimentos contábeis.

Assim, resta saber se o princípio da entidade é respeitado no caso de micro e pequenas empresas que, naturalmente, se enquadrariam na teoria do proprietário.

O objetivo da pesquisa realizada é analisar a aplicabilidade do princípio da entidade em micro e pequenas empresas do Distrito Federal, respondendo ao seguinte problema: qual o grau de aplicabilidade do princípio da entidade nas micro e pequenas empresas?

Para isso, foi desenvolvido um estudo multicaso, com três microempresas e três pequenas empresas, identificadas como Micro01, Micro02, Micro03 e Peque01, Peque02 e Peque03, respectivamente.

De maneira geral, as evidências sugerem desrespeito ao princípio da entidade, sendo mais evidente em relação às microempresas.

Tanto nas micro e pequenas empresas do estudo, pode-se observar que todas parecem ter um conhecimento relativo sobre o princípio da entidade. Porém, em algumas situações, não existe observância a esse princípio. A preocupação maior parece ser a adequação a regras tributárias e de concessão de crédito, que de acordo com a pesquisa, as empresas não utilizam desse recurso financeiro e não à qualidade da informação contábil, decorrente da aplicação dos princípios contábeis.

Como mencionado no artigo, 11% das empresas tiveram o tempo de vida encurtado por problemas na gestão, isso implica que as micro e pequenas empresas citadas no estudo, ainda correm o risco de terem problemas no futuro, sugere-se uma reformulação na sua gestão e um trabalho mais afundo do profissional contábil da empresa fornecendo conhecimento e a importância do princípio da entidade na aplicação na tomada de decisão e controle gerencial.

Dada à relevância do tema e o contingente de micro e pequenas empresas, sugere-se estender a pesquisa para outras amostras.

Agradecimentos

Primeiramente agradeço a Deus por me dar oportunidade de chegar até esse grande momento da minha vida acadêmica. Segundo, gostaria de agradecer a todos meus familiares por me apoiarem e viver esse sonho junto comigo. A minha orientadora Maria Celeste por me passar um pouco do seu conhecimento, e que sem a sua ajuda esse artigo não teria a mesma qualidade. Aos grandes amigos que fiz na instituição e que com certeza levarei para a vida inteira, aos amigos que me apoiaram, me entenderam e de todas as formas me ajudaram a realizar esse trabalho. E, por fim agradeço a minha companheira Mariana Ferreira que esteve em todas as fases de elaboração do artigo, me dando

força e não me deixando desistir. Obrigado a todos, esse artigo pertence a cada um de vocês que me ajudaram.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade – Teoria e Prática**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CFC - Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução nº 750, redação dada pela Resolução 1.282 de 2010. Dispõe sobre os Princípios da Contabilidade (PC)**. Disponível em: <www.cfc.org.br>. Acesso em: 21 set. 2014.

FREIRE, Jozielton dos Reis; LEMKE, Valdinéia; SOUZA, Almir da Cruz. Mistura das contas pessoais e patrimoniais em micro e pequenas empresas: estudos múltiplos de casos no setor supermercadista de Santa Teresa. **VIII Convibra Administração – Congresso Virtual Brasileiro de Administração**. 2011. ES. p. 1 a p.14. Disponível em: <<http://www.convibra.com.br>>. Acesso em: 21 set. 2014.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projeto de Pesquisa**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antonio Carlos. **Estudo de caso – Fundamentação Científica – subsídios para coleta e análise de dados**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Teoria da Contabilidade**. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos; FARIA, Ana Cristina de. **Introdução à Teoria da Contabilidade**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, et al. **Contabilidade Introdutória**. 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARSOLA, Flávia. Número de microempreendedores individuais chega a cinco milhões. **Jornal Hoje**, 17 jun. 2015. Disponível

em: <<http://g1.globo.com/jornal-hoje/noticia/2015/06/numero-de-microempreendedores-individuais-chega-cinco-milhoes.html2015>>. Acesso em: 18 jun. 2015.

NIP – **Núcleo Interdisciplinar de Pesquisa**. Faculdade Icesp Promove de Brasília. Disponível em: <<http://nippromove.hospedagemdesites.ws/cep>>. Acesso em: 3 nov. 2014.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Teoria da Contabilidade**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.

PIRES, Adriana Cristina Barbosa; et al. O princípio da entidade e sua aplicação contábil nas micros e pequenas empresas. **XII Encontro latino de iniciação científica – Universidade Vale do Paraíba**. p. 1 a p.4. 2008. Disponível em: <<http://www.inicepg.univap.br/>>. Acesso em: 22 set. 2014.

RIBEIRO FILHO, José Francisco; LOPES, Jorge; PEDERNEIRAS, Marcleide. **Estudando Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

RUBERT, Isabel V. G.; et al. **Princípio da entidade e a gestão das empresas familiares**. UNICRUZ. p. 1 a p.4. 2010. Disponível em: <http://www.unicruz.edu.br/15_seminario/seminario_2010>. Acesso em: 21 set. 2014.

SEBRAE-SC. **Critérios de classificação de empresas: EI - ME - EPP**. 2006. Disponível em: <<http://www.sebrae-sc.com.br/leis/default.asp?vcdtexto=4154>>. Acesso em: 20 out. 2014.

VIEIRA, Sonia. **Como elaborar Questionários**. São Paulo: Atlas, 2009.

VAN BREDÁ, Michael F.; HENDRIKSEN, Eldon S.; **Teoria da contabilidade**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2014.