

UNIVERSO **DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

V. 04 - N. 01 - JANEIRO A DEZEMBRO - 2015 - ISSN 2238-8672



MULTIVIX



UNIVERSO
DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

MULTIVIX

MULTIPLICANDO CONHECIMENTO

ISSN 2238-8672

UNIVERSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Faculdade Capixaba de Nova Venécia – Multivix
v. 04 n. 01 Jan/Dez. – 2015 - Anual

Diretor Executivo

Prof. Tadeu Antônio de Oliveira Penina

Diretora Acadêmica

Prof. Eliene Maria Gava Ferrão

Diretora Geral

Prof. Sandréia Cerutti Carminati

Coordenadora Acadêmica

Prof. Elen Karla Trés

Coordenadora Administrativo-Financeira

Prof. Silnara Salvador Bom

Coordenador de Graduação

Prof. José Junior de Oliveira Silva

Bibliotecária

Prof. Alexandra Barbosa Oliveira

Comissão Editorial

Prof. Eliene Maria Gava Ferrão

Prof. Elen Karla Trés

Prof. José Junior de Oliveira Silva

Prof. Sabryna Zen Rauta Ferreira

COORDENADORES

Douglas Almondes

Francielle Milanez França

Ivan Paulino

José Junior de Oliveira Silva

Karina de Andrade Fonseca

Ludimila Sales Oliveira

Marcos Solon Kretli

Maxwilian Oliveira

Olívia Nascimento Boldrini

Sabryna Zen Rauta Ferreira

Universo de Ciências Contábeis/ Faculdade Capixaba de Nova Venécia / – Nova Venécia: (Jan/Dez. 2015).

Anual
ISSN 2238-8672

1. Produção científica – Faculdade Capixaba de Nova Venécia. IV. Título

UNIVERSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

SUMÁRIO

ARTIGOS

A IMPORTÂNCIA DO PROFISSIONAL CONTÁBIL E OS DESAFIOS PARA O CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS JUNTO AO FISCO FEDERAL.....	5
Aline da Silva Souza Elivânia Alves Ovani Poliane Silva Lopes Thekeane Pianissoli	
PADRONIZAÇÃO INTERNACIONAL DAS NORMAS CONTÁBEIS.....	21
Alder Paiva Reginaldo Ferreira Nascimento Thekeane Pianissoli	
DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA E SUA RELEVÂNCIA NAS DECISÕES GERENCIAIS.....	35
Danndara Souza de Araujo Juliana Cassaro Leidiani de Souza Possebon Rafael da Conceição Thekeane Pianissoli	
PERÍCIA CONTÁBIL E SUAS PERSPECTIVAS.....	50
Dinalva de Almeida Silva Maciel Geraldo Eliandro Rodrigues Juliana Raasch Thekeane Pianissoli	
AUDITORIA INTERNA COMO UM INSTRUMENTO EFICAZ DE GESTÃO	63
Eduardo Elias Frigério Ivanete Da Silva Moraes Marcus Vinícius Domingos Barbosa Ronara Wutkowski Potin Thekeane Pianissoli	
PRINCIPAIS BENEFÍCIOS DA ÉTICA NA CONTABILIDADE.....	76
Rafael Braida Galvão Ricardo Junior Schimidt Uélio Rodrigues Fonseca Thekeane Pianissoli	

EDITORIAL

É missão de uma Instituição de Ensino Superior (IES) o ensino, a extensão e a pesquisa. Quanto ao ensino, o Curso de Ciências Contábeis da Faculdade Capixaba de Nova Venécia – MULTIVIX funciona regularmente.

Continuamos inserindo nossos acadêmicos na iniciação científica, procurando o despertar dos discentes na pesquisa científica em Ciências Contábeis e nessa messe, fazemos a publicação da nossa quarta **REVISTA UNIVERSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**.

Nesta quarta publicação, apresentamos artigos de alunos e professores da Faculdade Capixaba de Nova Venécia – MULTIVIX.

Nossa proposta é de prosseguirmos com um periódico anual, com a divulgação de artigos, projetos, pesquisas e relatos de experiência diversos, etc.

Continuamos abertos para contribuições, críticas, que muito nos ajudarão na melhoria do trabalho acadêmico.

Boa leitura à todos!

Coordenação do Curso de Ciências Contábeis

A IMPORTÂNCIA DO PROFISSIONAL CONTÁBIL E OS DESAFIOS PARA O CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS JUNTO AO FISCO FEDERAL

Aline da Silva Souza¹
Elivânia Alves Ovani²
Poliane Silva Lopes³
Thekeane Pianissoli⁴

RESUMO

As mudanças ocorridas com o avanço tecnológico vêm modificando a rotina de trabalho de muitos profissionais – e não seria diferente com os contabilistas, que tem buscado acompanhar as inovações para melhor atender a seus clientes e as exigências do Fisco. As informações geradas pela contabilidade vêm ganhando relevância nos últimos anos, em grande parte, devido à sua utilidade para a Receita Federal do Brasil, que as utiliza no cruzamento de dados de modo a auxiliar na fiscalização das entidades e evitar possíveis fraudes. O objetivo deste artigo é abordar a importância que o profissional contábil tem para o cumprimento das obrigações acessórias junto ao Fisco Federal. Para subsidiar a realização deste trabalho foi realizada pesquisa descritiva, bibliográfica, exploratória e utilizou-se de questionário com perguntas fechadas, sendo aplicado em 10 escritórios de contabilidade no município de Nova Venécia-ES no ano de 2014 como instrumento para coleta de dados. Por fim, conclui-se que o contador é um elo importante entre as empresas e os órgãos governamentais no tocante ao processo de geração e envio de dados tributários.

PALAVRAS-CHAVE: Avanço tecnológico. Contabilistas. Tributos. Fiscalização.

ABSTRACT

The changes with technological advances are changing the routine work of many professionals - and it would be no different with accountants, which has sought to keep up with innovations to better serve its customers and the tax authorities' requirements. The information generated by accounting have been gaining importance in recent years, largely due to its usefulness to the Internal Revenue Service of Brazil, which uses the intersection of the auxiliary mode data in the supervision of entities and avoid possible fraud. The purpose of this article is to address the importance that the accounting professional has to fulfill ancillary obligations to the Federal Treasury. To support this work was carried out descriptive research literature, exploratory and used a questionnaire with closed questions, applied in 10 accounting firms in Nova Venécia-ES in 2014 as a tool for data collection. Finally, it is concluded that the counter is an important link between businesses and government agencies regarding the process of generating and sending tax data.

KEY-WORDS: Technological Advancement. Accounting. Tributes. Supervision.

¹ Graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba de Nova Venécia – MULTIVIX.

² Graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba de Nova Venécia – MULTIVIX.

³ Graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba de Nova Venécia – MULTIVIX.

⁴ Professora orientadora.

1 INTRODUÇÃO

Nas últimas décadas, com o mundo globalizado e avanço da tecnologia da informação, vem ocorrendo grandes mudanças nas mais diferentes áreas empresariais, que afetam cada segmento de modo distinto. Para acompanhar tais mudanças as empresas buscam evoluir de modo a continuar alcançando seus objetivos, ou seja, atender as expectativas dos clientes, obter lucro, rentabilidade, crescimento e desenvolvimento do seu negócio. Também, faz-se necessário apoiar-se nas inovações tecnológicas para facilitar as atividades das organizações e, sobremaneira, atender as crescentes exigências do Fisco⁵.

As inovações geram desafios para as empresas. E no que tange aos escritórios de contabilidade não seria diferente, pois os modernos sistemas de informação desenvolvidos para a área contábil exige o aperfeiçoamento constante desses profissionais. Isso tem feito com que o contador busque sempre atualizar-se, pois a sua finalidade básica é prover os usuários com informações para a tomada de decisões.

Os sistemas implantados pela Receita Federal do Brasil - RFB fazem com que as informações fiscais sejam repassadas em tempo real, tornando-as de fácil acesso para os setores governamentais. Desse modo, o profissional da área contábil apresenta-se como um importante intermediário entre a entidade e o governo, pois, entre seus muitos deveres, destaca-se o de enviar informações ao Fisco quando do cumprimento das diversas obrigações acessórias e, para isso, precisa estar atento aos prazos e às exigências estabelecidas na legislação fiscal referente a cada obrigação.

Cabe destacar que o cumprimento das obrigações acessórias junto ao fisco, que é dever das empresas e na maioria das vezes é feita por um profissional contábil, são de grande relevância, pois auxiliam no controle e fiscalização contra a sonegação tributária.

Para o desenvolvimento do presente trabalho utiliza-se de uma metodologia exploratória e descritiva, pois as informações contidas foram obtidas através do site da Receita Federal, livros que contam a história da contabilidade e do Código Tributário Nacional. Este artigo teve como propósito um estudo sobre a importância do profissional contábil e os desafios para o cumprimento das obrigações acessórias no âmbito Federal, para isso, realizou-se um estudo de caso em alguns escritórios na cidade de Nova Venécia - ES sendo aplicado um questionário voltado para o assunto descrito em que os dados apresentados e analisados, demonstrados em forma de percentual, considerando o todo como 100%.

2 DESENVOLVIMENTO

2.1 A EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE E O PROFISSIONAL DO SÉCULO XXI

Iudícibus (2000, p. 30) comenta que o homem primitivo ao controlar a quantidade de instrumentos de caça, pesca, ao enumerar seus rebanhos e bebidas já estava praticando a contabilidade.

⁵ De modo genérico, o termo Fisco significa o Estado (União, Estado, Distrito Federal e Municípios) no uso do seu poder de tributar. Órgão público encarregado da administração fazendária. No caso deste trabalho, o termo refere-se especificamente ao Fisco Federal.

Com o crescimento das organizações percebe-se a necessidade de tomar decisões com mais agilidade. Torna-se primordial que os escritórios contábeis se adequem as mudanças tecnológicas a fim de obter informações com agilidade e atender as exigências do fisco que necessitam de informações de forma ágil e confiável. Sá (1997, p. 15) afirma que: “a contabilidade nasceu com a civilização e jamais deixará de existir em decorrência dela; talvez, por isso, seus progressos quase sempre tenham coincidido com aqueles que caracterizaram os da própria evolução do ser humano”.

A contabilidade possui diversos objetivos. Iudícibus (1997, p. 20) destaca que: “sua finalidade é prover os usuários dos demonstrativos financeiros com informações que ajudarão a tomar decisões”. Com as mudanças ocorridas aumentou as exigências e a necessidade de dados confiáveis que auxiliem aos usuários no processo decisório. Com isso o profissional da área tende acompanhar tais alterações em busca de formação e de preceptores que os orientam as tais práticas. Iudícibus e Marion (2002, p. 21) relatam que: “muitos profissionais correm atrás de cursos, de consultores, de órgãos de consulta [...] com o objetivo de entender melhor as recentes disposições”.

O profissional busca aprimorar seus conhecimentos para fornecer dados relevantes e para orientar o administrador sobre seus negócios. Ele é uma ferramenta chave nos escritórios contábeis por ser responsável em orientar os empresários nas tomadas de decisões com ênfase financeira, gerencial e comercial; Sá (2008 p. 01).

Para a tomada de decisão do gestor a informação deve influenciar e ser relevante. “A informação possui a qualidade da relevância quando ela influencia as decisões econômicas dos usuários”, Iudícibus e Marion (2002, p. 65).

Fabretti (2009, p. 10) destaca a importância de se utilizar de tecnologias modernas para a execução do planejamento tributário que sejam acessíveis financeiramente e que atendam as necessidades da organização.

O profissional contábil é de grande importância para as entidades devido às informações que eles fornecem. Isso vem de encontro com as palavras de Iudícibus (2000, p. 39): “Na verdade, ainda estamos no limiar de uma era em que será reconhecida toda a importância da função contábil dentro das entidades”.

O profissional do século XXI vem se destacando justamente por haver uma preocupação com sua educação continuada devido as grandes mudanças ocorridas na legislação e as exigências do fisco Federal. Oliveira (1997, p.13) destaca: “Esse novo profissional tem um perfil diferente daquele de pelo menos 10 anos atrás. Ele tem mais tempo para a leitura e conferência, é menos sobrecarregado na execução de suas tarefas diárias e delega mais as atribuições a seus colaboradores”.

A valorização da classe contábil perante a sociedade vem destacando-se nos últimos anos não apenas pelos conhecimentos técnicos e sim pela sua conduta ética e profissional perante seus parceiros e clientes. O sigilo é um dos principais atributos de um contador, de modo que, a organização pressupõe que suas informações sejam reservadas e não divulgadas.

De acordo com o Código de Ética Profissional do Contador artigo 2º, inciso II:

II – guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito, inclusive no âmbito do serviço público, ressalvados os casos previstos em lei ou

quando solicitado por autoridades competentes, entre estas os Conselhos Regionais de Contabilidade.

A transparência nos procedimentos contábeis, a honestidade e a ética profissional devem ser os principais fundamentos a serem seguidos pelo contabilista no exercício de sua função. De acordo com a Resolução CFC nº 803/1996, art. 1º diz expressamente: “Este Código de Ética Profissional tem por objetivo fixar a forma pela qual se devem conduzir os Profissionais de Contabilidade, quando no exercício profissional e nos assuntos relacionados à profissão e à classe”. O contador deve respeitar todas as normas contidas no Código de Ética para se tornar um profissional, e conquistar a valorização no âmbito da profissão.

2.2 A IMPORTÂNCIA DA EXECUÇÃO CORRETA DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS EXIGIDAS PELO FISCO FEDERAL.

A obrigação tributária equivale à prestação a que se impõe o sujeito passivo (contribuinte) diante do fato deflagrador da obrigação tributária, sendo que seu objeto é a prestação a que se deve submeter o contribuinte ou responsável. As obrigações se subdividem em principal e acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objetivo o pagamento do tributo e extingue-se após o crédito dela decorrente. A obrigação acessória prevista na legislação, cujo objeto é fazer ou deixar qualquer obrigação de interesse do fisco, com o objetivo principal de arrecadar e fiscalizar os tributos. De acordo com artigo 113 do Código Tributário Nacional (Lei Federal nº 5.172/1966), a obrigação tributária é principal ou acessória quando:

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

A elaboração e entrega das obrigações acessórias para os contribuintes ou para entidades muitas vezes se torna uma tarefa complicada quando não se possui o conhecimento adequado dos lançamentos e os prazos para entrega. No âmbito Federal são muitas obrigações acessórias elaboradas por declarações e arquivos digitais, para a representação de cada declaração exige informações que são repassadas ao contador por intermédio do contribuinte, dados esses que não pode haver erros, pois isso poderá causar o atraso da entrega das declarações. De acordo com Azevedo, (2012, p. 51-52) as informações a serem repassadas para o fisco com os dados fornecidos dos contribuintes serão as mesmas, o que mudará será a forma de entrega, todas serão enviadas as esferas de forma centralizada. Onde o governo visa atender o acesso rápido dos interessados e o sigilo das informações por serem relevantes ao contribuinte.

A complexidade que existe no sistema tributário brasileiro demonstra que as entidades devem acompanhar constantemente as modificações na legislação. São diversas mudanças que o fisco vem fazendo nos últimos anos com a intenção de unificar as informações para um cruzamento rápido e ágil, assim sua finalidade é receber de forma sigilosa e segura. Uma amostra concreta dessas modificações estabelecidas pelo o fisco é o SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), um sistema implantado pelo governo que tem como função transmitir as informações em tempo real. O que antes era feita de forma manual, que se

tornava um projeto lento e demorado, com o SPED se tornou um processo ágil, rápido e eletrônico, com isso há necessidade de uma atenção maior ao se lançar as informações no sistema em especial as que geram as obrigações acessórias. Conforme Oliveira (1997, p. 18), o atendimento as exigências do fisco quanto ao cumprimento de tais obrigações e as entregas nos prazos estabelecidos, só se tornou possível para algumas empresas a partir do uso do computador. Sendo assim o acesso às informações necessárias para que possa gerar as obrigações acessórias se tornou um trabalho ágil e rápido, visando atender os prazos estipulados pelo o governo, essa é uma das vantagens de uma contabilidade informatizada e inovadora sempre atenta às mudanças e atendendo seus clientes de forma satisfatória.

Na elaboração desde artigo serão comentadas algumas das obrigações exigidas pelo fisco no âmbito federal.

2.2.1 OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS EXIGIDAS PELA RECEITA FEDERAL

As obrigações acessórias repassam ao fisco as informações dos contribuintes. Como citado anteriormente somente no âmbito Federal são várias obrigações acessórias, todas representadas por siglas entre elas as principais são: DIRF, a DCTF, a DCON, a GFIP/SEFIP, a PER/DComp, a DIMOB, a MANAD, a DNF, a DMED, a DOI, a DERE,DPREV, a DIMOF, a DECRED, EFD-PIS/COFINS, a CBE, a DBF, a Siscoserv, a DIPJ e a DIPR.

Serão apresentadas algumas das obrigações a serem declaradas pelas empresas, e o foco do estudo será no âmbito Federal, portanto será feito uma apresentação de 13 obrigações acessórias exigidas pela Receita Federal do Brasil.

A declaração de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica também conhecida como DIPJ:

Instituída pela Instrução Normativa RFB nº 127/1998, sendo um importante instrumento informacional que deve ser entregue à RFB. É um documento exigido não só para as empresas, mas também para outros tipos de organizações, inclusive para as entidades sem fins lucrativos (OLAK; NASCIMENTO, 2010, p. 194).

As informações de contribuições e impostos de pessoas jurídicas contidas na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) deverão ser as: Imposto sobre a renda, pessoa jurídica; imposto sobre produtos industrializados; contribuição social sobre o lucro líquido; contribuição PIS/PASEP; contribuição social para o financiamento da seguridade social.

De acordo com a Instrução Normativa (IN) SRF nº127/1998 art. 2 determina quais as pessoas que tem ou não a obrigatoriedade de apresentar a DIPJ:

Art. 2º A partir do ano calendário de 1999, todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, deverão apresentar, anualmente, até o último dia útil do mês de setembro, a DIPJ, centralizada pela matriz.

Parágrafo único. A obrigatoriedade a que se refere este artigo não se aplica:

I – às microempresas e empresas de pequeno porte, optantes pelo regime do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES.

II – aos órgãos públicos, às autarquias e fundações públicas.

A DIRF- Declaração de Imposto de Renda retido na Fonte, apresentada pela Instrução Normativa RFB nº 1.406, de 26 de outubro de 2013, dispõe de sua obrigatoriedade e apresentação por pessoas jurídicas e físicas, tendo a obrigação somente as que fizeram o pagamento ou possuem um crédito de rendimento pelo qual tenha incidido retenção do Imposto sobre a renda retido na fonte.

Segundo Olak e Nascimento (2010, p. 194):

Essa declaração é disciplinada por instruções normativas da RFB e deve ser apresentada por meio da Internet mediante a utilização do programa gerador da DIRF, disponibilizado pela RFB. Em geral, esse documento deve ser entregue anualmente, no mês de fevereiro do ano subsequente às retenções.

A DIRF será gerada pelo programa PGD DIRF 2014, e será apresentado pelo programa Receitanet, sendo realizados por meio virtual. A apresentação da declaração do ano de 2013 teve o seu prazo estabelecido por Instrução Normativa até o dia 28 de fevereiro de 2014. Sofrerão as penalidades quando não houver o cumprimento por parte de pessoas físicas ou empresas dos prazos estabelecidos pela Receita Federal, conforme a IN nº 1.406/2013, art. 27, incisos I e II:

O declarante ficará sujeito às penalidades previstas na legislação vigente, conforme disposto na Instrução Normativa SRF nº197, de 10 de setembro de 2002, nos casos de:

I - Falta de apresentação da DIRF no prazo fixado ou a sua apresentação depois do prazo; ou

II - Apresentação da DIRF com incorreções ou omissões.

A Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), criada pela RFB, por meio da IN nº 126/1998, as suas normas poderão ser alteradas anualmente.

A DCTF deve ser entregue pelas pessoas jurídicas em geral, inclusive as imunes e isentas, com periodicidade mensal ou semestral, dependendo do valor da receita bruta e dos débitos declarados em DCTFs anteriores, via meio magnético, em programa especificamente desenvolvido, aprovado e disponibilizado pela RFB. (OLAK; NASCIMENTO, 2010, p. 196).

A DPREV, Declaração sobre a Opção de Tributação de Planos Previdenciários, tem como finalidade o preenchimento de formulário, validação e envio a Secretaria da Receita Federal dos participantes de planos previdenciários.

Através do programa Receitanet, as pessoas jurídicas ou entidades seguradoras, previdência complementar ou administradores do FAPI devem apresentar por meio eletrônico a DPREV, de acordo com a Instrução Normativa nº 673 art.4, incisos I e II:

A DPREV deverá ser apresentada pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, pela internet, com a utilização do programa de transmissão Receitanet, disponível na página da SRF na internet, no endereço referido no art. 3º.

§ 1º Para apresentação da DPREV, será obrigatória a assinatura digital da declaração mediante utilização do certificado digital válido.

§ 2º O recibo de entrega será gravado no disquete ou disco rígido, após a transmissão.

O não cumprimento das obrigações da DPREV ocasionará em multa de acordo com a Instrução Normativa nº 673 art.7:

O descumprimento das obrigações previstas nesta Instrução Normativa acarretará a aplicação de multa de R\$5.000,00 (cinco mil reais) por mês- calendário, relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de apresentar a DPREV no prazo estabelecido.

Os documentos contábeis e fiscais deverão ser guardados pelo prazo do direito da receita poder constituir o crédito tributário decorrentes da DPREV.

A Dimob, Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias foi instituída em Dezembro de 2010 pela IN RFB n°1.115, onde foram estabelecidos sobre sua apresentação, prazo de entrega e multas por omissões na entrega. De acordo com a referida IN a Dimob é de apresentação obrigatória para as pessoas jurídicas e equiparadas que realizaram atividades imobiliárias no ano-calendário, que comercializem; alienação ou aluguel e sublocações de imóveis. Através do programa Receitanet esta obrigação acessória será transmitida até o último dia útil do mês de fevereiro do ano subsequente ao que se refiram as suas informações.

De acordo com o art. 4º da IN RFB n°1.115/2010: “a pessoa jurídica que deixar de apresentar a Dimob no prazo estabelecido, ou que apresentá-la com incorreções ou omissões, sujeitar-se-á às seguintes multas”:

- I - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, no caso de falta de entrega da Declaração ou de entrega após o prazo;
- II - 5% (cinco por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.

A omissão ou informações falsas transmitidas pela Dimob podem ser configuradas como crime contra a ordem tributária.

A Instrução Normativa RFB n°1.091, de 01 de dezembro de 2010, dispõe sobre o DNF- Demonstrativo de Notas Fiscais, onde define regras de apresentação e outras providências. Deverá ser apresentada por pessoas jurídicas pelo programa Receitanet mensalmente até o último dia útil do mês subsequente ao mês de referência.

De acordo com o art. 4º da IN RFB n°1.091/2010 quando a DNF for apresentada com incorreções ou omissões, sujeitar-se-á às seguintes multas:

- I - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, no caso de falta de entrega do demonstrativo ou de sua entrega após o prazo; ou
- II - 5% (cinco por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros, em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.

De acordo com o art. 6º da IN RFB n°1.091/2010: “o programa aprovado pela IN deverá ser utilizado para apresentar as informações referentes às notas fiscais relativas aos produtos que tenham saído do estabelecimento, a partir de 1º de janeiro de 2011”.

Instituída pela IN RFB n°985, de 22 de dezembro de 2009, a Dmed- Declaração de Serviços Médicos e de saúde deverá ser apresentada por pessoa jurídica, pessoa física, operadoras ou prestadoras de serviços de assistência à saúde, de acordo com a legislação do imposto de renda.

Sujeitar-se-á às seguintes multas quando não for apresentada dentro do prazo ou tiver omissões, conforme o art. 6º da IN RFB nº 985/2009:

- I - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração, no caso de falta de entrega da Declaração ou de sua entrega após o prazo; e
- II - 5% (cinco por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais, por transação, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.

A matriz da pessoa jurídica deverá apresentar por meio digital as informações através da Demed, e se estas vierem a ser consideradas falsas, será considerado crime contra a ordem tributária.

Criada pela Instrução Normativa RFB nº811, de 28 de janeiro de 2008, a DIMOF-Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira, que é de apresentação obrigatória para os bancos, cooperativas de crédito e associações de poupança e empréstimo e instituições que realizam operações no mercado de câmbio art. 1º IN RFB nº811/2008.

A Dimof deverá ser apresentada por meio eletrônico pelo site da Receita Federal do Brasil e, de acordo com o art. 7º IN RFB nº811/2008 a não apresentação ou de forma incorreta sujeitará a entidade às seguintes penalidades:

- I - R\$ 50,00 (cinquenta reais) por grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas;
- II - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no inciso I, na hipótese de atraso na entrega da Dimof.

A Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira fornece informações ao fisco sobre os dados semestrais dos correntistas, sendo um importante aliado na análise do cruzamento de informações para a Receita.

A Declaração sobre Operações Imobiliárias-DOI, é um documento que deverá ser entregue através do programa gerador que está disponível no site da RFB, e que foi instituída pela IN nº 1.112/2010 e que de acordo com o seu art. nº 2, estabelece quem deverá apresentar a DOI:

Art. 2º A declaração deverá ser apresentada sempre que ocorrer operação imobiliária de aquisição ou alienação, realizada por pessoa física ou jurídica, independentemente de seu valor, cujos documentos sejam lavrados, anotados, averbados, matriculados ou registrados no respectivo cartório.

Obrigatória, a falta de apresentação ou de informações sujeitará a multas previstas por lei de acordo com o art. 6º onde diz claramente que:

Art. 6º No caso de falta de apresentação ou apresentação da declaração após o prazo fixado, o Serventuário da Justiça sujeitar-se-á à multa de 0,1% (um décimo por cento) ao mês-calendário ou fração sobre o valor da operação, limitada a 1% (um por cento) [...].

Os Serventuários da Justiça deverão apresentar ao fisco todas as informações sobre as operações imobiliárias registradas em seu cartório realizadas por pessoas físicas ou jurídicas.

Outra obrigação acessória que também tem destaque significativo é a DECRED, Declaração de Operações com Cartões de Crédito que a lei complementar 105 de 10 de janeiro de 2001

obriga as empresas administradoras de cartões de crédito apresentar mensalmente os extratos relativos às compras a créditos das pessoas físicas pelo número da inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) e a Pessoa Jurídica pelo número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), sendo estabelecida a apresentação obrigatória nas compras cujo montante seja superior a R\$ 5.000,00 para pessoa Física e no Jurídico o montante acima de R\$ 10.000,00. De acordo com o art. 7º da IN SRF nº341/2003, a não apresentação da Decred ou sua apresentação de forma inexata ou incompleta sujeitará a administradora de cartão de crédito às seguintes penalidades:

- I - R\$ 50,00 (cinquenta reais) por grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas;
- II - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no inciso I, na hipótese de atraso na entrega da Decred.

O PER/DCOMP é a restituição e compensação de tributos federal, é o reembolso de um tributo pago indevidamente por algum erro na alíquota aplicável no cálculo do montante. O PER/DCOMP deve ser transmitido pela internet no programa do PER/DCOMP no caso de pessoa jurídica que entregue a DCTF mensal sua transmissão será feita com o certificado digital, é uma obrigação acessória válida também para pessoa física, poderá ser restituído por débitos relativos a tributos emitidos pela Receita Federal. Poderá haver penalidades no ressarcimento de acordo com a Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012 no art.36: “Será aplicada, mediante lançamento de ofício, multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido”.

O demonstrativo de apuração de contribuições sociais (Dacon), instituído pela Instrução Normativa nº387/2004, obrigatório, onde as empresas inscritas no CNPJ passam mensalmente através do programa Receitanet dados sobre Pis e Cofins para a Receita Federal. De acordo com o art. 5º da referida IN: A pessoa jurídica que deixar de apresentar o Dacon no prazo estabelecido no art. 4º, ou que apresentá-lo com incorreções ou omissões, sujeitar-se-á às seguintes multas:

- I – R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, no caso de falta de entrega da declaração ou de entrega após o prazo; e
- II - cinco por cento, não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, quanto às informações omitidas, inexatas ou incompletas.

A Receita Federal procura sempre a transparência de dados fornecidos através das obrigações acessórias, a EFD-PIS/COFINS surgiu com o objetivo de fornecer informações de apuração do PIS e COFINS quando emitida a nota fiscal, permitindo ao fisco verificar em qual crédito será considerado. Instituída pela Instrução Normativa RFB nº1.052/2010, onde são estabelecidos critérios sobre a sua escrituração fiscal digital do PIS e COFINS, quando não houver a declaração desta obrigação acessória resultará em multa de acordo com o art. 7: “A não apresentação da EFD-PIS/COFINS no prazo fixado no art. 5º acarretará a aplicação de multa no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração”.

2.2.2 OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS E SUAS CONSTANTES MODIFICAÇÕES

Para as entidades acompanharem as mudanças ocorridas na legislação e interpretá-las é um obstáculo que as empresas enfrentam nos dias de hoje, as obrigações acessórias devem ser acompanhadas constantemente para a não ocorrência de multas que surgir com o atraso nos

prazos de entregas, mesmo com os sistemas implantados nos escritórios contábeis as informações necessárias para que se possam gerar as obrigações acessórias são fornecidas por intermédio de documentos como notas fiscais, contratos e recibos fornecidos pelo o contribuinte. Segundo Bozzo (2012 p. 02) a função das obrigações acessórias é manter a segurança e o monitoramento dos valores arrecadados para se evitar e impedir a sonegação e a evasão tributária.

De acordo com a Constituição Federal de 1988, artigo 5º, inciso II: “Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude da Lei”. O pagamento do tributo só será obrigatório se for prescrito em Lei.

Por ser um sistema de informação Padoveze (2012, p. 49) diz que: “a contabilidade tende a ter inúmeros usuários das informações geradas pelo sistema”. Os gestores da empresa precisam que os dados fornecidos por contadores sejam úteis na tomada de decisão. Para tanto, faz-se necessário um controle correto e um processo de acompanhamento do cumprimento e apresentação das obrigações acessórias perante o fisco, evitando possíveis constrangimentos do empresário perante a Receita Federal que é o principal interessado nas informações transmitidas pela entidade.

3 ESTUDO DE CASO

3.1 EMPRESA/OBJETO DA PESQUISA

A análise de dados foi realizada com as contabilidades que atuam na cidade de Nova Venécia - ES, na busca de informações relevantes que colaborem na elaboração do artigo auxiliando no desenvolvimento e no questionamento sobre a importância do profissional contábil e os desafios para o cumprimento das obrigações acessórias junto ao fisco. São empresas que atuam há anos na cidade com profissionais capacitados e especializados na área contábil, cujo seus nomes foram resguardados para preservar a imagem de seus representantes. No total foram 10 entidades que cooperaram no levantamento de dados do presente estudo.

3.2 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DE DADOS DA PESQUISA

O contador do século XXI está mais ousado e possui uma necessidade do estudo continuado devido às inúmeras modificações no sistema tributário. Com as diversas mudanças na forma de contabilizar, o profissional tende acompanhar tais alterações em busca de cursos e consultores que os orientam as tais praticas; Iudícibus e Marion, (2002, p. 21). Quando questionados se a empresa adequou-se as mudanças da tecnologia que ocorreram aos longos dos anos e que facilitam os lançamentos das informações ao fisco, e se a empresa se preocupa em oferecer ou incentivar seus funcionários a buscarem cursos de aperfeiçoamento 100% deles, responderam sim aos dois questionamentos. Isso vem de encontro com as palavras de Oliveira, (1997, p. 13) que comenta que: “o profissional de contabilidade está cada vez melhor”, com o uso da tecnologia nos escritórios contábeis os lançamentos das informações são realizados com mais agilidade tendo mais tempo para outras atribuições.

Iudícibus e Marion (2002) e Oliveira (1997), citam e destacam a importância da adequação da informática na contabilidade e a necessidade do estudo continuado. Com base no estudo realizado 100% dos contabilistas concordaram que é preciso adequar os escritórios com a informatização que auxilia nas tarefas, favorecendo os lançamentos das informações ao fisco

e que é necessário o incentivo aos funcionários para que busquem cursos de aperfeiçoamento e estejam atualizados sobre as constantes mudanças no sistema tributário.

A informatização ampliou-se com a globalização, os escritórios contábeis utilizam sistemas muito mais modernos do que a anos atrás. Quando questionados se os funcionários da contabilidade sentem dificuldades em se adequarem aos novos sistemas, 70% responderam sim e 30% responderam não. De acordo com palavras de Fabretti, (2009, p. 10) descreve que, “por essa razão, o planejamento contábil necessita utilizar tecnologias modernas, adequadas às necessidades da empresa e acessíveis a sua capacidade financeira”.

Fabretti (2009) cita a necessidade do uso das tecnologias modernas nos registros contábeis. De acordo com pesquisa realizada percebe-se que 70% responderam que funcionários sentem dificuldades em se adequarem a novos sistemas contábeis e 30% responderam que não tiveram problemas com colaboradores que sentissem dificuldades com novas tecnologias.

A classe contábil ao longo dos anos vem ganhando destaque perante a sociedade e sendo reconhecida e valorizada no Brasil. Quando questionados se os clientes de seu escritório reconhecem a importância que a contabilidade e o profissional contábil têm para o cumprimento das obrigações acessórias, 50% responderam sim e 50% responderam não. Isso vem de encontro com as palavras de Iudícibus (2000, p. 39), que diz que, “Na verdade, ainda estamos no limiar de uma era em que será reconhecida toda a importância da função contábil dentro das entidades”.

Iudícibus (2000) destaca que ainda estamos em um processo de valorização do profissional contábil. De acordo com o estudo realizado podemos perceber que a profissão ainda está em processo de valorização, pois, 50% dos clientes reconhecem a importância do contador e da contabilidade para o cumprimento das obrigações acessórias e 50% dos clientes não reconhecem tal importância.

A complexidade que há para as entidades acompanharem as mudanças ocorridas na legislação e poder interpretá-las é sem dúvidas um dos maiores obstáculos que as empresas enfrentam nos dias de hoje, pois há inúmeras obrigações acessórias que devem ser acompanhadas constantemente para a não ocorrência de multas. Quando questionados se a empresa há a preocupação de informar ao gestor da empresa cliente sobre a importância do cumprimento dos prazos das obrigações acessórias, 100% deles responderam que sim. De acordo com as palavras de Padoveze, (2012, p. 49), a contabilidade:

Por ser um sistema de informação, a contabilidade tende a ter inúmeros usuários das informações geradas pelo sistema. O primeiro usuário será o dono ou os donos da empresa, ou seja, os indivíduos que detêm a posse de seu Capital Social. Logo a seguir podemos dizer que há o governo, já que as entidades jurídicas existem por sua liberação; é, portanto, o outro grande usuário do sistema de informação contábil.

Padoveze (2012, p.49) diz que: “a contabilidade tende a ter inúmeros usuários das informações geradas pelo sistema. O primeiro usuário será o dono ou os donos da empresa, ou seja, os indivíduos que detêm a posse de seu capital social”. Sendo que 100% dos profissionais que responderam ao questionário afirmaram que há relevância de comunicar aos gestores da empresa a importância do cumprimento dos prazos das obrigações acessórias.

Sabe-se que a contabilidade é um intermediário entre contribuinte e o fisco, há a necessidade do contabilista manter-se atualizado sobre as diversas mudanças ocorridas no sistema

tributário e os tributos a serem pagos mensalmente. Quando questionado se tais informações são transmitidas aos empresários 100% deles afirmaram que sim. Isso vem de encontro com as palavras de Iudícibus e Marion, (2002, p. 65) quando descrevem que, “a fim de ser útil, a informação precisa ser relevante para as necessidades de tomada de decisões dos usuários. A informação possui a qualidade da relevância quando ela influencia as decisões econômicas dos usuários”.

Iudícibus e Marion (2002) descrevem sobre a importância das informações serem relevantes para os diversos usuários da contabilidade, daí vem à necessidade do contador estar acompanhando as inúmeras mudanças que há constantemente nas leis. O profissional do século XXI está mais dinâmico e mais atualizado, em busca da educação continuada para poder destacar-se no mercado. As informações são transmitidas as organizações por 100% dos questionados, pois acreditam na importância de repassarem tais esclarecimentos sobre as alterações e obrigações acessórias que são pagas mensalmente.

Sabe-se que são diversas as obrigações acessórias exigidas pela Receita Federal, e que o controle se torna difícil quando se tem muitos clientes e alguns deixam de cumprir a entrega da documentação necessária. Cada obrigação tem um prazo estipulado pelo governo a ser paga, quando questionado se já houve algum caso de atraso de entrega por falta de documentação, 30% responderam sim e 70% responderam não. De acordo com o que descreve Oliveira, (1997, p. 18) existem vantagens da contabilidade informatizada:

Atendimento às exigências dos órgãos quanto ao cumprimento de prazos: o cumprimento de algumas exigências de ordem tributária, trabalhista e previdenciária, a exemplo de recolhimento dos impostos e das contribuições, só se tornou possível para algumas empresas a partir do uso do computador, muitas dessas obrigações têm seus prazos de recolhimento no início do mês seguinte ao do fato gerador. O não recolhimento nas datas indicadas para o vencimento da obrigação geralmente implica em pagamentos de multas e juros para a empresa.

Oliveira (1997) destaca que há exigências dos órgãos quanto ao cumprimento de prazo e que o não recolhimento nas datas indicadas para o vencimento da obrigação geralmente implica em pagamentos de multas e juros para a empresa. O estudo realizado demonstrou que 30% dos escritórios de contabilidade já ocorreram atraso por falta de entrega de documentação na data estipulada, e 70% responderam que não houve dificuldades no cumprimento dos prazos estipulados pelo governo.

A contabilidade é um importante instrumento para o fisco, com a agilidade das informações fornecidas pelos escritórios através de meio eletrônico, os órgãos fiscalizadores processam as informações com muito mais agilidade do que era feito alguns anos atrás. Quando questionados se o cruzamento das informações repassadas ao fisco irá melhorar a fiscalização nas empresas, 100% deles responderam que sim. Como descreve Azevedo, (2012, p. 51-52):

Esse ponto deve ficar claro ao contribuinte, pois a União, os Estados, Municípios e o Distrito Federal continuam exigindo as mesmas informações ou até mesmo aumentando, o que mudará será a forma de entrega, porque o contribuinte passará a enviar todas as informações para essas esferas de forma centralizada, cabendo à União (por intermédio do Serpro), armazenar os dados enviados e possibilitar o acesso para os interessados, garantindo sempre o sigilo na forma da Constituição Federal.

Azevedo (2012) acredita que o cruzamento das informações facilitará o acesso e destaca sobre o envio destas quando diz que: o contribuinte passará a enviar todas as informações para essas

esferas de forma centralizada. Com base no estudo realizado nas contabilidades da cidade de Nova Venécia, 100% dos contabilistas da cidade acreditam que a junção destas informações em um banco de dados repassados ao fisco irá auxiliar a fiscalização nas empresas.

O cumprimento das obrigações acessórias é relevante por ser através delas que são repassadas as informações dos contribuintes para o fisco. Segundo estudo realizado percebeu-se que 100% dos contabilistas acreditam ser interessante um estudo aprofundado da importância que a contabilidade e o profissional têm no cumprimento de tais obrigações. Azevedo (2012, p. 51) descreve sobre a uniformização das obrigações:

Diante disso, a uniformização de obrigações passa a ser necessárias não somente ao governo, mas também aos contribuintes, porque com o compartilhamento da informação, facilita de um lado a geração de obrigações pelos contribuintes e, de outro, o acesso das informações entre os diversos órgãos envolvidos na informação.

Azevedo (2012), comenta que a uniformização das informações das obrigações acessórias irá facilitar o acesso de dados por parte do contribuinte e do governo, apresentando as partes a documentação necessárias para a realização dos diversos tipos de obrigações, para o bom procedimento da entidade no decorrer de suas atividades.

É de grande importância que as organizações caminhem em processo de organização interna para com o cumprimento das obrigações acessórias, sendo necessário um planejamento para acompanhar os processos perante o fisco, observando de forma correta as que deverão ser apresentadas e as datas previstas na legislação, sendo assim evitando qualquer tipo de constrangimento para o empresário perante o governo já que ele é faz parte do grupo de usuários interessados nas informações contábeis da entidade. Quando descrito sobre a importância de se realizar um estudo sobre obrigações acessórias no âmbito federal foi questionado se o contador acredita ser importante realizar um processo interno para que seja feito o acompanhamento constante das obrigações afim de, evitar possíveis multas ao cliente, 100% deles responderam que sim. Isso vem de encontro com as palavras de Bozzo (2012, p. 02) que descreve a aplicabilidade das obrigações acessórias:

A função da obrigação acessória é municiar a administração dos órgãos públicos de elementos capazes de interagir on-line, com o contribuinte, a fim de manter a segurança, o monitoramento e, principalmente a fiscalização dos valores arrecadados junto ao erário. São mecanismos cada vez mais severos, inteligentes, modernos e apropriados para impedir a sonegação e a evasão tributária.

Bozzo (2012) diz que: A função da obrigação acessória é municiar a administração dos órgãos públicos de elementos capazes de interagir on-line, com o contribuinte, a fim de manter a segurança, o monitoramento e, principalmente a fiscalização dos valores arrecadados junto ao erário. O cruzamento destas informações passadas ao fisco no âmbito federal está preocupando muitas empresas e percebe-se no estudo realizado que 100% dos contabilistas acreditam ser necessário um acompanhamento constante das obrigações a fim de evitar possíveis multas.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A contabilidade vem se destacando devido a grandes evoluções ocorridas no mercado, não somente pela moderna tecnologia que se desenvolve nos dias atuais, mas também pelos novos programas, sistemas e as exigências do fisco, isso faz com que o profissional busque se adaptar e se atualizar com as inovações, vale ressaltar que a contabilidade, tem a função de repassar ao fisco as informações de toda movimentação de seus clientes através das diversas obrigações acessórias geradas no País.

Em virtude das diversas declarações exigidas pela Receita Federal do Brasil pretendeu averiguar sobre o seguinte questionamento: Qual a importância da contabilidade e do profissional contábil no cumprimento das obrigações acessórias junto ao fisco federal? A partir do estudo realizado através do artigo, conclui-se que a contabilidade e o contador são de extrema importância no fornecimento de informações das organizações para o fisco mediante a apresentação e envio de dados tributários.

O artigo realizado teve como objetivo uma pesquisa voltada para a importância que o profissional contábil possui no cumprimento das obrigações acessórias, transcrevendo algumas, e sendo possível verificar que todas possuem prazos estipulados, e multas decorrentes de não apresentação ou omissão de dados. Portanto, o contador tem que estar sempre atento às mudanças no sistema tributário para levar informações corretas ao fisco e a seus clientes.

O cruzamento de informações realizado pela Receita Federal já é uma grande preocupação para muitas empresas, assim o presente trabalho pretende colaborar para o desenvolvimento e sugerir possíveis pesquisas futuras sobre o cruzamento de informações da Receita Federal do Brasil e a importância do planejamento interno de obrigações repassadas ao fisco. Os dados analisados mostram como o contador, com suas diversas atribuições, torna-se relevante para as organizações e que as obrigações acessórias federais são repassadas dentro de seus prazos e que são seguidas conforme a legislação.

Conclui-se, finalmente, que a hipótese levantada no artigo é verdadeira, pois a contabilidade e o profissional são de fundamental importância para as entidades para com o cumprimento das diversas obrigações acessórias junto ao Fisco. Nota-se que o contador busca melhorar o seu conhecimento através de cursos e vem se adaptando as constantes mudanças na Legislação, e almeja o reconhecimento perante o mercado competitivo.

5 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- 1 AZEVEDO, Osmar Reis. **SPED: sistema público de escrituração digital**. 4. ed. São Paulo: IOB, 2012.
- 2 BOZZO, José Osvaldo. **Obrigações acessórias e seus limites**. São Paulo, 30 de nov. 2012. Disponível em: < http://www.agrolink.com.br/colunistas/obrigacoes-acessorias-e-seus-limites---_4509.html>. Acesso em: 10 jun. 2014.
- 3 BRASIL, Instrução Normativa SRF nº127, de 30 de outubro de 1998. **Instituição a declaração integrada de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica - DIPJ e estabelece normas para a sua apresentação**. Brasília, 02 nov. 1998. Disponível em: <

<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/Ant2001/1998/in12798.html>>. Acesso em: 06 jun. 2014.

4 _____. _____. Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012. **Estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da secretaria da receita federal do Brasil, e dá outras providências.** Brasília, 21 nov. 2012. Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2012/in13002012.htm>>. Acesso em: 13 out. 2014.

5 _____. _____. Instrução Normativa SRF nº 387, de 20 de janeiro de 2004. **Institui o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon).** Brasília, 22 jan. 2004. Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2004/in3872004.htm>>. Acesso em: 07 out. 2014.

6 _____. _____. Instrução Normativa SRF nº 673, de 01 de setembro de 2006. **Dispõe sobre a Declaração sobre a Opção de Tributação de Planos Previdenciários (DPREV), versão 1.0, aprova o programa aplicativo para seu preenchimento e dá outras providências.** Brasília, 05 set. 2006. Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2006/in6732006.htm>. Acesso em: 07 out. 2014.

7 _____. _____. Instrução Normativa RFB nº 811, de 28 de janeiro de 2008. **Institui a Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof) e dá outras providências.** Brasília, 29 jan. 2008. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2008/in8112008.html>>. Acesso em: 27 set. 2014.

8 _____. _____. Instrução Normativa RFB nº 985, de 22 de dezembro de 2009. **Institui a declaração de serviços médicos e de saúde (Dmed).** Brasília, 23 dez. 2009. Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2009/in9852009.htm>>. Acesso em: 22 set. 2014.

9 _____. _____. Instrução Normativa RFB nº 1.052, de 05 de julho de 2010. **Institui a escrituração fiscal digital da contribuição para o Pis/Pasep e da contribuição para o financiamento da seguridade social (Cofins).** Brasília, 07 jul. 2010. Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Ins/2010/in10522010.html>>. Acesso em: 07 out. 2014.

10 _____. _____. Instrução Normativa RFB nº 1.091, de 01 de dezembro de 2010. **Aprova o programa gerador do demonstrativo de notas fiscais (Dnf).** Brasília, 02 dez. 2010. Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2010/in10912010.html>>. Acesso em: 22 set. 2014.

11 _____. _____. Instrução Normativa RFB nº 1.112, de 28 de dezembro de 2010. **Aprova o programa e as instruções para preenchimento da declaração sobre operações imobiliárias (Doi).** Brasília, 30 dez. 2010. Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2010/in11122010.html>>. Acesso em: 27 set. 2014.

- 12 _____. _____. Instrução Normativa RFB nº 1.115, de 28 de dezembro de 2010. **Declaração de informações sobre atividades imobiliárias (Dimob)**. Brasília, 30 dez. 2010. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2010/in11152010.html>>. Acesso em: 22 set. 2014.
- 13 _____. _____. Instrução Normativa RFB nº 1.406, de 23 de outubro de 2013. **Declaração do imposto sobre a renda retido na fonte (Dirf) e o programa gerador da Dirf 2014 (PGD Dirf 2014)**. Brasília, 24 out. 2013. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2013/in14062013.html>>. Acesso em: 06 jun. 2014.
- 14 _____. _____. Lei 803/96, de 10 de outubro de 1996. **Código de ética do profissional contador**. Brasília, 10 out. 1996. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_803.doc.html>. Acesso em: 01 jun. 2014.
- 15 _____. _____. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Código tributário nacional**. Brasília, 25 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.html>. Acesso em: 04 jun. 2014.
- 16 _____. _____. Instrução Normativa SRF nº 341, de 15 de julho de 2013. **Institui a declaração de operações com cartões de crédito (Decred)**. Brasília, 16 jul. 2013 Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/.../legisAssunto/Decred.htm>>. Acesso em: 23 set. 2014.
- 17 FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 11. ed. São Paulo: Atlas 2009.
- 18 IUDÍCIBUS, Sergio de. **Teoria da contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas 1997.
- 19 _____, _____. 6. ed. São Paulo: Atlas 2000.
- 20 IUDÍCIBUS, Sergio de; MARION, José Carlos. **Introdução a teoria da contabilidade para nível de graduação**. 3. ed. São Paulo: Atlas 2002.
- 21 OLAK, P. A.; NASCIMENTO, D. T. do. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (terceiro setor)**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- 22 OLIVEIRA, Edson. **Contabilidade informatizada: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1997.
- 23 PADOVEZE, Clovis Luis. **Manual de contabilidade básica: contabilidade introdutória e intermediária**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- 24 SÁ, Antônio Lopes de. **Diversos fins e diversas informações em contabilidade**. Disponível em: <<http://www.lopesdesa.com.br/normas-contabeis/>>. Acesso em: 01 jun. 2014.
- 25 _____, _____. **História geral das doutrinas da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

PADRONIZAÇÃO INTERNACIONAL DAS NORMAS CONTÁBEIS

Alder Paiva⁶
Reginaldo Ferreira Nascimento⁷
Thekeane Pianissoli⁸

RESUMO

O processo de padronização internacional das normas contábeis requer que os países estejam em comum acordo, realizando mudanças nos seus sistemas e normas contábeis, permitindo, assim, que todos tenham acesso as informações contábeis das empresas de diversos países de forma igual, sempre respeitando as características de cada país. O objetivo desta pesquisa consiste em analisar como as normas de Padronização Internacional tem modificado os procedimentos contábeis nas organizações brasileiras. Para que este objetivo pudesse ser respondido com êxito tornou-se necessário a busca de dados utilizando-se da técnica da pesquisa bibliográfica em material já elaborado como livros, artigos e leis, classificando assim, a pesquisa como exploratória e descritiva. Pode-se concluir que foram várias alterações sofridas pela contabilidade brasileira para se adequar as normas de internacionais de padronização. Através da Lei 11.638/07 a Lei 6.404/76 sofreu alterações, destacando-se que a partir da lei sancionada as empresas deverão informar através de notas explicativas, nas demonstrações financeiras, os eventos mencionados na nova lei. Substitui-se a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos pela Demonstração do Fluxo de Caixa. A Demonstração do Valor Adicionado passa a ser obrigatória no conjunto das demonstrações financeiras. O balanço patrimonial sofreu alteração em sua estrutura, não há mais, por exemplo, o grupo permanente do ativo, passando a ser ativo não circulante. Todas estas alterações fez com que as empresas e contadores buscassem novos conhecimentos para que todos os novos procedimentos contábeis pudessem ser colocados em pratica.

PALAVRAS- CHAVE: Contadores. Conhecimento. Mudanças. Demonstrações financeiras.

ABSTRACT

The process of international standardization of accounting standards requires countries are in agreement, making changes to their systems and accounting standards, thus allowing everyone to access the accounting information of various countries equally companies, always respecting the characteristics of each country. The objective of this research is to examine how the standards of the International Standardization has modified the accounting procedures in organizations. For this purpose could be answered successfully became necessary to search for data using the technique of literature on material already prepared as books, articles and laws, thus classifying the research as exploratory and descriptive. It can be concluded that there were several changes suffered by Brazilian accounting standards to conform to international standardization. By Law 11,638 / 07 and Law 6404/76 unchanged, highlighting that from the law sanctioned companies must tell through the notes in the financial statements, the events mentioned in the new law. Replaces the Statement of Sources and Uses of Funds by the Statement of Cash Flows. The Value Added Statement shall become

⁶ Graduado em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba de Nova Venécia.

⁷ Graduado em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba de Nova Venécia.

⁸ Professora Orientadora.

binding on the set of financial statements. The balance sheet was altered in its structure, there is more, for example, the Standing Group of the asset becoming non-current assets. All these changes made the companies and accountants seek new knowledge to all new accounting procedures could be put into practice.

KEYWORDS: Counters. Knowledge. Changes. Financial statements.

1 INTRODUÇÃO

Com o passar do tempo às empresas tem buscado novos meios de permanecer no mercado competitivo. Procuram cada vez mais se adequar as exigências internacionais para que consigam exportar para outros países seus produtos e serviços, sempre tendo que vencer as barreiras de exportação existente.

Assim, adequar seus procedimentos contábeis passou a ser uma necessidade para a sobrevivência das empresas brasileiras que querem inserir seus produtos e serviços no mercado de outros países.

A padronização internacional das normas contábeis é um avanço para as empresas, mesmo que para muitas atender essa padronização não é tão fácil como parece. A contabilidade passa a ser reconhecida como uma linguagem universal, o que permite a facilidade na comunicação e a redução de custos de investimentos internacionais.

Com as alterações feitas através das normas de padronização internacional, a contabilidade brasileira sofreu algumas alterações em sua elaboração. As empresas tem que se adequar como, por exemplo, substituindo a Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos pela Demonstração do Fluxo de Caixa. Houve ainda alterações na estrutura do Balanço Patrimonial e na obrigatoriedade das companhias abertas e sociedades de grande porte fechado, em divulgar as demonstrações contábeis.

A padronização internacional das normas contábeis permite as empresas de diversos países uma facilidade no processo de elaboração das demonstrações contábeis, assim, tem-se uma homogeneização, facilitando a comunicação internacional entre as empresas, bem como a redução dos custos de capital para aquisição de produtos e serviços de empresas de vários países.

O tema torna-se importante de ser estudado, pois através de uma explanação adequada, acadêmicos, empresas e pessoas da sociedade terão um conhecimento amplo das normas de padronização internacional contábil, e as necessidades que as empresas têm de se adequarem a essa padronização, para sobreviverem no mercado em que estão inseridas.

Para que haja uma explanação adequada do tema proposto neste artigo tornou-se necessário delimita-lo em estudar as normas de Padronização Internacional nas organizações brasileiras, enfatizando as principais adequações feitas por estas organizações.

Este artigo pretende responde ao seguinte questionamento: Como as normas de Padronizações Internacionais têm afetado as organizações brasileiras? Para que de fato este questionamento seja respondido tornou-se necessário a realização de pesquisa exploratória e descritiva além de utilizar a pesquisa bibliográfica como técnica para coletar dados, permitindo assim, alcançar os resultados esperados.

Espera-se encontrar a seguinte resposta para o problema proposto nesta pesquisa. Com as normas de Padronização Internacional as organizações sofrem alterações de forma geral, uma vez que elas passam a ver seu desempenho de outra forma, bem como as outras empresas interessadas em seus produtos e serviços passam a ver seu desempenho diferente. Assim, existe a necessidade de modificar os processos, sistemas, necessidades das pessoas, bem como passa a existir uma alteração no balanço, nos resultados e nos indicadores da empresa.

O objetivo principal desta pesquisa consiste em analisar como as normas de Padronização Internacional tem modificado os procedimentos contábeis nas organizações brasileiras. No entanto, para alcançar este objetivo proposto tornou-se necessário descrever a importância da padronização internacional das normas contábeis, identificar as principais alterações sofridas em sua elaboração pela contabilidade brasileira com as normas de padronização internacional.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE

As normas internacionais de contabilidade ganharam forças para serem colocadas em prática logo após a crise da Bolsa de Valores de Nova Iorque, com a crise medidas deveriam ser tomadas para que ela fosse superada. Surgem assim, medidas de regulamentação governamental, mas precisamente a normatização das normas contábeis que passam a ser voltadas para o preparo e auditoria de demonstrações financeiras.

Nas palavras de Lemes e Carvalho (2010) com o cataclismo econômico e social provocado pela crise da Bolsa de Valores de Nova Iorque em 1929. Os membros do governo dos Estados Unidos, juntamente com congressistas, dirigentes empresariais, auditores, analistas de crédito e do mercado de ações e pesquisadores acadêmicos se uniram para analisar as razões da crise existente, bem como procuravam meios para superá-la. Uma das medidas implantadas foi a normatização contábil voltadas para o preparo e auditoria de demonstrações financeiras, também chamadas de demonstrações contábeis.

Um dos primeiros relatos do preparo das normas contábeis é datado do ano de 1930, onde foi criado o Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, esse mecanismo em seus pronunciamentos dispõe dos princípios contábeis. No entanto, com o passar do tempo teve a necessidade de normas contábeis internacionais, ou seja, as normas não poderiam mais valer apenas para um país já que as empresas passaram a comercializar produtos e serviços em outros países. Surge assim, por volta do ano de 1970 o Comitê de Normas Contábeis Internacionais.

De acordo com Lemes e Carvalho (2010) nos Estados Unidos da América foi criado o Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, destinado para o preparo de normas contábeis. Este mecanismo criado em meados de 1930, foi responsável pela produção de tais normas até o princípio dos anos 70, e seus pronunciamentos constituíram a parte mais representativa dos chamados princípios contábeis geralmente aceitos nos Estados Unidos. Este mecanismo foi substituído por volta de 1973 pela Junta de Normas de Contabilidade Financeira, uma entidade sem fins lucrativos que assumiu a tarefa de emitir normas contábeis. Por volta do ano de 1970 teve um proposto de produzir normas contábeis não apenas para um país em particular, tinha-se a intenção de que essas normas passassem a ser genuinamente internacionais, nascia assim o Comitê de Normas Contábeis Internacionais. Esse mecanismo gerou normas internacionais até 2001, algumas delas ainda estão em vigor.

Neste mesmo sentido Giaretton (2012) diz que em 1973 foi criado pelos organismos profissionais de contabilidade o comitê de pronunciamentos contábeis internacional chamado IASC. O objetivo principal desta criação foi formular e publicar de forma totalmente independente um novo padrão de normas contábeis internacionais que possa ser mundialmente aceito. Em 2001, foi criado o International Accounting Standards Board ou IASB substituindo assim, o IASC. O objetivo do IASB é desenvolver um modelo único de normas contábeis internacionais de alta qualidade que requerem transparência e comparabilidade na elaboração de Demonstrações Contábeis e que atendam ao público interessado nessas demonstrações como investidores, administradores, analistas, pesquisadores e quaisquer usuários e leitores de tais demonstrações.

O Comitê de Padrões de Contabilidade Internacional busca desenvolver o interesse público através de normas contábeis globais, bem como ajudam na aplicação dessas normas e promovem a convergência das normas contábeis locais e a normas contábeis internacionais. Assim, a empresa pode se adequar mais rapidamente com as normas contábeis que devem seguir para registro de seus registros contábeis.

Segundo Schmidt e Santos e Fernandes (2010, p. 10) o IASC – Comitê de Padrões de Contabilidade Internacional tem os seguintes objetivos:

- I – desenvolver, no interesse público, um conjunto único de normas contábeis globais de alta qualidade, que exigem informações transparentes e comparáveis nas demonstrações contábeis globais de alta qualidade, que exigem informações transparentes e comparáveis nas demonstrações financeiras, para auxiliar os participantes nos mercados de capitais e outros usuários na tomada de decisões econômicas;
- II – promover o uso e a aplicação dessas normas;
- III- promover a convergência entre as normas contábeis locais e as normas internacionais de contabilidade.

A partir de 2011 as normas internacionais passaram a serem denominadas Normas Internacionais de Relatórios Financeiros, isto porque agora as essas normas não abrangem somente as questões contábeis, mas tem papel importante no desempenho operacional da empresa, uma vez que passa a avaliar as demonstrações de fluxos de caixa, de resultados e notas explicativas da empresa. Sendo todas as demonstrações padronizadas por lei fica mais fácil para os gestores avaliar e efetuar essas demonstrações, uma vez que a forma de demonstra-las se encontra padronizada.

Nas palavras de Lemes e Carvalho (2010) as Normas Internacionais surgiram a partir dos anos 70, denominadas IAS, no entanto, a partir de 2001 essas normas passaram a ser denominadas Normas Internacionais de Relatórios Financeiros, com o objetivo de abranger não apenas questões especificamente contábeis, passando a abranger todo o aspecto de temas envolvidos no conceito de divulgação de desempenho operacional por meio de balanços, demonstrações de resultados, demonstrações de fluxos de caixa e notas explicativas respectivas.

Assim, pode-se concluir que as normas de padronização contábil, surgiram para resolver uma crise existente, pois as empresas não comercializam seus produtos apenas no seu país onde são fabricados. As normas existem para se ter um padrão de como será feito os registros contábeis independente do país que os produtos sejam comercializados. Com essa padronização evitam-se divergências entre as demonstrações contábeis das empresas de um país para o outro.

2.2 NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE NO BRASIL

O Brasil como sendo um país exportador de mercadorias, não podia deixar de se adequar as normas internacionais de contabilidade existentes, sendo assim, o processo de convergência foi iniciado a partir do ano de 1990, para que então o país pudesse de fato exportar seus produtos, atendendo as novas especificações contábeis.

Nas palavras de Carvalho (2011) o processo de convergência da contabilidade no Brasil deu-se início em 1990 quando a Comissão de Valores Mobiliários criou três comissões para revisar e propor alterações na Lei nº 6.404/76 e 6.385/76. Referente à parte contábil, foram propostos conceitos utilizados em mercados internacionais de países desenvolvidos.

O processo para que as normas internacionais entrassem em vigor demandou algum tempo, isso porque o Brasil teria que regular as leis já existe de acordo com as novas normas estabelecidas para todos os países. No entanto, após muitas discussões em 2007, finalmente foi sancionada a lei que passou a alterar os padrões de contabilidade já existentes.

De acordo com Carvalho (2011) em primeiro lugar foi elaborado um anteprojeto de lei para reformulação da Lei das Sociedade por ações, este ficou em discussão no Congresso Nacional por vários anos. Somente em dezembro de 2007 foi sancionada a Lei nº 11.638, que instituiu várias alterações nos padrões de contabilidade em vigor no país, no entanto, de forma parcial, pois, uma parte que havia sido proposto no anteprojeto original, não foi incluída na lei, faltando algumas alterações de conceitos.

Com o artigo 177 da nova Lei das Sociedades por Ações tem-se uma nova redação, onde estes entram em consonância com os padrões internacionais de contabilidade, assim, as empresas de companhia aberta passam a observar as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários.

Assim, dispõe a Lei nº 6.404/76, em seu artigo 177 (parágrafos 3º e 5º) (BRASIL, 1976):

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

[...]

§ 3º As demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda, as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários e serão obrigatoriamente submetidas a auditoria por auditores independentes nela registrados. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

§ 5º As normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários a que se refere o § 3º deste artigo deverão ser elaboradas em consonância com os padrões internacionais de contabilidade adotados nos principais mercados de valores mobiliários. (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)

Outra determinação para padronização das normas contábeis no Brasil é que as demonstrações contábeis desde o ano de 2010 deveriam ser feitas conforme o IFRS, sendo que na época dessa exigência acreditava-se que as empresas teriam grande impacto para regulamentar seus relatórios contábeis a essa exigência, pois acarretaria mudanças em toda a organização.

De acordo com Meirelles Junior (2008) a instrução da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) de nº. 457 editada em julho de 2007 determina que as empresas brasileiras de capital aberto publiquem suas demonstrações financeiras conforme o IFRS a partir de 2010. A implementação das IFRS envolve muito mais que a conformidade com as novas normas contábeis, a qual poderá causar um impacto significativo em toda a organização.

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis é responsável por preparar e emitir procedimentos técnicos de como as empresas brasileiras devem proceder para atender aos padrões internacionais de normas contábeis.

De acordo com o Portal de Contabilidade (2014) o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) foi idealizado a partir da união de esforços e comunhão de objetivos das várias entidades que regulam normas contábeis no Brasil, dentre as quais, o CFC, a CVM e o IBRACON. O Comitê de Pronunciamentos Contábeis tem como objetivo *o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais.*

Assim, pode concluir que no Brasil, alguns órgãos e leis são responsáveis em colocar as empresas brasileiras de acordo com as normas internacionais exigidas, facilitando assim o preparo das demonstrações contábeis pelas empresas.

2.2.1 A IMPORTÂNCIA DO PROCESSO DE HARMONIZAÇÃO

O processo de harmonização contábil torna-se necessário para as empresas que vendem seus produtos e serviços para os mais variados países, pois permitem que todos tenham acesso a informações contábeis de forma igual, no entanto, cada país tem sua característica e deve ser respeitada. A harmonização contábil requer mudanças e essas são causadoras de incertezas nos países que passarão a adotar essa harmonização.

Nas palavras de Carvalho (2011) com o surgimento de novos mercados no mundo, e a ocorrência de alguns escândalos contábeis de grandes corporações, a contabilidade vem sendo tratada com maior relevância em diversos países. Desta forma observar-se um crescente esforço nas últimas décadas em prol de uniformizar critérios no mundo e apresentar demonstrações contábeis mais transparentes. A comprovação é representada através de regras de governança corporativa que vem sendo estabelecidas nos mercados de capitais.

Nas palavras de Giaretton (2012) harmonização contábil é um processo de muita relevância e necessário para as companhias que se localizam em diversos países e que precisam de informações das suas controladas sediadas no exterior ou de passa-las aos seus usuários internacionais como clientes, fornecedores, bancos, entre outros, mas para isso será necessário realizar mudanças nos seus sistemas e normas contábeis, tornando-os compatíveis e respeitando as características de cada região.

Como toda mudança gera medo e incertezas não seria diferente com as normas de padronização contábil. O processo de harmonização busca diminuir as dificuldades de interpretação e aceitação das informações financeiras geradas pelas empresas brasileiras que serão emitidas ao cenário internacional.

De acordo com Schimdt e Santos e Fernandes (2010) no Brasil, existe grande preocupação por parte dos legisladores como a harmonização contábil vai se adequar as demonstrações já existentes no país. Prova disto é que o anteprojeto de alteração da Lei das Sociedades por Ações representa como justificativa em seu escopo objetivo criar condições para harmonização da lei societária brasileira com as melhores práticas contábeis internacionais, no intuito de eliminar as dificuldades de interpretação e aceitação das informações financeiras emitidas por empresas brasileiras no cenário internacional, melhorando a sua qualidade e tornando-as mais uteis a seus usuários.

Com a harmonização o sistema financeiro brasileiro passa a ser mais transparente frente as agencias internacionais, bem como o mercado de capitais se torna mais transparente, favorecendo assim, as empresas brasileiras.

Andrade (apud SCHIMT; SANTOS; FERNANDES, 2010) argumenta que a harmonização abre o mercado brasileiro aos investidores internacionais, além de tornar o mercado de capitais e o sistema financeiro brasileiro mais transparente para as agencias internacionais, melhorando assim o nosso relacionamento e a nossa imagem com esses organismos internacionais, além de reduzir o risco país.

A harmonização é um procedimento benéfico para as empresas, uma vez que os países em comum acordo realizam mudanças nos seus sistemas e normas contábeis. Essas mudanças permitem que todos tenham o mesmo procedimento ao fazer suas demonstrações contábeis, no entanto, sempre será respeitado as características de cada região.

De acordo com Meirelles Junior (2008) harmonização contábil é um processo pelo qual vários países, que estejam em comum acordo, realizam mudanças nos seus sistemas e normas contábeis, tornando-os compatíveis, tornado necessário que haja respeito as peculiaridades e características de cada região. Esse processo parte da identificação das linhas gerais no marco conceitual e na teoria geral da contabilidade desses países que fundamentam suas normas contábeis.

O processo de harmonização apresenta algumas vantagens como, por exemplo, a facilidade em se ensinar contabilidade e o acesso a recursos financeiros internacionais por parte da empresa.

Lisboa (apud MEIRELLES JUNIOR, 2008) diz que as vantagens da harmonização consistem na comparabilidade na avaliação do desempenho de empresas em nível mundial; permite uma maior facilidade para o ensino da contabilidade, possibilita maior facilidade para transferência de pessoal entre as subsidiárias de uma multinacional; facilita o acesso das empresas a recursos financeiros internacionais; permite harmonização de pré-requisitos para que as empresas possam ter seus papeis negociados em diferentes bolsas de valores.

Giaretton (2012) complementa a citação acima dizendo que as vantagens mais importantes da harmonização é o fluxo para recursos financeiros e de pessoas qualificadas no mercado, criando assim, uma importância de foco dos profissionais da área, disponibilizando de certa forma uma permissão da harmonização das normas, fazendo com que passe de um simples interesse a se transformar em plena realidade para todas as empresas.

Por outro lado, tem a desvantagem de não levar em consideração que os países precisam de normas diferentes de acordo com sua cultura e lei, bem como os países apresentam obstáculos para esse processo de harmonização.

Nas palavras de Lisboa (apud MEIRELLES JUNIOR, 2008) a desvantagem no processo de harmonização contábil consiste em não reconhecer que diferentes países precisam de normas diferentes, de acordo às suas especificidades culturais, legais e econômicas; a harmonização implica na redução de opções de práticas contábeis bem fundamentadas. Outro ponto a ser destacado é que existem obstáculos neste processo de harmonização como, por exemplo, o alto grau das diferenças entre as normas e práticas contábeis dos diversos países; a falta, em alguns países, de entidades de profissionais com poder de influência e nacionalismo.

Assim, pode-se concluir que o processo de harmonização busca diminuir as barreiras existentes para a implantação de normas contábeis internacionais, uma vez que cada país tem sua peculiaridade como cultura e normas que devem ser seguidas.

2.2.2 DESAFIOS NA IMPLEMENTAÇÃO DAS NORMAS

Toda mudança ocasiona medo e desafios para que possa de fato ser concretizada. Não poderia ser diferente com as normas internacionais de contabilidade, as empresas de forma gradativa vão ser obrigadas a atender as novas exigências contábeis, fato este que gera desconfiança e desafios para os contadores dessas empresas que deverão se adequar as novas exigências, processo este que requer tempo e estudo.

De acordo com Oliveira (2011) Ocorrerão modificações grandes no cotidiano das empresas, sendo que estas modificações já eram obrigatórias para as empresas desde 2010, no entanto, a implementação das normas acontecerá de forma gradativa para as pequenas empresas que necessitam se atentar para as modificações. Por exemplo – agora a revisão da vida útil do ativo imobilizado dessas empresas tem que ser feita sempre que houver algum indicativo que esses itens sofreram alterações desde o último exercício social. Assim, o contador, em conjunto com a administração, necessitará de análises adicionais para essa identificação, documentando a decisão tomada. Isso antes não era necessário – agora, essa e outras novas normas, necessitam de uma maior formalização e análise por parte da administração e contadores.

Um dos primeiros desafios encontrados pelo Brasil em implementar as normas contábeis diz respeito a que regulamentação deve-se seguir, uma vez que a US é uma regulamentação própria dos Estados Unidos fundamentada em uma malha legal daquele país. Assim, o Brasil deve seguir a IFRS.

Nas palavras de Meirelles Junior (2008) o Brasil tem sua principal dúvida sobre essa nova padronização em relação a forma como será feita as demonstrações brasileiras para de fato se integrarem as normas contábeis internacionais. De acordo com a CVM, é preferível que as companhias migrem para as IFRS, e não para o US GAAP, uma vez que a abordagem do US GAAP é inteiramente fundamentada em uma malha legal e infra legal própria dos Estados Unidos da América. Por extensão, as normas contábeis norte-americanas são intrinsecamente ligadas aos preceitos do direito societário, da lei comercial e da lei de valores mobiliários dos EUA.

O Brasil não está preparado para colocar em prática essas normas, sendo assim os contadores precisam ser treinados para que as demonstrações contábeis sejam feitas sobre o novo formato atendendo as exigências das normas de padronização internacional.

De acordo com Meirelles Junior (2008) os desafios brasileiros são grandes para a adequação das normas de padronização contábeis principalmente com relação à base da estrutura em todos os sentidos e colocando em foco os contadores que ainda não estão treinados para esse questionamento. É fundamental que o Conselho Federal de Contabilidade juntamente com as organizações brasileiras verifiquem os impactos e iniciem treinamentos e uma preparação para desenvolver as demonstrações no novo formato.

Neste mesmo sentido a reportagem do Jornal Valor Econômico (apud CARLIN; HOOG, 2010) fala que o contador tem sua atuação profissional influenciada pelo ambiente que atua, assim, os contadores que prestam serviços para as sociedades anônimas de capital aberto não terão muitas dificuldades no processo de convergência das normas internacionais de contabilidade. Por outro lado os contadores que atuam nas demais empresas, que vale ressaltar que são a maioria, os esforços para se adaptar ao novo modelo serão redobrados, isso porque a contabilidade brasileira sempre teve um enfoque pró-fisco. Além de ter que assimilar conhecimentos totalmente novos, os contadores terão que passar por um vasto processo de mudança cultural. Mudar aspectos culturais que estão enraizados na mente não é tarefa das mais fáceis.

Assim, pode-se concluir que o principal desafio brasileiro é dispor de informações precisas de como os contadores devem proceder no momento de realização dos seus relatórios contábeis, tornando-se necessário que estes tenham treinamento adequado para atender as exigências estabelecidas para preparação desses relatórios de acordo com as normas internacionais de contabilidade.

2.3 PRINCIPAIS ALTERAÇÕES OCORRIDAS NA LEI 6.404/76

A Lei 6.504/76 regulamenta no Brasil as empresas denominadas Sociedades Anônimas, pois estas por pertencerem a vários acionistas precisam de tratamento especial no que diz respeito a divulgação dos seus resultados que devem ser de forma transparente e objetiva para que todos os acionistas e pessoas interessadas em adquirir ações dessas empresas tenham acesso a todas as informações.

Nas palavras de Carvalho (2011) a Lei 6.404/76 surgiu para conceder celeridade ao mecanismo de crescimento corporativo das S.A's ou Sociedades Anônimas, regulando minuciosamente as transformações da companhia, as relações entre acionistas e divulgação dos resultados de maneira transparente e objetiva. Instituída com a finalidade de regular matéria sobre a ordem financeira e contábil, esta elencada em seus artigos procedimentos sobre a apresentação dos relatórios contábeis, modificados pela Lei nº 11.638/07, tais alterações e revogações foram referentes à elaboração e divulgação das demonstrações financeiras, com a finalidade de harmonizar a lei societária em vigência com as práticas contábeis internacionais, além de modernizá-la.

Para está de acordo com o processo de internacionalização das normas contábeis as companhias através da Lei 11.638/07 tiveram que se adequar as modificações estabelecidas, ficando assim suas demonstrações coerentes com as novas exigências das normas internacionais. Vale ressaltar foram várias alterações, fazendo com que as empresas buscassem meios de se adequar da melhor maneira possível.

Nas palavras de Medeiros (2008) as companhias deverão informar através de Notas Explicativas, nas demonstrações financeiras encerradas em 31 de dezembro de 2007, os

eventos mencionados na nova Lei, que terão reflexos no exercício de 2008, e demais efeitos relevantes sobre o patrimônio dos exercícios de 2007 e 2008. Com a nova lei substituiu-se a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos – DOAR, pela Demonstração dos Fluxos de Caixa. A Demonstração de Valor Adicionado – DVA passa a ser obrigatória, no conjunto das demonstrações financeiras. Segregação entre a forma de escrituração mercantil e a contábil, desde que após a apuração do lucro para efeito de tributação, sejam realizados os ajustes necessários, para que as demonstrações financeiras sejam elaboradas de acordo com a Lei nº 6.406/76 e os Princípios Fundamentais de contabilidade.

Para uma melhor compreensão das alterações ocorridas na Lei 6.404/76, o quadro abaixo apresenta as disposições contidas nesta lei e as alterações por ela sofridas com a entrada em vigor da Lei 11.638/07 e a Lei nº 11.941/09.

Lei nº 6.404/1976	Lei nº 11.638/2007	Lei nº 11.941/2009 (continua)
Elaboração e Publicação da Demonstração das Origens e Aplicações dos Recursos - DOAR.	Elaboração e publicação da Demonstração dos Fluxos de Caixa – DFC em substituição a DOAR.	
Demonstração do Valor Adicionado – DVA – Operacional.	DVA - Demonstração do Valor Adicionado obrigatória para S.A.'s abertas.	
Cia fechada com Patrimônio Líquido inferior a R\$ 1 milhão dispensadas de elaborar e publicar a DOAR.	Cia Fechada com Patrimônio Líquido inferior a R\$ 2 milhões desobrigadas de elaborar e publicar a DFC.	
Escrituração efetuada de acordo com disposições da legislação comercial e ajustada para fins da Legislação tributária ou Legislação específica	Escrituração elaborada de acordo com princípios fundamentais de contabilidade. Eventuais alterações oriundas da legislação tributária ou legislações especiais deverão ser mantidas em livros auxiliares.	
Ativo Permanente dividido em: investimentos, ativo Imobilizado e ativo diferido.	Ativo Permanente dividido em: investimentos, ativo imobilizado, intangível e ativo diferido.	Não há mais o grupo Permanente, agora passa a ser ativo não circulante composto por ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível.
Patrimônio Líquido dividido em: capital social, reservas de capital, reservas de	Patrimônio Líquido dividido em: capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial,	

reavaliação, reservas de lucros e lucros ou prejuízos acumulados.	reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados.	
Os prêmios recebidos na emissão de debêntures, bem como as doações e as subvenções para investimento, podem ser registrados como reservas de capital.	Os prêmios recebidos na emissão de debêntures, bem como as doações e as subvenções para investimento, devem integrar o resultado do exercício e poderão futuramente ser destinados para as reservas de lucros.	
Ativos avaliados pelo seu custo ou valor de mercado, dos dois o menor, sempre deduzido de provisões para perdas, amortização, depreciação ou exaustão.	Ativos avaliados pelo custo ou valor de mercado, dos dois o menor, sempre deduzidos de provisões para perdas. Para ativos de longo prazo, deverão ser efetuados ajustes a valor presente.	Ativos avaliados pelo seu valor justo ou custo, dos dois o menor, sempre deduzidos de provisões para perdas. Para ativos de longo prazo, deverão ser efetuados ajustes a valor presente. (conclusão)
Lei nº 6.404/1976	Lei nº 11.638/2007	Lei nº 11.941/2009
Aumentos de valor nos saldos de contas do ativo permanente serão registrados como Reserva de Reavaliação, no Patrimônio Líquido.	Aumentos ou diminuições de valores nos saldos de contas de ativo ou passivo decorrentes de avaliações a preço de mercados serão registrados na conta de Ajustes de Avaliação Patrimonial, no Patrimônio Líquido enquanto não computadas no resultado do exercício.	Aumentos ou diminuições de valores nos saldos de contas de ativo ou passivo decorrentes de avaliações a valor justo serão registrados na conta de Ajustes de Avaliação Patrimonial, no Patrimônio Líquido enquanto não computadas no resultado do exercício.
Passivos avaliados de acordo com o princípio do Conservadorismo, acrescidos de todos os encargos, juros, multas, correções e variações cambiais.	Passivos avaliados de acordo com o princípio do Conservadorismo, acrescidos de todos os encargos, juros, multas, correções e variações cambiais. Para passivo de longo prazo serão ajustados ao seu valor presente e também para passivo circulante quando houver efeito relevante.	
As participações em sociedades controladas devem ser avaliadas pelo método de custo ou método da equivalência patrimonial.	As sociedades controladas e sociedades que fazem parte do mesmo grupo que estejam sob influência e controle comum devem ser avaliadas pelo método da equivalência patrimonial.	

As operações de incorporação, fusão e cisão podem ser registradas a valores contábeis.	As operações de incorporação, fusão e cisão devem ser registradas a valores de mercado. Foi incluída a transformação na Lei n.º 11.638/2007. Antigamente essa opção era normatizada pelo DNRC –Departamento Nacional de Registro do Comércio.	A CVM estabelece normas especiais de avaliação e Contabilização aplicáveis às operações de fusão, incorporação e cisão que envolva companhia aberta.
--	---	--

Quadro 1: Principais Alterações na Lei n° 6.404/76.

Fonte: Brasil (apud CARVALHO, 2011).

Nas palavras de Carvalho (2011) as sociedades que estão sujeitas as disposição da lei nº 11.638/07, são as sociedades por ações, de capital aberto ou fechado e as sociedades de grande porte que tiveram no exercício social anterior total do ativo superior a duzentos e quarenta milhões de reais, ou receita bruta anual superior a trezentos milhões de reais. As demais sociedades estão sujeitas à NBC T 19.41: Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade, através da sua Resolução nº 1.255/2009. Fica claro que não somente na estrutura das demonstrações, a contabilidade brasileira passa a seguir as normas internacionais, mas no tratamento contábil de alguns de seus principais itens, o que caracteriza a harmonização no setor contábil.

Assim, pode-se concluir que com as normas de internacionais de contabilidades as empresas brasileiras tiveram através de lei alterar os padrões de contabilidade existentes, uma vez que o Brasil já tinha lei própria para regulamentar as demonstrações contábeis. Sendo assim, mesmo com todas as alterações mencionadas neste tópico as empresas a partir do momento que se adequarem as novas exigências ficarão aptas para exportar seus produtos, colocando-se assim em igualdade no mercado competitivo em que se encontram.

3 CONCLUSÃO

Este artigo teve como finalidade demonstrar como as normas de padronização internacional têm modificado os procedimentos contábeis nas organizações brasileiras.

As normas internacionais de contabilidade ganharam forças para serem colocadas em prática logo após a crise da Bolsa de Valores de Nova Iorque. O processo de harmonização contábil torna-se necessário para as empresas que vendem seus produtos e serviços para os mais variados países, permitindo que todos tenham acesso a informações contábeis de forma igual, no entanto, cada país tem sua característica e deve ser respeitada.

No Brasil para que essas normas entrassem em vigor demandou algum tempo, isto porque o país já tinha uma lei que definia como os procedimentos contábeis deveriam ser feitos. Assim, somente no ano de 2007 foi sancionada uma lei para alterar os padrões de contabilidade já existentes. A harmonização abre o mercado brasileiro aos investidores internacionais, permitindo que o mercado de capitais e o sistema financeiro se torne transparente para as agencias internacionais o que permite melhorar a imagem do país, bem como o risco.

A harmonização contábil requer mudanças e essas são causadoras de incertezas nos países que passarão a adotar essa harmonização. No Brasil, a primeira dificuldade encontrada para as empresas se adequarem a nova legislação vigente encontra-se em qual regulamentação as

empresas deve seguir, uma vez que a VS é uma regulamentação própria dos Estados Unidos. O Brasil de acordo com a Comissão de Valores Monetários deverá migrar-se para as IFRS.

Outra dificuldade encontrada é a falta de conhecimento dos contadores sobre como proceder nas demonstrações contábeis das empresas que atuam, principalmente os contadores das pequenas empresas. Sendo assim, há a necessidade que estes profissionais sejam treinados para que as demonstrações contábeis sejam feitas sobre o novo formato atendendo as exigências das normas de padronização internacional.

As principais alterações ocorridas na Lei 6404/76, estão dispostas no quadro 1 deste artigo, no entanto, algumas dessas alterações destacam-se, como por exemplo, as empresas deverão informar através de notas explicativas, nas demonstrações financeiras, os eventos mencionados na nova lei. Substituiu-se a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos pela Demonstração do Fluxo de Caixa. A Demonstração do Valor Adicionado passa a ser obrigatória no conjunto das demonstrações financeiras. O balanço patrimonial sofreu alteração em sua estrutura, não há mais, por exemplo, o grupo permanente do ativo, passando a ser ativo não circulante.

A hipótese levantada neste artigo é verdadeira, uma vez que com as alterações ocorridas na Lei 6.404/76, as empresas para que pudesse se adequar as normas de padronização internacional tiveram que modificar os processos contábeis já existentes e especificados em lei, houve alteração no balanço patrimonial e na forma que a empresa tem de apresentar seus resultados, fazendo com que os funcionários, principalmente os contadores aprendessem as novas exigências para se adequar a lei.

Ao final deste trabalho sugere-se para estudo futuros, um estudo detalhado de como as pequenas empresas se adequaram as normas de padronização internacional, uma vez que estas tem um prazo maior para se adequar, verificando as principais dificuldades de adequação.

4 REFERÊNCIAS

1 BRASIL. **Lei nº 6.404, 15 de dezembro de 1976.** Dispõe sobre a sociedade por ações.

Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm>. Acesso em: 08 jun. 2014.

2 CARLIN, Everson Luiz Breda; HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Normas internacionais de contabilidade.** 2010. Disponível em:

<http://www.zappahog.com.br/downloads/Normas%20Nacionais%20e%20Internacionais%20de%20Contabilidade%202010%20-%20Prof.%20Everson%20Carlin.pdf>. Acesso em: 13 set. 2014.

3 CARVALHO, C Gomes de. **A importância da padronização das normas contábeis brasileiras.** 2011. Disponível em:

<http://www.fecilcam.br/nupem/anais_vi_epct/PDF/ciencias_sociais/02.pdf> Acesso em: 13 set. 2014.

4 GIARETTON, Rafael Dourado. **Contabilidade internacional:** utilização e adequação das normas internacionais de contabilidade no dia a dia dos escritórios contábeis no município de Barreiras-BA. 2012. Disponível em:

< <http://semanaacademica.org.br/system/files/artigos/contabilidadeinternacional.pdf>> Acesso em: 13 set. 2014.

5 LEMES, Sirlei; CARVALHO, L. Nelson. **Contabilidade internacional para graduação: texto, estudo de caso e questões de múltipla escolha.** São Paulo: Atlas, 2010.

6 MEDEIROS, Fabiano de Albuquerque. **Principais alterações trazidas pela lei 11.638/07.** 2008. Disponível em: <<http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=1919>> acesso em: 13 set. 2014.

7 MEIRELLES JUNIOR, Júlio Candido de. **Normas internacionais de contabilidade: desafios para implantação.** 2009. Disponível em: <http://www.viannajr.edu.br/files/uploads/20140224_133318.pdf>. Acesso em: 08 jun. 2014.

8 OLIVEIRA, Sergio Ricardo. **Adaptação às normas internacionais ainda ocasiona dificuldades.** 2011. Disponível em: <<http://www.confirp.com.br/adapatacao-as-normas-internacionais-ainda-ocasiona-dificuldades/>>. Acesso em: 13 set. 2014.

9 PORTAL de Contabilidade. **Comitê de pronunciamentos contábeis.** 2010. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/contabil/cpc.htm>>. Acesso em: 08 jun. 2014.

10 SHIMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos; FERNANDES, Luciane Alves. **Contabilidade internacional avançada.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA E SUA RELEVÂNCIA NAS DECISÕES GERENCIAIS

Danndara Souza de Araujo⁹
Juliana Cassaro¹⁰
Leidiani de Souza Possebon¹¹
Rafael da Conceição¹²
Thekeane Pianissoli¹³

RESUMO

Este estudo teve por objetivo analisar a influência da DFC – Demonstração dos fluxos de caixa - como instrumento para auxiliar nas decisões gerenciais. Para isso buscou-se descrever o conceito de DFC, relatando seus métodos de elaboração e de identificação e a importância deste demonstrativo no processo decisório da Cooperativa de Crédito De Livre Admissão Norte do Espírito Santo - Sicoob Norte. Por intermédio de uma pesquisa bibliográfica e descritiva; tendo como técnica para coleta de dados uma pesquisa bibliográfica e um estudo de caso. Além disso, entrevistas foram direcionadas a um gerente administrativo e a um de contabilidade. Segundo os entrevistados a DFC tem influência direta no processo decisório do Sicoob Norte, pois as informações utilizadas para a análise e decisão estão disponíveis nesta demonstração.

PALAVRAS-CHAVE: Processo decisório. Demonstrativo. Importância.

ABSTRACT

This study aimed to analyze the influence of cash flow demonstration as instrument to assist in managerial decisions making. For this we attempted to describe the concept reporting their methods of preparation (direct and indirect) and identification of the importance of this demonstrative in the decision-making process of the “Cooperativa de Crédito de Livre Admissão Norte do Espírito Santo” - Sicoob Norte. Through a bibliographical and descriptive research and having as technics for data collection a literature review and case study. In addition, we directed to an administrative manager and an accounting manager. According to those interviewed, the cash flow demonstration has direct influence in the decision making process of “Siccob Norte”, because the information used for the analysis and decision are available in this demonstration.

KEY-WORDS: Decision-making Process. Demonstrative. Importance.

⁹ Graduada do curso de Ciências Contábeis da Faculdade Capixaba de Nova Venécia, MULTIVIX.

¹⁰ Graduada do curso de Ciências Contábeis da Faculdade Capixaba de Nova Venécia, MULTIVIX.

¹¹ Graduada do curso de Ciências Contábeis da Faculdade Capixaba de Nova Venécia, MULTIVIX.

¹² Graduado do curso de Ciências Contábeis da Faculdade Capixaba de Nova Venécia, MULTIVIX.

¹³ Professora orientadora.

1 INTRODUÇÃO

O aumento da competitividade no mundo dos negócios e as constantes mudanças nas normas e políticas empresariais obriga que as organizações vão em busca informações que auxilia o processo decisório que, por sua vez, proporcionam base sustentável para que a empresa se mantenha atuante no seu ramo de atividade.

As informações sobre o desempenho econômico e financeiro das entidades são fornecidas pela contabilidade. Esta por sua vez, é a ciência da linguagem dos negócios, pois mede os resultados e desempenhos das atividades empresariais, direcionando as tomadas de decisões (MARION, 2012).

O resultado da contabilidade consiste na produção de relatórios que contenham informações sobre os aspectos patrimoniais. Esses relatórios são conhecidos como informes contábeis e o mais importante são as demonstrações contábeis ou financeiras (SA; SA, 2009).

Dentre todas as demonstrações contábeis, pode-se destacar a Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) como provedora de informações primordiais para análise da capacidade da empresa de gerar caixa e equivalentes de caixa. Ressalta-se que, as informações fornecidas pela DFC serão mais eficazes ao serem analisadas em conjunto com as demais demonstrações financeiras (CPC, 2010).

Pretendeu-se com este estudo verificar se existe influência da Demonstração dos Fluxos de Caixa nas decisões gerenciais. Esta demonstração tem riqueza de informações, no entanto é pouco utilizada pelos gestores no processo decisório. Com isso, busca-se contribuir para a propagação do tema seguindo pesquisas anteriores que fizeram relação entre DFC e processo decisório, tais como: Ferreira (2003); Oliveira e Perez Jr. e Silva (2013).

A contabilidade em poucos anos veio se tornando um instrumento fundamental para vida dos administradores, pelo fato de dispor de informações precisas e relevantes. Tais informações são oferecidas pelos relatórios contábeis.

Com as alterações fixadas pela Lei 11.638/07, alguns demonstrativos contábeis se tornaram obrigatórios para empresas de sociedade anônima e de grande porte. A Demonstração dos Fluxos de Caixa consiste num relatório de grande relevância para empresas na tomada de decisões, pois proporciona informações a cerca dos fluxos de caixa para as entidades terem uma base para avaliar a capacidade de gerar caixa e equivalentes de caixa que atendam sua necessidade de liquidez (CPC, 2010).

O estudo acerca deste demonstrativo é de suma importância, pelo fato dos equivalentes de caixa, serem partes essenciais para uma empresa, pois a permite obter uma noção mais clara e real do fluxo de entradas e saídas de dinheiro dentro do período. Os gestores necessitam de informações úteis para o planejamento estratégico de curto e longo prazo. A relevância deste trabalho está em proporcionar, aos diversos usuários da contabilidade e interessados na área, o suporte que a DFC oferece para o processo decisório.

A pesquisa buscou compreender de que forma as informações fornecidas pela DFC, são úteis para avaliar o desempenho de uma entidade na gestão de recursos e na assistência aos seus usuários para comparar através dos períodos a capacidade que a organização tem de originar fluxos líquidos de caixa.

Esta pesquisa classifica-se como bibliográfica e descritiva, pois foi desenvolvida através de um estudo de caso junto à Cooperativa de Crédito de Livre Admissão Norte do Espírito Santo (SICOOB NORTE) em que se buscou identificar a influência que a Demonstração dos Fluxos de Caixa provoca no processo decisório e compreender as consequências decorrentes das decisões que foram tomadas. Para a coleta dos dados foi realizada uma entrevista com os gestores da instituição, utilizando-se de fontes primárias e secundárias para tal.

Para uma empresa, o controle do fluxo de caixa torna-se uma ferramenta relevante na tomada de decisões, pois o volume de movimentações, entrada e saída de dinheiro, dependendo da entidade, pode ser extremamente elevado. Logo, de posse dessas informações os gestores podem desenvolver modelos para avaliar e comparar o valor presente de futuros fluxos de caixa da entidade (ROSA; SILVA apud SILVA, 2012, p. 55).

Perante o exposto, surge o seguinte questionamento: Quais os efeitos que a Demonstração dos Fluxos de Caixa provoca sobre a tomada de decisões gerenciais?

O objetivo desse artigo é analisar a influência da Demonstração dos Fluxos de Caixa como instrumento para auxiliar nas decisões gerenciais. Para isso teve-se que alcançar os objetivos específicos de descrever o conceito de DFC, relatar os seus métodos de elaboração e identificar a importância desse demonstrativo no processo decisório.

Acredita-se que a Demonstração dos Fluxos de Caixa colabora para as empresas possibilitando ao administrador ter uma informação real e clara de quais atividades consomem mais recursos financeiros durante um determinado exercício. Através dessas informações os gestores podem identificar gastos supérfluos ou investimentos que não estão produzindo os benefícios almejados, dessa forma, tomarão medidas admissíveis para corrigir as falhas que se somadas tornam significativas para o resultado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

A contabilidade utiliza técnicas para registrar, controlar e evidenciar os fatos incididos sobre o patrimônio da entidade a fim de manter um domínio permanente sobre este e produzir informações relevantes à orientação administrativa. Para isso, os profissionais da área contábil devem utilizar relatórios onde são expostos os registros de todos os bens patrimoniais. Esses relatórios são comumente chamados de demonstrações contábeis (NUNES JUNIOR, 2005).

De acordo com a CVM (2005, p. 5) as demonstrações contábeis ou financeiras consistem no resultado do trabalho contábil, ou seja, após o registro de todos dados recolhidos num certo período, o profissional contábil elabora essas demonstrações, uma reprodução da situação financeira, patrimonial e do desempenho da entidade, cuja finalidade é servir de apoio na tomada de decisão dos administradores, além dos demais usuários da contabilidade, como governo, instituições financeiras, fornecedores, investidores, sócios entre outros.

A Lei nº 6404/76 sofreu alterações após a publicação da Lei nº 11.638 de 28 de dezembro de 2007 que vem mostrar um novo grupo de demonstrações contábeis de caráter obrigatório. Balanço Patrimonial (BP), Demonstração de Resultado (DR), Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA) ou Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC), Demonstração do Valor Adicionado

(DVA) e as Notas Explicativas formam esse grupo de demonstrações financeiras obrigatórias para as sociedades anônimas e sociedades de grande porte (SILVA, 2012).

Iudícibus et al. (2010, p. 2) explica que o Balanço Patrimonial “tem por finalidade apresentar a posição financeira e patrimonial da empresa em determinada data, representando, portanto, uma posição estática”. A fundamentação legal para esta demonstração está nos artigos 178 a 185 da Lei nº 6.404/76 e dispõe que as contas do balanço são classificadas de acordo com os elementos do patrimônio da empresa e agrupadas de forma a facilitar o entendimento e análise da situação financeira.

Em seu artigo 187 discrimina que a Demonstração do Resultado deve ser evidenciada de forma dedutiva, detalhando as receitas e despesas, ganhos e perdas e demonstrando o lucro ou prejuízo líquido do período. Na DR, as receitas e despesas serão contabilizadas observando o princípio contábil da competência, ou seja, registram-se as receitas geradas e as despesas incididas no período, independente do recebimento ou desembolso (BRASIL, 1976).

De acordo com Silva (2013, p. 74) a DMPL “mostra as movimentações ocorridas com os lucros ou prejuízos acumulados e as movimentações ocorridas nas demais contas que integram o Patrimônio Líquido”. Muitas empresas, mesmo não obrigadas escolhem pela elaboração e publicação da DMPL em substituição a DLPA, devido ela indicar nitidamente a composição e utilização de todas as reservas, não somente das oriundas do lucro, possibilitando assim um melhor entendimento dos fatos ocorridos durante o exercício (SILVA, 2012).

A Demonstração dos Fluxos de Caixa objetiva evidenciar a ocorrência das movimentações das contas de caixas e equivalentes (disponíveis) em um determinado período de tempo. Em conformidade com a Lei 6.404/76, a DFC tornou-se obrigatória para todas as sociedades por ações, e o Conselho Federal de Contabilidade estendeu para as demais sociedades (IUDÍCIBUS et al., 2010).

Segundo Silva (2013), a Demonstração de Valor Adicionado mostra a geração de riqueza e sua distribuição para fornecedores, funcionários, impostos ao fisco, dividendos e juros sobre capital próprio aos acionistas, remuneração aos credores e reinvestimento na entidade.

As Notas Explicativas integram as Demonstrações contábeis e buscam evidenciar informações necessárias para auxiliar na compreensão dos mesmos, seguindo regras e preceitos do artigo 176 da Lei 6.404/76, que são publicar informações sobre os critérios de avaliação e mensuração das demonstrações financeiras e os princípios contábeis adotados (IUDÍCIBUS et al., 2010).

Silva (2013) explica que as demonstrações contábeis representam um canal de difusão da empresa com os diferentes usuários internos e externos, criando um relacionamento transparente entre os investidores, credores e demais interessados em entender a estrutura e o desempenho da empresa. Desta forma, cria-se um vínculo que ultrapassa o domínio contábil e fiscal chegando numa dimensão ética. As organizações têm ciência da relevância de sua função sobre esse vínculo, assim elas têm buscado fornecer a seus usuários informações que sejam úteis para o processo decisório.

De modo geral, as demonstrações contábeis têm padrão de apresentação, critérios de avaliação, mensuração e evidenciação definidos em legislação específica e os diversos autores

que tratam sobre o tema, seguem uma linha padrão de entendimento, de forma que a lei seja cumprida e os usuários da contabilidade tenham suas necessidades satisfeitas no que tange a obtenção de informação correta para tomar a decisão mais acertada para cada ocasião.

2.2 PROCESSO DECISÓRIO

Os administradores encaram constantemente dificuldades cuja decisão pode ser simples e rotineira, mas também enfrentam dificuldades que exigem uma análise detalhada. Diante desse problema, os gestores hesitam em chegar a uma solução devido ao grau de dificuldade e por se preocuparem com as consequências originadas em caso de fracasso (BATEMAN; SNELL, 2012).

De acordo com Chiavenato (2007, p. 108) o “administrador deve constantemente decidir o que fazer, quem deve fazer, onde e, muitas vezes como fazer”. Sejam essas decisões para determinar metas, destinar recursos ou solucionar problemas que surgirem no cotidiano da empresa, esse gestor deve avaliar o efeito que suas decisões atuais ocasionarão em longo prazo. Decidir consiste em reunir informações, analisar diversas afirmativas e selecionar a que for mais viável.

Verifica-se um elevado índice de falência das pequenas e médias empresas brasileiras, e os gestores culpam exclusivamente fatores como alta carga tributária e falta de recursos, esquecendo que um dos principais é a falta de informação e que esta ausência dificulta o processo decisório ocasionando má gerência, uma vez que a informação é um indicador vital para tomar decisões nos mais variáveis setores de uma empresa (MARION, 2012).

As informações, que a contabilidade fornece aos administradores, medem o desempenho econômico de unidades operacionais descentralizadas como, por exemplo, divisões e departamentos. Essas medidas de desempenho unem a estratégia da entidade à realização da estratégia individual de cada divisão. A informação contábil será um meio dos gestores e demais usuários avaliarem se tais medidas foram satisfatórias e permitindo-os ter retorno sobre seus desempenhos, de modo que utilizem experiências passadas para projetar uma melhor decisão futura (ATKINSON et al., 2000).

O processo decisório pode ser diferente em cada organização, no entanto, a similaridade que há entre as diversas empresas é justamente a informação correta, que tem o potencial de garantir, na maioria das vezes, uma decisão acertada. Uma vez que a contabilidade trabalha com a preocupação constante de gerar a informação, se torna uma ciência de grande importância para os gestores que tomam decisões diariamente, levando em consideração os mais variados relatórios contábeis.

2.3 DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

A Lei 11.638/2007 alterou a Lei das Sociedades Anônimas (6.404/76) trazendo a obrigatoriedade da elaboração e publicação da Demonstração dos Fluxos de Caixa para sociedades anônimas e de grande porte substituindo a Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos (DOAR). A DFC evidencia informações relevantes sobre pagamentos e recebimentos, em moeda, ocorridos em um determinado período, ou seja, possui informações sobre a capacidade de geração de caixa e equivalentes de caixa e suas necessidades para utilização dos fluxos de caixa, dados estes que as demonstrações clássicas não fornecem claramente (CPC, 2010).

Diferentemente da DR, que utiliza o princípio da competência, a DFC toma por base de elaboração o “regime de caixa”, onde são consideradas as entradas e saídas de recursos da empresa, não somente os originados de receitas e despesas, mas também de todas as origens e aplicações de recursos (SILVA, 2012).

O Pronunciamento Contábil CPC 03 trata sobre as regras de elaboração e divulgação da DFC, o qual foi elaborado seguindo normas internacionais de contabilidade. Este pronunciamento indica os benefícios das informações dos fluxos de caixa, tais como: informações para avaliar as mudanças nos ativos líquidos de uma entidade, a estrutura financeira e capacidade para alterar os valores e prazos dos fluxos de caixa.

O CPC (2010) estabelece que a entidade deve expor na DFC os fluxos de caixa do período classificados segundo suas atividades: operacionais, de investimento e de financiamento.

Quanto à classificação das movimentações de caixa, o CPC (2010) no item 14 conceitua que atividade operacional é um indicador primordial da extensão pela qual as operações da entidade têm gerado fluxos de caixa aceitáveis para saldar empréstimos, conservar a capacidade funcional da entidade, pagar dividendos e juros sobre o patrimônio líquido e criar novos investimentos sem recorrer a financiamento.

As atividades operacionais derivam das principais fontes geradoras de receitas da entidade. Portanto, elas resultam geralmente das operações e eventos que entram na apuração do resultado da empresa, como exemplos citam-se: os recebimentos de caixa pela venda de mercadoria ou prestação de serviços, decorrentes de *royalties*, honorários, comissões e outras receitas; os pagamentos de caixa a credores de mercadorias e serviços, a empregados ou por conta de empregados; recebimentos e pagamentos de caixa por seguradoras de prêmios e sinistros, anuidades e benefícios de apólices, de contratos mantidos para negociação imediata ou para venda futura; pagamento ou devolução de caixa de impostos sobre a renda (IUDÍCIBUS; MARION, 2010).

Sobre as atividades de investimentos, ainda de acordo com o CPC (2010), no item 18, evidencia-se que a publicação separada, dos fluxos de caixa oriundos das atividades de investimento, é vital em função de tais fluxos de caixa representar a expansão em que os gastos de recursos são realizados pela organização com o objetivo de gerar lucros e fluxos de caixa futuros. São sujeitos de classificação como atividades de investimento, apenas desembolsos que resultam em ativo reconhecido nas demonstrações contábeis.

As atividades de investimentos relacionam-se com o aumento ou redução de ativos de longo prazo que a entidade utiliza para produzir bens e serviços. Exemplos de fluxos de caixa provenientes das atividades de investimento são os pagamentos de caixa para aquisição de ativo imobilizado, intangível e outros ativos do não circulante, aquisição de ações e participações societárias, de contratos futuros; recebimentos de caixa resultantes da venda de ativo imobilizado, intangível e outros ativos do não circulante, venda de ações e participações societárias, liquidação de adiantamentos ou amortização de empréstimos concedidos a terceiros, contratos futuros (IUDÍCIBUS; MARION, 2010).

Sobre a divulgação dos fluxos de caixa oriundos das atividades de financiamentos, o CPC (2010), item 17, relata que “é importante por ser útil na predição de exigências de fluxos futuros de caixa por parte de fornecedores de capital à entidade”. As atividades de financiamentos são relevantes para prever as necessidades de fluxo de caixa futuro pelos

investidores de capital à entidade, assim como a capacidade da entidade para utilizar recursos externos com a finalidade de financiar suas atividades operacionais e de financiamento. Como exemplos de fluxos de caixa originados das atividades de financiamento, destacam-se o caixa recebido pela emissão de ações e outros instrumentos financeiros, emissões de debêntures, empréstimos, títulos e valores, hipotecas; pagamento de caixa a investidores para aquisição ou resgate de ações da empresa, por arrendatário, para diminuição do passivo relativo ao *leasing* financeiro; e amortização de empréstimos e financiamentos (IUDÍCIBUS et al., 2010).

A DFC, conforme descreve o CPC (2010), deve ser divulgada apresentando os fluxos de caixas e equivalentes de caixas gerados ou aplicados nas atividades operacionais, de investimentos e de financiamentos e o seu efeito líquido sobre saldo de disponíveis. Essa demonstração poderá ser obtida pelo método direto ou indireto.

Acerca do Método Direto, Silva (2012, p. 57) disserta que a DFC expressa pelo Método Direto facilita a visualização e o entendimento do fluxo financeiro, evidenciando os recebimentos e liquidações decorrentes das atividades corriqueiras da empresa, permitindo uma avaliação do desempenho do seu nível de solvência. Neste método são expostos os componentes dos fluxos por seus valores brutos, a não ser os itens mais expressivos dos recebimentos e dos pagamentos.

O Método Direto é conhecido como fluxo de caixa no sentido restrito por abranger apenas entradas e saídas que realmente contribuíram para a variação do caixa e equivalentes de caixa do período. A elaboração da DFC pelo Método Direto demanda maior esforço devido à necessidade de separar as movimentações financeiras, necessitando de controles extras contábeis para sua conclusão (MARION, 2012).

Vale ressaltar que as empresas, ao usarem o Método Direto na elaboração da DFC, devem discriminar os fluxos das operações nas seguintes classes: recebimentos de clientes, de juros e dividendos, e outras operações (se houver); pagamentos a empregados e a credores de produtos ou serviços, juros e impostos pagos, e outros pagamentos das operações, se houver (CPC, 2010).

Silva (2012, p. 57) indica que a DFC elaborada pelo Método Indireto tem grande semelhança com a DOAR, “pois a demonstração dos recursos gerados pela empresa é feita através da conciliação do Resultado Líquido do Exercício com a efetiva variação do caixa, exigindo do analista maior conhecimento de Contabilidade”. Devido a isso também é conhecido como método da conciliação, pois compara o lucro líquido com o caixa das operações (IUDÍCIBUS et al., 2010).

A conciliação necessita de ajustes ao lucro líquido, expurgando os efeitos das operações contidas na DR que não alteram o caixa, como exemplo, cita-se despesa com depreciação, resultado de equivalência patrimonial, imposto de renda diferido, amortização de intangíveis, ganhos e perdas do imobilizados, créditos tributários, e/ou em operações de descontinuidade (atividade de investimento), e ganhos e perdas na baixa de empréstimos (atividade de financiamento), (IUDÍCIBUS et al., 2010).

Percebe-se que a grande vantagem do Método Direto consiste na facilidade de entendimento do fluxo financeiro pelos usuários, uma vez que possibilita melhor avaliação das mutações dos níveis de liquidez. O grande esforço para elaboração da DFC por este método é uma

desvantagem, pois exige controles específicos para segregar as transações financeiras (MARION, 2012).

Por sua vez, o Método Indireto tem como vantagem a sua capacidade nítida de evidenciar que as variações do caixa e equivalentes geradas pelas atividades são resultantes de alterações nos prazos médios de recebimento e pagamento ou por acréscimos, por exemplo, dos estoques. Como desvantagem, pode-se destacar o formato de apresentação que não favorece melhor entendimento aos seus usuários (MARION, 2012).

É importante salientar que os órgãos reguladores das práticas contábeis em todo mundo indicam a adoção do Método Direto, principalmente pelo fato de sua estrutura ser de fácil compreensão por parte do usuário, mesmo que este não seja o mais rico para efeito de análise (IUDÍCIBUS et al., 2010).

Independentemente do método de elaboração, a DFC tem condições de gerar informação que se tornará útil no processo decisório, segundo os autores e legislação citados anteriormente. É evidente que, dependendo do interesse, a informação da DFC gerada pelo Método Direto será um pouco diferenciada daquela gerada pelo Método Indireto. Por conta disso, a decisão de qual modelo seguir, caberá às empresas, avaliando sempre a realidade de cada uma, a qual a informação será mais útil e a dificuldade na elaboração. Em contrapartida, o benéfico da informação também deverá ser colocado em análise.

2.3.1 DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA NO PROCESSO DECISÓRIO

A contabilidade tendo como papel prover informação, coleta, registra e organiza os dados econômicos e financeiros produzindo relatórios para auxiliar a gestão no processo de tomada de decisão. É consenso entre os administradores que o entendimento do fluxo de caixa da empresa tem grande relevância nas decisões rotineiras (OLIVEIRA; PEREZ JR; SILVA, 2013).

O fluxo de caixa é reconhecido como um dos principais instrumentos de análises, uma vez que possibilita identificar o processo de circulação de recursos financeiros, por intermédio das mutações de disponível, avaliando as origens e aplicações desses recursos movimentados pela entidade. Outra análise feita com base nas informações geradas pelo fluxo de caixa é o confronto entre os valores previstos e realizados, com objetivo de verificar variações e causas de suas ocorrências. De posse dessas informações, o gestor poderá tomar decisões estratégicas de correção no gerenciamento dos negócios da organização (SILVA, 2013).

As decisões empresariais precisam ser tomadas com base em informações provenientes de todas as demonstrações contábeis, pois estas contêm maiores detalhes sobre a operação da entidade. No entanto, a DFC é a demonstração que concentra informações sobre a movimentação de recursos financeiros, ou seja, é a que melhor evidencia as necessidades de aplicação e análise de dinheiro, capacidade de solvência, possibilitando um melhor planejamento e controle financeiro por parte da empresa (FERREIRA, 2003).

A DFC possui diversas vantagens que favorecem sua utilização nas decisões gerenciais que vai desde análises das necessidades de captação de recursos, programação de entrada e saída de caixa, mais minuciosas que evite acúmulos de grandes valores em períodos de escassez de recursos, direcionamento de recursos entre os departamentos, criação do costume do uso eficiente das disponibilidades, planejamento antecipado de possíveis

ampliações/modernizações das atividades empresariais, análise de recebíveis, produtos estocados e excedentes de caixa, até projeção de plano de resgate e pagamento de dividendos, facilitando os controles internos e a seleção de alternativas que agregam valores aos acionistas (OLIVEIRA; PEREZ JR; SILVA, 2013).

A DFC, como demonstrativo gerado pela contabilidade, atende perfeitamente o objetivo dessa ciência, que é gerar informação que tenha utilidade na tomada de decisão dentro de uma organização. É uma demonstração rica em informações que indicam a origem da geração de caixa e equivalentes de caixa da entidade, com isso proporciona uma avaliação criteriosa dos recursos disponíveis pela empresa. Tomar decisões acertadas sobre utilização desses recursos está diretamente relacionado com a qualidade da informação proveniente da demonstração contábil avaliada.

3 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA – ESTUDO DE CASO

3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA/ OBJETO DE ESTUDO

A Cooperativa de Crédito de Livre Admissão Norte do Espírito Santo - SICOOB NORTE, é uma cooperativa de crédito singular, instituição financeira não bancária, fundada em primeiro de novembro de 1988, filiada à Cooperativa Central de Crédito do Espírito Santos – SICOOB CENTRAL ES e componente da Confederação Nacional das Cooperativas do SICOOB – SICOOB CONFEDERAÇÃO, em conjunto com outras cooperativas singulares e centrais. Tem sua constituição e o funcionamento regulamentados pela Lei 4.595/64, que dispõe sobre a Política e as Instituições Monetárias, Bancárias e Creditícias, pela Lei 5.764/71, que define a Política Nacional do Cooperativismo, pela Lei Complementar 130/09, que dispõe sobre o Sistema Nacional de Crédito Cooperativo e pela Resolução 3.859/10 do Conselho Monetário Nacional, que dispõe sobre a constituição e funcionamento de cooperativas de crédito (SICOOB, 2013).

O Sicoob Norte com sede em São Gabriel da Palha possui Postos de Atendimento - PA nas seguintes localidades: São Domingos do Norte, Águia Branca, Nova Venécia, Governador Lindemberg, Novo Brasil, Vila Valério, Barra de São Francisco, São Mateus, Guriri, Pinheiros, Montanha, Ecoporanga, Laginha, Nestor Gomes, Vila Pavão e Boa Esperança.

3.2 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS DA PESQUISA

Nessa pesquisa foi utilizado entrevista como instrumento para coleta dos dados onde identificou se as informações obtidas nas fontes bibliográficas se enquadravam com a realidade do Sicoob Norte. Para tanto, realizou-se a entrevista com os gestores, o Sr. Paulo Roberto Silva e a Sr^a Fabia Lorena Montovanelli, gerente de administração e de contabilidade respectivamente.

Ao serem questionados sobre as dificuldades encontradas para tomar decisões, os entrevistados relataram que o Sicoob Norte trabalha com planejamento estratégico que prevê planos de metas e ações que são revisadas periodicamente. As barreiras encontradas para o processo decisório estão na convergência dessas ações que são compartilhados com todos da instituição.

Segundo os gestores entrevistados, a responsabilidade pela contabilidade do Sicoob Norte é dos seus administradores que participam ativamente autorizando lançamentos, acompanhando

os demonstrativos mensais e de encerramento dos semestres. Isso confirma a ideia de Chiavenato (2007) e das Normas Brasileiras de Contabilidade que o administrador deve participar constantemente das decisões para determinar metas, designar tarefas e solucionar problemas. Devido os administradores serem responsáveis pela contabilidade, as informações contábeis serão um meio deles avaliarem se as metas e ações foram satisfatórias, permitindo-os terem retorno sobre seus desempenhos (ATKINSON et al., 2000).

De acordo com os entrevistados as demonstrações contábeis influenciam no processo decisório, pois norteiam as decisões que são subsidiadas pelos relatórios gerenciais, com informações estratégicas de resultados e crescimentos alcançados. Confirmando que o objetivo das demonstrações contábeis está sendo alcançado, que é fornecer informações que sejam úteis para a tomada de decisão (CVM, 2005). Além disso, os gestores entrevistados, quanto à importância das demonstrações financeiras, afirmam que estas são vitais para a instituição, pois dão transparência as ações da administração, em consonância com os mecanismos de governança corporativa.

Para os entrevistados o objetivo da DFC – Demonstração dos Fluxos de Caixa é prestar informações sobre as principais alterações efetuadas nas contas: “Caixa”, “Bancos” e “Equivalentes caixas” de uma entidade, dentro de um determinado período e, assim, possibilitar aos investidores e demais usuários das informações contábeis o conhecimento sobre a geração e a utilização dos recursos colocados à disposição da entidade. De forma sintética demonstra se a instituição gerou ou perdeu caixa em um determinado período. Nota-se que os entrevistados têm conhecimento sobre a DFC e a resposta confirma o pensamento de Iudícibus et al. (2010) onde afirma que a DFC objetiva evidenciar a ocorrência das movimentações das contas de caixa e equivalente de caixa.

No ano de 2007, foi publicada a Lei 11.638 que alterou a Lei 6.404/76 introduzindo a obrigatoriedade da DFC em substituição da DOAR. Sobre este processo de transição de demonstrações, os entrevistados relataram que o Sicoob Norte já elaborava e publicava a DOAR, portanto não houve nenhuma dificuldade para substituí-la pela DFC.

Foi questionado se a DFC auxilia os administradores na tomada de decisão, com propósito de atingir o objetivo desta pesquisa. Sendo assim, os entrevistados relataram que as decisões econômicas tomadas por eles exigem uma avaliação da capacidade da cooperativa em gerar caixa para enfrentar os seus compromissos, essa informação só são possíveis analisando a DFC, confirmando que a demonstração contábil em análise, é a que melhor evidencia as necessidades de aplicação e análise dos recursos, capacidade de pagamento, facilitando o planejamento e controle financeiro da entidade, seguindo a ideia de Ferreira (2003).

Conforme demonstrado no referencial teórico, a DFC pode ser elaborada por intermédio de dois métodos, o direto e o indireto. Segundo os entrevistados, o Sicoob Norte adota o método indireto, que é elaborado a partir da variação do valor de início e do fim do período, de cada uma das contas do balanço patrimonial, o qual é o mais utilizado pelas instituições financeiras. Isso reforça a ideia de Marion (2012), que este método tem como vantagem a sua capacidade nítida de evidenciar as variações do caixa e equivalentes de caixa geradas pelas atividades operacionais, de investimento e de financiamento.

Perguntou-se se a administração tem facilidade em compreender a DFC, os entrevistados expõem que a administração compreende a demonstração, pois existe um acompanhamento gerencial diário do fluxo de caixa da instituição, além disso, os gestores são responsáveis

pelas informações contábeis, conforme resposta em perguntas anteriores. Referenciando estudo de Silva (2013), onde conclui que o fluxo de caixa é reconhecido como um dos principais instrumentos de análise que possibilita identificar um processo de circulação de recursos por intermédio das mutações de disponíveis.

Encerrando a entrevista, ao serem questionados sobre os pontos positivos da DFC, os entrevistados responderam que são: evidenciar quanto que a instituição gerou ou perdeu de caixa no ano e como isso ocorreu; demonstrar o resultado financeiro enquanto a Demonstração de Sobras ou Perdas demonstra o resultado econômico (contábil); e de forma sintética possibilitar o usuário verificar a origem e a aplicação dos recursos da entidade. Os pontos destacados pelos gestores do Sicoob Norte estão em sintonia com o pensamento de Oliveira; Perez Jr.; Silva (2013) que reconhece as diversas vantagens da DFC para favorecer sua utilização nas decisões gerenciais, ou seja, a análise das necessidades de captação de recursos e planejamento do fluxo de caixa, resultando em valor agregado aos associados.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo geral analisar a influência da Demonstração dos Fluxos de Caixa como instrumento para auxiliar nas decisões gerenciais. Para tanto, foi questionado aos gestores do Sicoob Norte se a DFC subsidia os administradores no processo decisório e foi relatado que as decisões econômicas tomadas pela administração são baseadas em avaliação da capacidade de geração de caixa e equivalentes da cooperativa para honrar seus compromissos financeiros e metas econômicas. Desse modo, conclui-se que a DFC tem influência direta no processo decisório, pois as informações utilizadas para análise e decisão estão disponíveis nesta demonstração contábil, conforme estudos de Oliveira et. al (2013), Ferreira (2003).

Os objetivos específicos desta pesquisa buscaram descrever o conceito da DFC e relatar os métodos de elaboração desta demonstração. O conceito de DFC foi demonstrado nos itens 2.1 e 2.3 que evidenciaram as principais ideias contidas na legislação vigente, Lei 6.404/76 e alterações posteriores, bem como aquelas descritas nos pronunciamentos técnicos CPC's e pelos autores Iudícibus e Marion (2010), Iudícibus et. al (2010), Silva (2012), Marion (2012). No item 2.3 foi demonstrado também os métodos de elaboração direto e indireto da DFC, evidenciando o conceito e importância de cada um e as peculiaridades de ambos. Conhecer o conceito e os métodos de elaboração da DFC foi primordial para entender a importância desta demonstração como instrumento gerencial.

Com base na fundamentação teórica acreditava-se como hipótese deste estudo que a DFC colaborava para as empresas possibilitando ao administrador ter uma informação real e clara de quais atividades consomem mais recursos financeiros no período. Na apresentação e análise dos dados da pesquisa (item 3.2) a hipótese foi confirmada, pois os entrevistados afirmam, em diversas respostas, que a DFC norteiam o processo decisório com informações úteis. Ressalta-se que utilidade da informação contida na DFC terá maior confiabilidade se analisada em conjunto com demais demonstrativos contábeis, conforme destaca estudo de Ferreira (2013).

Diante de tudo o que foi trabalhado dentro desta pesquisa, sugere-se que seja feito estudos para indicar qual método de elaboração da DFC (direto e indireto) é mais indicado e que atendam as necessidades de informação para os mais variados setores econômicos, tais como: comércio, indústria e agropecuária. Recomenda-se também verificar quais são as

peculiaridades entre DFC e DSP (Demonstração de Sobras ou Perdas) nas Cooperativas de Crédito.

5 REFERÊNCIAS

- 1 ATKINSON, Anthony A. et al. **Contabilidade gerencial**. Tradução de André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro. Revisão técnica de Rubens Famá. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- 2 BATEMAN, Thomas S.; SNELL, Scott A. **Administração**. 2. ed. Porto Alegre: AMGH, 2012.
- 3 BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 dez. 1976. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF.
- 4 _____. Lei nº 11.638, de 28 dez. 2007. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF.
- 5 COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS - CVM. **Deliberação CVM nº 488, 03 out. 2005**: Aprova o Pronunciamento do IBRACON NPC nº 27 sobre Demonstrações contábeis – Apresentação e Divulgações. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/port/snc/deli488.pdf>>. Acesso em: 23 mai. 2014.
- 6 COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC (2010). Pronunciamento técnico CPC 03 (R2), 03 set. 2010. **Demonstração dos fluxos de caixa**. Disponível em: <http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/183_CPC_03_R2_rev%2004.pdf>. Acesso em: 21 mai. 2014.
- 7 CHIAVENATO, Idalberto. **Administração: teoria, processo e pratica**. 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.
- 8 FERREIRA, Neide de Souza. **A importância da gestão do fluxo de caixa no processo decisório das empresas**. Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2003. Disponível em: <[http://201.2.114.147/bds/BDS.nsf/E5D4B978975DD98A03256FAC00740E9E/\\$File/NT000A45B6.pdf](http://201.2.114.147/bds/BDS.nsf/E5D4B978975DD98A03256FAC00740E9E/$File/NT000A45B6.pdf)>. Acesso em: 08 jun. 2014.
- 9 IUDÍCIBUS, Sérgio de; et al. **Manual de contabilidade das sociedades por ações: Aplicável também às demais sociedades**. São Paulo: Atlas, 2010.
- 10 IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Contabilidade comercial: atualizado conforme Lei nº 11.638/07 e Lei 11.941/09**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- 11 MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- 12 NUNES JUNIOR, Edivam da Conceição Martins. **Contabilidade para administradores**. Faculdade de Educação São Francisco, Pinheiro, 2005. Disponível em: <http://www.ebah.com.br/content/ABAAAK_oAF/contabilidade-basica>. Acesso em: 08 jun. 2014.

13 OLIVEIRA, Luís Martins; PEREZ JR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica: textos e casos práticos com solução**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

14 SÁ, Antonio Lopes de; SÁ, Ana Maria Lopes de. **Dicionário de contabilidade**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

15 SICOOB. **Relatório Anual 2013**: Sicoob Norte. Disponível em: <http://www.sicoobes.net/images/stories/novotemplate/o-sicoob/cooperativas-sicoob/3009/ago2013_3009.pdf>. Acesso em: 27 set. 2014.

16 SILVA, Alexandre Alcantara da. **Estrutura, análise e interpretação das demonstrações contábeis**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

17 SILVA, José Pereira da. **Análise financeira das empresas**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

18 TEIXEIRA, Enise Barth. **A análise de dados na pesquisa científica**: Importância e desafios em estudos organizacionais. Ano 1, n. 2, Unijuí, 2003. Disponível em: <<https://revistas.unijui.edu.br/index.php/desenvolvimentoemquestao/article/download/84/41>>. Acesso em: 12 abr. 2014.

APÊNDICE

APÊNDICE 1 – QUESTIONÁRIO DA ENTREVISTA REALIZADA COM OS GESTORES DO SICOOB NORTE

01. A instituição atua há quanto tempo no mercado?
02. Como a entidade reagiu diante da recente evolução da contabilidade?
03. Quais são as dificuldades encontradas para tomar decisões dentro de sua empresa?
04. A contabilidade é feita pela própria instituição ou é terceirizada?
05. Como é a relação entre a administração e a contabilidade na empresa?
06. Como são tomadas as decisões dentro da sua entidade? As demonstrações contábeis influenciam nesse processo decisório?
07. Além da publicação anual das Demonstrações Contábeis obrigatórias, sua instituição elabora de forma esporádica para fins gerenciais?
08. Além de atender as obrigações exigidas pelo fisco, para que mais são utilizados os demonstrativos contábeis?
09. De que forma as informações contábeis colaboram para administração de sua empresa?
10. Qual a importância das demonstrações contábeis para instituição?
11. Para você o que é Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) e qual o objetivo dela dentro da sua instituição?
12. A instituição elaborava a DOAR (Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos)? Ocorreu alguma dificuldade com a substituição dessa demonstração pela DFC? Quais foram essas dificuldades?
13. De que modo a DFC auxilia na tomada de decisão dos administradores?
14. Qual método de elaboração você utiliza para divulgar a DFC de sua instituição? Por que o utilizam? Quais as vantagens encontradas na utilização desse método?
15. A administração tem facilidade de compreender a DFC elaborada pelo contador? Quais as maiores dificuldade de compreensão?
16. Na sua opinião, quais são os pontos positivos e negativos da DFC?

PERÍCIA CONTÁBIL E SUAS PERSPECTIVAS

Dinalva de Almeida Silva Maciel¹⁴

Geraldo Eliandro Rodrigues¹⁵

Juliana Raasch¹⁶

Thekeane Pianissoli¹⁷

RESUMO

Desde os tempos primórdios o homem já usava a contabilidade para auxiliá-lo, com o passar dos tempos ela veio evoluindo até ser reconhecida como ciência. Devido a seu grande crescimento, começou surgir litígios entre as empresas, ou até mesmo problemas internos, visando atender essa demanda surgiu então a perícia contábil, tendo por objetivo a obtenção de provas para esclarecer os fatos em uma lide. Nesse artigo, tem-se como objetivo analisar as principais dificuldades constatadas na elaboração de uma perícia contábil, bem como suas perspectivas, observando as inúmeras mudanças que ocorreram na legislação e o grande número de litígios. Classifica-se esta pesquisa como exploratória e descritiva, sendo usada como metodologia para coletar os dados a técnica da pesquisa bibliográfica, onde foi pesquisado em livros conceitos e aplicabilidades da perícia contábil. Fez-se necessário ainda a técnica do estudo de caso. Hoje a ciência contábil se faz necessário em todas as organizações. Logo, a perícia contábil também tem se tornado um instrumento fundamental para esclarecimento de fatos relacionados ao patrimônio das entidades em uma lide, quer seja no âmbito judicial, extrajudicial ou arbitral.

PALAVRAS-CHAVE: Patrimônio. Prova. Análise. Decisão.

ABSTRACT

Since the early times man has used accounting to help him, with the passage of time, it has evolved and has gotten recognized as science. Due to its large growth began disputes arise between companies, or even internal problems, to resolve this problems appeared emerged accounting expertise, aiming to obtain evidence to clarify the facts in a dispute. This article has the aim to analyze the main difficulties encountered in the preparation of a forensic accounting and its prospects, noting the many changes that have occurred in legislation and the large number of disputes. This research is classified as descriptive and exploratory, being used as a methodology for data collection technique of literature, where it was researched books on concepts and applicability of accounting expertise. There is still necessary technical case study. Nowadays the accounting science is needed in all organizations. Soon, accounting expertise has also become a key instrument for clarification related to the patrimony of the entities in a dispute, whether in the judicial sphere, extrajudicial or arbitration.

KEYWORDS: Patrimony. Proof. Analysis. Decision.

¹⁴ Graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba de Nova Venécia – MULTIVIX.

¹⁵ Graduado em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba de Nova Venécia – MULTIVIX.

¹⁶ Graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba de Nova Venécia – MULTIVIX.

¹⁷ Professora Orientadora.

1 INTRODUÇÃO

Na atualidade fala-se muito que a Contabilidade é a profissão do momento. Pensando nisso, busca-se dentro da Contabilidade um tema de relevância, que mostra como essa ciência tem evoluído nos últimos anos, e como tem influenciado a vida em sociedade.

Quando se trata de Perícia Contábil busca-se mostrar a veracidade dos fatos, através de pesquisas minuciosas e rigorosas realizadas pelo perito contador para buscar supostas irregularidades ou regularidades em um litígio, que pode ser na esfera judicial, auxiliando a tomada de decisão do magistrado, na esfera extrajudicial ou arbitral (ANCIOTO; COSTA; GOMES, 2009).

A Perícia Contábil tem sido um campo de vasta importância e desenvolvimento para se atuar, foi escolhido este tema para expor a relevância dessa área dos profissionais de contabilidade, buscando demonstrar como é realizado o trabalho do perito contador e, como esse mercado tem se tornado promissor.

Será utilizado nessa pesquisa o critério de delimitação temporal, ou seja, mostrar-se-á, de forma breve como a perícia contábil evoluiu ao longo da história. Também será realizada uma pesquisa junto a um perito a fim de identificar as dificuldades encontradas para execução de uma perícia contábil. Neste artigo também serão apontados os conceitos e nomenclaturas mais utilizados em Perícia Contábil.

Tendo em vista o interesse de apresentar as perspectivas e a importância da Perícia Contábil para sociedade, utilizando-se um estudo de caso com um profissional contábil de Nova Venécia, formula-se o seguinte questionamento: Quais as principais dificuldades encontradas por um perito contábil na execução de uma perícia?

Tem-se como objetivo geral examinar as principais dificuldades constatadas na elaboração de uma perícia contábil, e as perspectivas desse mercado. E, os objetivos específicos são: pontuar o campo de atuação dos peritos contábeis, identificar as dificuldades enfrentadas pelos profissionais da área ao realizar uma perícia e demonstrar os requisitos básicos para ser um perito contábil eficiente.

Uma das finalidades da perícia contábil é promover o bem comum, logo, através do trabalho minucioso e rigoroso do perito contador, o magistrado busca chegar a uma decisão mais justa possível (MAGALHÃES et al, 2001). No entanto, são encontradas algumas dificuldades pelos peritos, ao realizar a perícia contábil, sendo assim, levanta-se a hipótese que uma das maiores dificuldades enfrentadas pelo perito contador é manter atualizado em relação a matéria a ser periciada, ou seja, estar em constantes capacitações para se ter um amplo conhecimento técnico.

Classifica-se esta pesquisa como exploratória e descritiva, utilizando-se de fontes primárias e secundárias, sendo usada como metodologia para coletar os dados a técnica da pesquisa bibliográfica, onde foi pesquisado em livros conceitos e aplicabilidades da perícia contábil. Fez-se necessário ainda a técnica do estudo de caso com o Perito Contador Marcio Sheidegger de Aguiar, a fim de coletar os dados necessários à resolução do problema encontrado.

Será utilizado nesta pesquisa para a coleta de dados uma entrevista, pois se pretende entender, através de um estudo profundo, quais as maiores dificuldades encontradas pelo perito para se

realizar uma perícia contábil e, os dados coletados serão interpretados, analisados e expressos através de relatório, a fim de proporcionar a obtenção dos objetivos propostos.

2 SUSTENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 DEFINIÇÕES DE PERÍCIA CONTÁBIL

Desde o início da civilização, já possuía vestígios de perícia contábil, onde os líderes tinha a função de desenvolver essa tarefa de esclarecer quaisquer dúvidas que surgia em relação à parte financeira da sua sociedade.

Conforme Alberto (2012, p. 5):

A perícia existe desde os mais remotos tempos da humanidade, assim que esta, reunindo-se em sociedade, iniciou o processo civilizatório – infindável, aliás – para caminhar da animalidade para a racionalidade. Assim colocamos para situar que aquele que, seja pela experiência ou pelo maior poderio físico, comandava a sociedade primitiva era, a bem dizer, perito, juiz, legislador e executor ao mesmo tempo, já que examinava (por sua ótica), julgava, fazia e executava as leis. Obviamente, ainda não era a perícia, mas o germe básico correspondente ao exame de situação, coisa ou fato ali estava.

De acordo com Oliveira (apud VIQUETTI, 2010) no desenvolver dos tempos e da civilização, houve a necessidade de aprimorar os métodos, surgindo à perícia contábil. Esse novo tema da contabilidade, surgiu nos históricos brasileiros, introduzida pelo código do Processo Civil de 1939, Art. 208 e 254, que regularizaram a perícia. Desde então, ela veio se desenvolvendo de forma abrangente, havendo a necessidade de incluir como matéria, nos cursos de graduação devido ao seu grau de importância na resolução de litígios.

Sá (1997) definiu a perícia contábil como sendo a verificação de fatos ligados ao patrimônio individualizado visando oferecer opinião, mediante questão proposta; realizando-se exames, vistoria, indagações, investigações, avaliações, arbitramento, em suma todo e qualquer procedimento necessário à opinião.

Pode-se dizer que a perícia contábil é um instrumento usado para obter provas para tomada de decisão em uma lide, quer seja no judicial, arbitral ou extrajudicial. Devendo esta ser realizada por um profissional contábil devidamente registrado no órgão competente, e que possua vasto conhecimento no assunto em litígio, também é necessário ter conhecimento em outras ciências relacionadas (ORNELAS, 2000).

2.2 LEIS REGULAMENTADORAS DA PERÍCIA CONTÁBIL

Para um bom desempenho de uma perícia contábil, existem princípios e regras que norteiam seu desenvolvimento, trazendo assim diretrizes a serem seguidas pelos profissionais que optarem por exercer esse ramo.

Para Viquetti (2010), as normas que norteiam o desenvolvimento da perícia contábil, tem-se a NBC PP 01, e NBC P 02 - Normas profissionais de perito contábil, que foi reformulada pela Resolução 1.244 de 2009, que dão diretrizes a serem seguidas pelo Perito Contábil para que este possa desenvolver a função de perito contador. E, a NBC T 13 - Normas técnicas de

perícia contábil reformulada pela Resolução 1.243 de 2009, que trata dos procedimentos e disciplinando o desenvolvimento da Perícia Contábil.

Conforme o Conselho Federal de Contabilidade em sua Resolução 1.243 (2009, p. 3):

Esta Norma estabelece regras e procedimentos técnico-científicos a serem observados pelo perito, quando da elaboração de perícia contábil, no âmbito judicial, extrajudicial, inclusive arbitral, mediante o esclarecimento dos aspectos e dos fatos do litígio por meio de exame, vistoria, indagação, investigação, arbitramento, avaliação, ou certificação.

A Resolução 1.244 de 2009 traz às regras a serem observadas pelo perito contador no para que ele possa desenvolver essa função. Entre esses quesitos está o principal que conforme o Conselho Federal de Contabilidade em sua Resolução 1.244 (2009, p. 3), o “perito é o contador regularmente registrado em Conselho Regional de Contabilidade, que exerce a atividade pericial de forma pessoal, devendo ser profundo conhecedor, por suas qualidades e experiências, da matéria periciada”.

Segundo Sá (2011) essas normas são de cumprimento obrigatório, e sua não observância ou desrespeito constitui uma lesão a Ética Profissional, estando o perito em caso de descumprimento sujeito a penalidades como, abertura de processo e sujeito a julgamento pelos tribunais de ética, além de poder até responder judicialmente dependendo da gravidade da falta cometida.

2.3 NECESSIDADES DE SE FAZER PERÍCIA CONTÁBIL

Como em toda ciência, na contabilidade também existem equívocos. Através da perícia contábil, essas irregularidades podem ser encontradas e solucionadas. No desenvolvimento das funções contábeis, as imperfeições e inadequações podem aparecer, pois os seres humanos não são perfeitos e os métodos e sistemas utilizados muitas vezes não são adequados. Surge então, a necessidade de se fazer perícia contábil, pois são através da perícia que essas imperfeições vão ser descobertas (MAGALHÃES et al, 2001).

Para Simões (2012), as imperfeições que levam a realização da perícia contábil são classificadas em irregularidades Administrativas e Contábeis. Por sua vez, essas irregularidades podem ser: generalidades, imperfeições, negligências, erros, infrações, simulações, adulterações, fraudes, culpas, responsabilidades.

Conforme Sá (1997, p. 25), “as perícias, quando estão envolvidas para a localização de fraudes, devem ter planos específicos, com cautelas que envolvem, algumas vezes, cuidados especiais”.

Alberto (2012) diz que quando é detectada uma irregularidade, o perito deve agir com toda sobriedade e discrição que sua função exige, verificando detalhadamente se um ou mais erros não foram cometidos e, se foram retificá-los de imediato.

2.4 CLASSIFICAÇÃO DA PERÍCIA CONTÁBIL

Cada vez mais se faz necessário o uso da perícia para auxiliar na resolução de litígios, tanto no judicial como fora dele. Existem alguns tipos de perícia disponíveis para amparar as partes

em uma lide e, auxiliar o juiz na tomada de decisões, tais como: perícia judicial, extrajudicial, semijudicial e arbitral (SÁ, 1997).

2.4.1 PERÍCIA JUDICIAL

A perícia judicial ocorre quando o juiz recebe o processo e entende que as provas constantes neles são insuficientes. Assim em alguns casos ele irá se limitar em apenas a ouvir a opinião do perito, mas sendo necessário um trabalho mais detalhado, ou esse pedido sendo justificado por uma das partes ele irá nomear um perito para realização dessa perícia, aonde esse profissional irá fazer a investigação para obtenção de informações para esclarecer as dúvidas do processo através do laudo pericial (MAGALHÃES et al, 2001).

Para Alberto (2012, p. 40), “a perícia judicial é aquela realizada dentro dos procedimentos processuais do Poder Judiciário, por determinação, requerimento ou necessidade de seus agentes ativos, e se processa segundo regras legais específicas”.

“Perícia contábil judicial é a que visa servir de prova, esclarecendo o juiz sobre assuntos em litígios que merecem seu julgamento, objetivando fatos relativos ao patrimônio aziendale ou de pessoas” (SÁ, 2011, p. 63).

Na maioria das vezes o êxito da parte ocorrerá pela escolha de um bom perito que detenha o conhecimento necessário, e por quesitos bem formulados que conduzam a conclusão desejada.

Segundo Zanluca (s.d.) na perícia judicial o perito é indicado pelo juiz e goza da confiança do mesmo, devendo realizar o trabalho e apresentar o laudo por escrito, respondendo aos quesitos determinados. Quesitos são questões ou perguntas determinadas pelo juiz ou pelas partes interessadas.

2.4.2 PERÍCIA SEMIJUDICIAL

Para Alberto (2012, p. 41), “a perícia semijudicial é aquela realizada dentro do aparato institucional do Estado, porém fora do Poder judiciário, tendo como finalidade principal ser meio de prova nos ordenamentos institucionais usuários”.

Conforme Ancioto e Costa e Gomes (2009, p. 14) a perícia semijudicial “é a perícia realizada no meio estatal, por autoridades policiais, parlamentares ou administrativas que têm poder jurisdicional, por estarem sujeitas a regras legais e regimentais, e é semelhante à Perícia Judicial”.

Segundo Simões (2012, p. 7) “a perícia semijudicial é aquela realizada dentro do aparato institucional do Estado, porém fora do poder judiciário (Em âmbito Policial e na área de Administração Tributária, Tribunal de Contas)”.

2.4.3 PERÍCIA EXTRAJUDICIAL

Para Alberto (2012), a perícia extrajudicial é aquela realizada fora do Estado, por necessidade e escolha de entes físicos e jurídicos particulares- privados, vale dizer- no sentido estrito, ou seja, não submetíveis a outra pessoa encarregada de arbitrar a matéria conflituosa (fora do júízo arbitral, também).

A perícia extrajudicial é a que acontece fora do judicial, aonde as partes chegam a um acordo e nomeiam um perito para lhes esclarecer as dúvidas e os fatos sem ter necessidade de entrar na justiça para resolver um litígio. Normalmente esse tipo de perícia é muito usado no esclarecimento de dúvidas, não só em litígio, mas também em casos de dúvidas na gestão de empresas entre outros, na qual busca a veracidade ou não dos fatos (MAGALHÃES et al, 2001).

Para Zanluca (s.d.) no caso da perícia extrajudicial, ela serve para avaliar bens e direitos, cálculo de indenizações, venda e compra de empresas, partilha de bens, liquidação de haveres, divórcio. A perícia é o único meio de prova capaz e eficaz de avaliar as questões materiais que são controvertidas durante a ação.

Segundo Anciotto e Costa e Gomes (2009, p. 14):

É aquela realizada fora do judiciário, por vontade das partes. Seu objetivo poderá ser: demonstrar a veracidade ou não do fato em questão, discriminar interesses de cada pessoa envolvida em matéria conflituosa; comprovar fraude, desvios, simulação.

2.4.4 PERÍCIA ARBITRAL

Para Alberto (2012, p. 41):

A perícia arbitral é aquela realizada no juízo arbitral – instância decisória criada pela vontade das partes -, não sendo enquadrável em nenhuma das anteriores por suas características especialíssimas de atuar parcialmente como se judicial e extrajudicial fosse.

“É a realizada por um perito, e, embora não seja judicialmente determinada, tem valor de perícia judicial, mas natureza extrajudicial, pois as partes litigantes escolhem as regras que serão aplicadas na arbitragem” (ANCIOTTO; COSTA; GOMES, 2009, p. 14).

“O arbitramento exige do expert, poder criativo e domínio profissional amplo e profundo, de modo que lhe permita construir premissas técnicas plausíveis que suportem os critérios adotados na solução da controvérsia ou na fixação de valores” (ORNELAS, 2000, p. 37).

2.5 REQUISITOS FUNDAMENTAIS

O perito contador pode ser nomeado pelo juiz, quando esse é de inteira confiança do mesmo, pois irá lhe esclarecer as questões que ele não tem o conhecimento específico. Tem-se também o perito assistente, que é aquele nomeado por uma das partes em litígio. Porém, para exercer essas funções existem alguns requisitos.

Conforme Alberto (2012), a característica essencial da perícia é o emprego de conhecimentos técnicos ou científicos, por consequência, é tautológico que o requisito genérico é de que o perito detenha esses conhecimentos especiais. Logo, o primeiro requisito legal exigível do perito contador é que ele seja um profissional bacharel em contabilidade e, que tenha seu registro no órgão competente e tenha conhecimento nessa área, para evitar possíveis irregularidades, ainda que involuntária.

Outra condição para se exercer a função de perito contador é a pessoalidade, onde o perito deve exercer sua atividade pessoalmente e, mesmo quando tem o auxílio de alguém a responsabilidade continua sendo sua (ALBERTO, 2012). Porém, quando um perito é nomeado ele pode declarar-se impedido por motivo de força maior e, pedir recusa ao juiz. Conforme Sá (1997, p. 69), “a recusa deve ser comunicada ao juiz, por escrito, com a justificativa, quando então será nomeado outro perito para substituir ou prender a função”.

Conforme o Conselho Federal de Contabilidade em sua Resolução 1.244 (2009, p. 5), em relação ao impedimento e suspeição:

São situações fáticas ou circunstanciais que impossibilitam o perito de exercer, regularmente, suas funções ou realizar atividade pericial em processo judicial ou extrajudicial, inclusive arbitral. Podendo ser: impedimento legal, impedimento técnico-científico ou suspeição.

Para Magalhães et al (2001), outro requisito essencial para o exercício da perícia é ter domínio do português instrumental. Isso não significa falar difícil, mas sim dominar um português formal e de fácil compreensão a todos os usuários da informação. Também se faz indispensável, ter conhecimentos jurídicos, já que na maioria das vezes o perito contábil estará lidando com causas em litígio na justiça.

O perito deve ser conhecedor do assunto em litígio, assim ele irá conseguir atender as necessidades das partes e do juiz, identificando os quesitos mais importantes que precisam ser esclarecidas no litígio. O profissional também deve ter noções de conhecimentos em outras áreas e ter experiência na área respectiva, e que possuir instinto investigativo a fim de estar sempre buscando novas informações que possam o auxiliar (ORNELAS, 2000).

2.6 LAUDO PERICIAL E PARECER PERICIAL

Para Magalhães et al (2001), o laudo pericial é elaborado individualmente pelo perito e, nele está a documentação da perícia, nela se documentam fatos, as operações realizadas e as conclusões devidamente fundamentadas a que chegou o perito.

Segundo Alberto (2012, p. 126-127):

O resultado material, visível, que é a manifestação na realidade concreta de todo esforço perquiratório, investigativo e intelectual do profissional é o laudo, e este, independentemente de suas espécies, objetos e objetivos, tem características gerais que a doutrina e prática forense demonstram que devem obedecer a certa ordem lógica, tanto do se deve constar quanto do próprio ordenamento do laudo, favorecendo seu entendimento e visualização da matéria exposta.

O parecer pericial é quando uma das artes nomeiam um perito contador assistente para acompanhar o trabalho do perito contador titular, ao final quando o perito titular emite o laudo pericial, o assistente emite o parecer pericial onde irá opinar sobre os fatos transcritos no laudo pericial, concordando ou não (ORNELAS, 2000).

“O parecer pericial contábil é importante instrumento de subsidio, pelo qual o Perito Contador assistente emite opinião sobre as diligências realizadas, disponibilizando ao juiz e as parte significativos resultados para dirimir o litígio” (ANCIOTO; COSTA; GOMES, 2009, p. 22).

Conforme Sá (2002) no desenvolvimento de todo o trabalho do perito contador ou do assistente, para a elaboração do laudo/parecer pericial existem alguns requisitos mínimos que devem ser observados: objetividade, rigor tecnológico, concisão, argumentação, exatidão e clareza. São necessários todos estes cuidados, pois o laudo pericial será usado como um meio de prova na resolução da lide proposta, podendo o perito sofrer penalidades quando não expressa a verdade e/ou faz seu trabalho de forma negligente e desleixada.

2.7 HONORÁRIOS

Segundo Ancieto e Costa e Gomes (2009), os honorários devem ser encarados de forma ética, levando-se em consideração a complexidade da matéria, as horas despendidas entre os outros elementos, para que os valores não venham a comprometer a isenção e perfeição da perícia, a qualidades técnica e moral do trabalho e para que não ocorra aviltamento.

Segundo Alberto (2012) para realizar a perícia contábil, o perito possui um prazo, para apresentar sua proposta, aonde ele irá, por exemplo, avaliar o número de horas estimadas para realização do trabalho e a complexidade do serviço. A parte que solicitou a perícia deverá arcar com os honorários, já os honorários do perito assistente serão pagos por quem o contratou, e devem estar explícitas em contrato todas as cláusulas, o perito poderá requerer o adiantamento de parte do honorário provisório ou definitivo, quando necessário para arcar com despesas provenientes na realização da perícia.

Após a conclusão do laudo pericial o juiz fará a liberação do alvará que libera o pagamento do perito. Deve haver também na proposta observação a novos requisitos suplementares, que forem levantados por uma das partes ou pelo juiz, caso isso ocorra devera haver integração de novos valores (ORNELAS, 2000).

Conforme o Conselho Federal de Contabilidade em sua Resolução 1.244 (2009, p. 11):

Na elaboração da proposta de honorários, o perito deve considerar os seguintes fatores: a relevância, o vulto, o risco, a complexidade, a quantidade de horas, o pessoal técnico, o prazo estabelecido, a forma de recebimento e os laudos interprofissionais, entre outros fatores.

“O preço de um serviço deve guardar proporcionalidade à qualidade dele exigível, ao quantitativo de tempo que vai requerer, à reponsabilidade, ao risco que envolve e ao benefício que vai dele recorrer” (SÁ, 2011, p. 208).

2.8 PERSPECTIVAS DO MERCADO DA PERÍCIA CONTÁBIL

Para Hoog (apud VIQUETTI, 2010) o mercado de trabalho para o perito contador tem maior ênfase nas esferas da justiça Federal e Estadual, varas civis, criminais, de falências e concordata, família, precatórias, execuções fiscais, trabalhistas. Existe também a Justiça Arbitral, além do mercado extrajudicial que tem maior relevância nos casos de incorporação, fusão e cisão e reavaliação de patrimônio.

A internacionalização da contabilidade tem contribuído para que as perícias contábeis nessas esferas venham crescer ainda mais, com isso, para que o perito contador possa alcançar êxito, faz-se necessário que ele desenvolva um bom trabalho com responsabilidade e conhecimentos necessários.

Outra observação, é que na execução de suas perícias, o profissional possa desenvolver e atender o máximo possível às exigências das partes, respeitando seus limites, e se possível oferecer algo mais que o exigido, satisfazendo assim seus clientes. E esses clientes satisfeitos o indicarão para outras pessoas, assim o profissional não só manterá como conquistará novos clientes.

Segundo Ornelas (2000), a sociedade brasileira vem exigindo, nos negócios públicos e privados, procedimentos éticos que repulsa a sonegação de tributos e transparência nas praticas políticas. A perícia contábil tem muito a oferecer e contribuir nessa área.

Logo, a tendência da perícia contábil é manter em constante crescimento, mediante as questões conflitantes encontradas na esfera judicial, extrajudicial e arbitral.

3 ESTUDO DE CASO

3.1 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS DA PESQUISA

Depois de realizada a entrevista com o perito contador Sr. Márcio Scheidegger de Aguiar, CRC/ES nº 9.255/O-0, através de um questionário aplicado, apresenta-se abaixo o relatório do estudo de caso.

De acordo com a entrevista realizada com o perito em questão, o mesmo atua na maioria das vezes, na modalidade de perito nomeado pelo juiz e, conforme Sá (2011, p. 63), “perícia contábil judicial é a que visa servir de prova, esclarecendo o juiz sobre assuntos em litígios que merecem seu julgamento, objetivando fatos relativos ao patrimônio aziendal ou de pessoas”.

Quando ele é nomeado pelo juiz e não possui conhecimento técnico ele poderá fazer a escusa do trabalho e, para Sá (2002, p. 70) “um perito pode escusar-se a aceitar a perícia para qual foi nomeado ou indicado, mas deve fazê-lo dentro de cinco dias a partir da data que foi notificado de sua designação”.

Quando o perito aceita realizar a perícia, dentro de suas funções está responder aos quesitos elaborados e, o perito em questão responde estes quesitos com base no seu conhecimento técnico e na prova documental e, se responsabilizando com a prova que apresentou, pois, ele responde por danos causados sobre o laudo pericial apresentado, logo, ele deve ter embasamento técnico e prova das respostas dadas aos quesitos. Segundo o Conselho Federal de Contabilidade em sua Resolução 1.244 (2009), o perito contábil responde na esfera civil e penal quando exercem a atividade pericial que vierem a descumprir as normas legais.

Conforme o perito contador entrevistado, os honorários periciais são fixados pelo próprio perito (na esfera da vara civil), na justiça do trabalho o perito alça o valor de seus honorários, porém o juiz pode fixar um valor menor que o solicitado. Assim esses honorários são determinados pelo tempo e complexidade do trabalho pericial, onde no estado do Espírito Santo, existe um sindicato que fixa o valor da hora técnica, onde se costuma levar em média 30 a 60 dias para entrega do laudo pericial. Segundo Ancieto e Costa e Gomes (2009), os honorários devem ser encarados de forma ética, levando-se em consideração a complexidade da matéria, as horas despendidas entre os outros elementos, para que os valores não venham a comprometer a isenção e perfeição da perícia, a qualidades técnica e moral do trabalho e para que não ocorra aviltamento.

Para atuar como perito contábil, o perito deve ter formação em ciências contábeis e ter o registro no CRC de seu estado. Conforme o Conselho Federal de Contabilidade em sua Resolução 1.244 (2009, p. 03), o “perito é o contador regularmente registrado em Conselho Regional de Contabilidade, que exerce a atividade pericial de forma pessoal, devendo ser profundo conhecedor, por suas qualidades e experiências, da matéria periciada”.

Na realização da perícia contábil as dificuldades variam a cada trabalho, no qual cada um possui uma particularidade, assim para o perito entrevistado, uma das maiores dificuldades enfrentadas na realização de seu trabalho, é estar atualizado na matéria em litígio. Conforme Alberto (2012), a característica essencial da perícia é o emprego de conhecimentos técnicos ou científicos atualizados, por consequência, é tautológico que o requisito genérico para realização da perícia contábil é de que o perito detenha esses conhecimentos especiais.

A tendência da perícia contábil é manter em constante crescimento, pois, além da perícia judicial existe a contratação de perícia extrajudicial que geralmente são realizadas para elucidar questões no âmbito administrativo. Segundo Ornelas (2000), a sociedade brasileira vem exigindo, nos negócios públicos e privados, procedimentos éticos que repulsa a sonegação de tributos e transparência nas praticas políticas. A perícia contábil tem muito a oferecer e contribuir nessa área.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A perícia contábil tem se apresentando como um ramo auxiliar na resolução de litígios na esfera judicial, arbitral e extrajudicial. Tendo em vista que esses conflitos crescem de forma rápida, essa área da contabilidade tem se tornado um mercado promissor, que demanda de profissionais qualificados para realização deste trabalho.

Buscou-se nesse artigo detectar as principais dificuldades encontradas pelo perito contador na execução de seu trabalho. Esse profissional contábil necessita de um vasto conhecimento técnico devendo atender vários requisitos para realização de sua função de perito, bem como estar atualizado e entendido na matéria em litígio.

Conclui-se que a hipótese levantada é verdadeira, pois após o estudo de caso realizado com o contador Sr. Márcio Scheidegger de Aguiar, e as demais pesquisas bibliográficas realizadas, chegou-se a conclusão que uma das maiores dificuldades encontradas pelo perito contábil é manter atualizado em relação a matéria as ser periciada, ou seja, estar em constantes capacitações para se ter um amplo conhecimento técnico.

Em suma, a perícia contábil tem se apresentado como ramo promissor, pois os desentendimentos não param de surgir, e faz necessário o auxílio do perito contador para que possa chegar a uma decisão mais justa possível, seja no âmbito judicial, como auxiliar do magistrado, ou nas demais esferas, extrajudicial, arbitral e semijudicial. Cabe a esse profissional o empenho e o zelo pela sua profissão, agindo dentro do que as normas norteiam, e atendendo aos interesses das partes, de forma que a contabilidade possa alcançar um marco na sociedade atual.

Após a realização desse artigo, pode ser observada a relevância da perícia contábil como ferramenta de auxílio na resolução de litígios. Porém verifica-se a necessidade de mais estudos e pesquisas voltados para esse ramo da contabilidade, para que o profissional possa atuar com mais embasamento e conhecimento. Logo, apresenta-se como sugestão de temas

futuros para pesquisas: “A relevância do laudo pericial contábil como auxiliar na tomada de decisão do magistrado”; e “A importância do perito contador assistente em uma perícia contábil”.

5 REFERÊNCIAS

- 1 ANCIOTO, Alcides Gouveia; COSTA, Aline Aragão Da; GOMES, Ana Maria. **Perícia contábil**. 2009. Disponível em: <http://www.inesul.edu.br/revista/arquivos/arq-idvol_5_1247865610.pdf>. Acesso em: 02 jun. 2014.
- 2 ALBERTO, Valder Luiz Palombo. **Perícia contábil**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- 3 CONSELHO Federal De Contabilidade. **Resolução nº 1.244/09**. 2009. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1244.doc>. Acesso em: 10 mai. 2014.
- 4 _____. **Resolução nº 1.243/09**. 2009. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1243.doc>. Acesso em: 06 jun. 2014.
- 5 MAGALHÃES, Antônio de Deus Farias et al. **Perícia contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- 6 ORNELAS, Martinho Mauricio Gomes de. **Perícia contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- 7 SÁ, Antônio Lopes de. **Perícia contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- 8 _____. _____. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- 9 _____. _____. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- 10 SIMÕES, José Carlos. **Perícia contábil**. 2012. Disponível em: <http://www.salesianolins.br/areaacademica/materiais/posgraduacao/Gerencia_Contabil_Financeira_e_Auditoria_Turma2011/PericiaContabil2012.pdf>. Acesso em: 06 jun. 2014.
- 11 VIQUETTI, Samira. **Perspectiva do mercado de trabalho do perito contador na justiça federal e do trabalho no município de criciúma – SC**. 2010. Disponível em: <<http://www.bib.unesc.net/biblioteca/sumario/000044/00004457.pdf>>. Acesso em: 03 out. 2014.
- 12 ZANLUCA, Júlio Cesar. **Perícia contábil judicial**. [s.d.]. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/periciacontabiljudicial.htm>>. Acesso em: 02 jun. 2014.

APÊNDICE

APÊNDICE A - QUESTIONÁRIO

1. Quais as principais dificuldades que os peritos enfrentam na execução de uma perícia?
2. Em qual modalidade você atua com mais frequência: como assistente técnico ou como perito nomeado pelo juiz?
3. Em relação aos honorários do Perito e Assistente. São vocês que determina o valor ou é o juiz?
4. Existe um honorário pré-estabelecido (tabela de Preços) ou é de acordo com cada perícia?
5. A função de Perito e a de Assistente recebe o mesmo valor de honorário, ou para cada função existe um preço?
6. Quais atitudes são tomadas, quando o perito encontra em uma perícia matérias/casos que não é de sua competência?
7. Qual sua opinião sobre o perito assistente?
8. Quais as principais melhorias poderiam ocorrer para facilitar a execução de uma perícia?
9. A área de atuação da perícia contábil possui alguma tendência de crescimento? Justifique.
10. Quais os principais critérios você adota para responder os quesitos?
11. Você acha que o perito deve se comprometer com a prova que apresentou? Justifique.
12. No laudo pericial, você sempre coloca uma conclusão sobre o assunto tratado, ainda que não seja solicitado por nenhuma das partes?
13. Quanto tempo, em média, você leva para entregar um laudo pericial?
14. Em qual esfera você mais atua: judicial, extrajudicial ou arbitral?
15. O que você pode nos dizer em relação à formação acadêmica, para se atuar no ramo da perícia contábil?

AUDITORIA INTERNA COMO UM INSTRUMENTO EFICAZ DE GESTÃO

Eduardo Elias Frigério¹⁸
 Ivanete Da Silva Moraes¹⁹
 Marcus Vinícius Domingos Barbosa²⁰
 Ronara Wutkowski Potin²¹
 Thekeane Pianissoli²²

RESUMO

A auditoria interna é usada como ferramenta estratégica para que a empresa que optar pela sua prática possua um melhor controle sobre os acontecimentos que fazem parte do quadro financeiro, administrativo e pessoal de toda a instituição. Essa modalidade de auditoria funciona como um mecanismo complexo, composto de procedimentos direcionados a facilitar a gestão das entidades de todos os setores contábeis, procedendo com análises minuciosas de documentações, relatórios contábeis e acompanhamentos onde acontece a revisão e reavaliação de todos os relatórios internos na busca de minimizar ao máximo possíveis erros que a entidade venha a praticar. O objetivo do presente artigo é buscar informações através de uma entrevista, tendo sido elaborada através de perguntas estruturadas, análises e observações diretas ou indiretas, através de documentos e informações de como que funciona a metodologia da auditoria interna no decorrer do cotidiano da empresa a fim de conhecer os procedimentos que são utilizados na prática da auditoria interna e os benefícios reais que esta traz a empresa. Foi escolhido para embasamento prático desta entrevista uma cooperativa de crédito, onde foi relatado como que a empresa alia às suas atividades a auditoria interna, e como esse método auxilia em seu crescimento econômico. Para um melhor entendimento acerca de todo assunto envolvido pela auditoria interna foi feita uma pesquisa bibliográfica de caráter descritivo onde foi destacado e comprovado que a auditoria interna não só traz um melhor funcionamento para a empresa como também proporciona condições para o crescimento econômico e de mercado da entidade.

PALAVRAS-CHAVE: Ferramenta estratégica. Controle. Análises.

ABSTRACT

Internal auditing is used as strategic to the company you choose for your practice have a better control over the events that are part of the financial framework of the whole institution tool. This type of audit functions as a complex mechanism consisting of procedures aimed at facilitating the management of all accounting entities sectors, proceeding with detailed analysis of documentation, accounting reports and follow-ups where is the review and reevaluation of all internal reports on search of minimizing the maximum possible errors that the entity will perform. The aim of this paper is to seek information through an interview of how that works internal audit during the everyday business to know the procedures that are

¹⁸ Graduado em Curso de Ciências Contábeis pela Multivix.

¹⁹ Graduada em Curso de Ciências Contábeis pela Multivix.

²⁰ Graduado em Curso de Ciências Contábeis pela Multivix.

²¹ Graduada em Curso de Ciências Contábeis pela Multivix.

²² Professora orientadora

used in the practice of internal auditing and the real benefits it brings to the company. In this context, we intend to present

KEY-WORDS: Strategic tool. Control. Analyzes.

1 INTRODUÇÃO

A evolução da Auditoria Interna e a forma como ela está sendo melhorada é de extrema relevância não só para os bacharelados do curso de ciências contábeis, mas também para todos os interessados na área que queiram conhecer melhor essa modalidade de auditoria. A cada ano mais e mais empresas vêm adotando esse tipo de prática em sua instituição financeira, e também em todos os setores da entidade, para demonstrar quais melhorias podem ser adotadas para que seu desempenho no mercado seja satisfatório. Entretanto, questiona-se: como a auditoria interna influencia no processo de gestão de uma entidade?

Esse artigo busca se aprofundar nos métodos da auditoria interna como um mecanismo complexo e a grande importância do papel que ela exerce sobre instituições de variados setores. O aprofundamento no conhecimento da empresa nos setores pode trazer informações necessárias que antes não eram relevantes. Acredita-se que a partir da utilização do método de auditoria interna em uma instituição, melhora-se o controle dos acontecimentos financeiros e as futuras decisões a serem tomadas acerca disso, trazendo vantagem, autonomia e o alcance da lucratividade esperada.

Essa pesquisa tem caráter descritivo e exploratório com enfoque qualitativo, pois possui o objetivo de conhecer como a auditoria interna é executada em uma entidade, seus objetivos e os resultados que a execução desse método possa trazer para a empresa. Foram utilizados dados primários e secundários, além de utilizar como técnicas para coleta de dados a pesquisa bibliográfica e o estudo de caso.

O trabalho foi produzido e estruturado em cinco capítulos onde o primeiro capítulo abordará a proposta do tema da pesquisa. O capítulo seguinte, Referencial Teórico, relata sobre as teorias e embasamentos de vários autores como Crepaldi, Macêdo, e outros onde se basearam as ideias centrais desse trabalho. O Referencial foi formado estruturado os seguintes tópicos: Naturezas da auditoria e a atuação do profissional auditor; A importância da auditoria interna e A influência da auditoria interna no processo de gestão de uma instituição. O terceiro capítulo faz um breve relato sobre a empresa objeto de estudo deste artigo. O quarto capítulo apresentará a análise dos dados coletados com o resultado da entrevista com os dirigentes da Cooperativa de crédito SICCOB Norte. No quinto se encontra a Conclusão e as Recomendações criadas, dentro da aprendizagem que aconteceu na elaboração e execução desse trabalho. E finalizará com o sexto capítulo, onde serão expostas todas as fontes bibliográficas que foram utilizadas e analisadas na fundamentação dessa pesquisa.

2 SUSTENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 NATUREZAS DA AUDITORIA E A ATUAÇÃO DO PROFISSIONAL AUDITOR

O quadro competitivo do mercado atual está cada vez mais disputado. Isso veio ao fato de que, no passar dos anos, o mercado se expandiu de forma significativa, abrangendo universos diversos, composto por empresas de variadas segmentações do mercado, tendo uma

disponibilização diversificada de produtos com tipos características referentes à aquisição e utilização. “O que também ocasionou a competitividade acirrada do mercado foram as diversas modificações ocorridas nos âmbitos social e geopolítico juntamente com o crescente avanço da tecnologia neste cenário” (MACÊDO, 2012, p.1).

E é nesse cenário que surgem os meios de controles financeiros existentes atualmente, que surgiram para minimizar erros e falhas que provoquem não só prejuízos econômicos para a entidade, perda de tempo em tomada de decisões, como também perda de espaço no mercado o que é verificado nas palavras de Macêdo (2012, p. 1), o qual ressalta “que a auditoria caracteriza-se pela confiança e princípios, tornando-se eficiente e confiável. Dessa forma, contribui para as políticas de gestão e controle, provendo as organizações de informações que possibilitem melhorar os seus processos de negócio”.

Macêdo (2012) destaca que a auditoria pode ser destacada tomando como ponto de visão três classes abrangentes: área envolvida, forma de abordagem e órgão fiscalizador. Esses tipos de auditoria permitem uma visão clara dos tipos de auditoria existentes, subdividindo-a conforme suas especificações e particularidades que definem em qual ramo ou departamento a modalidade de auditoria em questão irá tratar.

A auditoria contábil se relaciona com as contas da entidade e a fidedignidade dessas informações. Conta Azul (2012, p. 1) destaca que: “A auditoria contábil é ramo da contabilidade que tem a função de verificar a precisão dos registros contábeis com a finalidade de combater a fraudes e prevenir irregularidades dentro de uma empresa”. O que, em outras palavras, se resume na forma de revisão de todos os relatórios produzidos pela empresa com diversos aspectos da empresa, como fiscal, econômico, patrimonial, administrativo, ético, entre outros, feito em determinado período de forma a prevenir erros contábeis que possam prejudicar as tomadas de decisões elaboradas a partir desses relatórios.

A auditoria que ocorre na área administrativa de uma entidade serve basicamente de suporte à tomada de decisão, onde abrange todo o plano de organização e seus critérios utilizados nessa tomada de decisão. Como destaca o Portal da Contabilidade (s.d.), ela verifica a existência dos controles internos e procura contribuir para o seu aprimoramento. Essa ferramenta tão preciosa, além de verificar se as normas internas estão sendo seguidas, procura avaliar se há necessidade de novas normas, procedimentos e controles mais adequados e ágeis.

Ligada à regularidade com que se encontram todo o aspecto patrimonial e orçamentário da empresa, está a auditoria financeira que administra, fiscaliza e regula, onde e quando as decisões devem ser tomadas de forma correta, com o objetivo de influenciar para o avanço da qualidade e desenvolvimento em todos os setores ligados a ela que, segundo Macêdo (2012, p.1): “Consiste na análise da legalidade e regularidade das atividades, funções, operações ou gestão de recursos, verificando se estão em conformidade com a legislação em vigor”. Focando principalmente nos resultados que a empresa alcançou em determinado período e nas metas que a são traçadas a auditoria operacional engloba todas as fases de gestão, execução e supervisão da entidade, onde é avaliada a eficácia dos trabalhos realizados pela empresa até o momento resulta em saldo positivo ou negativo para a empresa.

A realização de auditorias internas vai de encontro aos objetivos de gestão e controle de uma instituição, sendo realizadas de forma planejada e organizada em intervalos de tempos de acordo com os seus elementos destacados. Macêdo (2012, p.1), em sua publicação, define

auditoria interna como: “Auditoria realizada por um departamento interno, responsável pela verificação e avaliação dos sistemas e procedimentos internos de uma entidade”.

Na visão de Crepaldi (2012, p.34) sobre a auditoria interna é destacado que: “constitui o conjunto de procedimentos que têm por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas contábeis, financeiras e operacionais da entidade”.

“Já a auditoria externa ocorre com o mesmo objetivo da interna, mas de forma terceirizada, por pessoa externa à entidade, que é trazida à empresa especificamente para a realização de auditoria em determinado quadro da entidade, mas sem nenhuma ligação com a empresa” (CREPALDI, 2012, p. 42).

Quanto às formas de abordagem ocorrem somente de duas formas que são a auditoria horizontal e orientada e essas duas abordagens são escolhidas a partir dos resultados aferidos e obtidos da auditoria realizada e da abrangência que será tomada como base as informações disponibilizadas, sendo que a horizontal será feita em mais de uma entidade e a orientada ocorrerá mais dentro de uma mesma entidade focando em uma atividade, de acordo com Macêdo (2012).

Macêdo (2012) aponta que, quanto ao órgão fiscalizador, são três as subdivisões da auditoria que se classificam como auditoria interna, externa e articulada, das quais se destacam a auditoria interna e externa, onde a realização de auditorias internas vai de encontro aos objetivos de gestão e controle de uma instituição, sendo realizadas de forma planejada e organizada em intervalos de tempos de acordo com os seus elementos destacados. Já a externa está mais ligada à parte contábil/ financeira das organizações, que busca no exame das demonstrações de natureza financeiras feitas, o parecer sobre a propriedade em que esta a situação financeira e patrimonial da entidade e o que resulta das operações do período examinado.

Com relação à atuação do profissional do auditor existem várias normas profissionais e éticas que este profissional deve seguir no exercício de sua profissão. É destacado nas normas de contabilidade, especificamente na NBC P1, que um dos primeiros pontos ressaltados é a educação continuada, importante não só na profissão de auditor como em todas as profissões do mercado atual, que necessitam destas atualizações devido as grandes mudanças que ocorrem diariamente no mercado financeiro, tecnológico, legislações entre outros (CFC, 1998).

Também é destacada a relevância do conhecimento do auditor no ramo que a empresa auditada trabalha para que seja melhor a compreensão sob os atos e transações que esta empresa faz (CFC, 1998).

CrepalDI (2012, p. 35) esclarece que “Na execução de suas colocações, um auditor interno não tem responsabilidade direta nem autoridade sobre as atividades que verifica”. Portanto, as revisões e avaliações feitas por um auditor interno nunca estinguem outras pessoas da responsabilidade que lhes cabe, pois o auditor tem por objetivo demonstrar os meios a serem utilizados para auxiliar a fiscalização, o controle e as tomadas de decisões que favoreceram a entidade. Sendo assim, a auditoria interna aplicada na empresa, não tira a responsabilidade futura do que foi feito pelo departamento da instituição.

E ainda trata da desistência do serviço quando o auditor não se achar capacitado para a execução de tal serviço que é uma atitude ética a se tomar visto que um trabalho não bem realizado poderá trazer danos não só para ele enquanto profissional como para a empresa que não terá um resultado de trabalho fidedigno com a realidade (CFC, 1998).

As normas que regem a responsabilidade na execução dos trabalhos do auditor interno estão especificadas na NBC P 3 e destacam a grande importância do cuidado que o auditor deve ter no momento de emitir a conclusão de seu trabalho, visto que erros podem ser graves e prejudicar muito a empresa (CFC, 1995).

A realização do trabalho do auditor deve manter interesse em verificar a adequação dos controles internos de maneira que possa prevenir ou ter clareza de fraudes ou perdas dos ativos da empresa. Por ser uma colocação de confiança da gerência, o auditor somente responde de forma direta a ela, podendo assim garantir sua independência quanto a sua atuação profissional (MOTTA, 1988).

O auditor deve sempre ater-se ao trabalho que lhe foi passado adentrando em outras áreas executando seu trabalho somente em seu campo de atuação. No momento da escolha dos que ajudarão na execução dos trabalhos de auditoria também deve ser dado um cuidado especial (CFC, 1995).

Quanto aos que se utilizam do trabalho realizado pelo profissional auditor Attie (2010, p. 56) diz: “Contudo, o serviço realizado pelos auditores tem um alvo extremamente amplo de pessoas que se interessam em saber a realidade contida e expressada nas demonstrações contábeis”. O autor destaca nesse trecho a importância principalmente da veracidade do trabalho do auditor devido o grande volume de pessoas e interesses ligados ao resultado desse trabalho.

Os auditores devem implantar regras e procedimentos de controle de qualidade no âmbito interno, que assegurem o cumprimento das normas técnicas, éticas regulatórias, para que em todas as auditorias independentes de demonstrações contábeis sejam observados a independência e o sigilo. Observando que todo o material utilizado nesse mecanismo é de relevância em todo o processo para que não comprometa o resultado final sabendo que resultado no montante final deste fim se concretiza no relatório interno da auditoria (ATTIE, 2010).

“O auditor interno tem como uma de suas principais atividades a investigação e o tratamento fiel da matéria investigada e estudada, assim tendo a relevância dos fatos para mensurar a importância de cada um” (ATTIE, 2010, p. 56).

A relevância do exame do auditor vai da grande utilidade que ele tem para diferentes usuários, sua abrangência traz benefícios a basicamente todos que estão envolvidos com a entidade em questão. Tendo em vista que a utilização deste método avaliativo embasa todo o mecanismo sendo assim terá maior confiabilidade no processo de verificação aos mecanismos no sistema da entidade (ATTIE, 2010, p.56).

2.2 A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA

Auditoria interna é um instrumento utilizado na gestão como fator de revisão em todos os espaços da entidade. Ela também é vista como função de monitoramento e auxílio no efetivo

exercício da entidade, amenizando possíveis perdas e erros de conduta interna. Segundo Crepaldi (2012, p. 34): “A Auditoria Interna é uma atividade de avaliação independente dentro da empresa, que se destina a revisar as operações, como um serviço prestado à administração”.

O surgimento da auditoria interna provém da necessidade dos administradores das empresas com o passar dos anos e a grande expansão do mercado. As empresas visam resultados, sendo assim procuram reduzir e suprir as necessidades que a sociedades empresarias demandam. A auditoria interna tem sua base em fatos que ocorreram na entidade demonstrando o que realmente a entidade precisa cortar para que este instrumento seja bem utilizado na organização (ALMEIDA, 1996).

“A Auditoria Interna é um instrumento utilizado na gestão como fator de revisão em todos os espaços da entidade. Ela também é vista como função de monitoramento e auxílio no efetivo exercício da entidade, amenizando possíveis perdas e erros de conduta interna” (CREPALDI, 2012, p. 34).

A Auditoria Interna trata do exercício de revisão de ações desenvolvidas na entidade, afim de que possam retratar a verdade. Tem como função primordial o auxílio à contabilidade gerencial, traduzindo e esclarecendo as informações, atuando no apoio aos dirigentes fornecendo informações para a melhor tomada de decisão acerca dos fatos esclarecidos (ALMEIDA, 1996).

Segundo Lisboa (2010, p. 1): “O objetivo geral da Auditoria Interna é avaliar e prestar ajuda à alta Administração e desenvolver adequadamente suas atribuições, proporcionando-lhes análises, recomendações e comentários objetivos, acerca das atividades examinadas”. Ou seja, a auditoria interna almeja fornecer informação acessível e traduzida sem quebras aos gestores para que estes possam tomar decisões conforme análise de crescimento. Sendo assim a auditoria, além de ser um mecanismo regulador, também é um instrumento fiscalizador, abrangendo todas as áreas compreendendo diminuição de erros cotidianos.

O auditor interno trabalha com estruturas que funcionam ao seu redor, ou seja, todo material utilizado é fonte primordial para a elaboração de seu parecer junto à entidade, resultando assim na boa gestão dos recursos internos investigados, fazendo com que esses recursos sejam produtores do resultado esperado pela a organização (ALMEIDA, 1996).

Tendo em vista que a auditoria interna é um fator comparativo, quando coletados os dados, o executor verifica e investiga a fidelidade de tais informações acarretando no auxílio da tomada de decisão com a informação já estudada e verídica, auxiliando assim na devida utilização de todos os ativos que a entidade possui, fazendo com que estes sejam produtores de resultados positivo ao patrimônio da empresa (LINS, 2011).

2.3 A INFLUÊNCIA DA AUDITORIA INTERNA NO PROCESSO DE GESTÃO DE UMA INSTITUIÇÃO

A aplicação deste método e seu efetivo exercício é inteiramente ligado à empresa. Sua fonte de dados são relatórios e vistorias em contratos, acordos e documentos gerais. Como ressalta Crepaldi (2012, p. 34): “O auditor interno interessa-se por qualquer fase das atividades do negócio em que possa ser útil à administração. Isto pressupõe sua incursão em campos além

dos de contabilidade e finanças, a fim de obter uma visão completa das operações submetidas a exame”.

A auditoria se preocupa em passar a situação financeira e econômica da empresa de forma ampla e clara. Tendo em vista que o auditor interno tem por finalidade a mensuração e a investigação minuciosa, frente aos dados coletados. Os resultados assim exposto no parecer são de relevância para os administradores analisarem para enfim tomar a decisão cabível. Sendo que toda informação comprovada pelo auditor torna-se confiável aos gestores para que possam tomar toda decisão na instituição com maior firmeza dos fatos expostos (CREPALDI, 2012).

Alguns deveres e obrigações devem ser cumpridos pelos profissionais para eficiência de seu trabalho como auditor interno, com isso devem-se compreender os métodos utilizados pela entidade para o alcance de seu objetivo. Assim sendo, entende-se que o processo de auditoria interna atende os interesses que a empresa almeja, usando de recursos internos fortalecendo os resultados para a tomada de decisão (ATTIE, 2010).

A administração da empresa deve seguir o mesmo patamar do avanço da tecnologia no mercado, sem esquecer o material humano que também necessita ter qualificação para utilização dessa tecnologia, pois não será válido possuir um profissional de alto nível se o programa de auditoria da empresa não está adequado (ALMEIDA, 1996).

A auditoria, quando tratada com devida atenção, pode reverter quadro críticos que a entidade possui, levando em consideração que isso irá depender do aceite e abertura que os administradores da organização passaram a ao auditor interno; este por si tratará de reverter vícios e atitudes tomadas dentro da empresa que acarretaram tal resultado (ALMEIDA, 1996). “A Auditoria Interna tem como finalidade reunir todos os instrumentos internos existente verificando se há necessidade de cortá-los ou investir melhor em sua atuação” (ALMEIDA, 1996, p. 57).

Para Rosa (2012, p. 1): “O objetivo principal é ajudar a administração no cumprimento de suas funções e responsabilidades, proporcionando uma análise objetiva de avaliações e recomendações sobre as operações, facilitando e simplificando o trabalho e melhorando as operações do negócio”, demonstrando que a execução do trabalho de auditoria está aliada ao bom desenvolvimento do trabalho da administração contribuindo não só para a execução do trabalho como na revisão e verificação para prevenção de falhas e possíveis erros.

3 ESTUDO DE CASO

3.1 A EMPRESA OBJETO DE ESTUDO

De acordo com dados retirado do site do SICOOB ES (2014), a Cooperativa de Credito de Livre Admissão Norte do Espírito Santo foi fundada em 1º de novembro de 1988, sendo uma cooperativa de crédito mútuo, configurando-se numa instituição financeira não bancária, regida e condicionada pelas normas do Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil. Seu quadro de associados contém pessoas de todas as classes da sociedade civil.

Está no mercado como uma Cooperativa de Credito atuado em todos os campos financeiros inerentes a uma instituição bancaria sendo promotora de financiamentos, empréstimos, promovendo caderneta de poupança, Cartões de Credito, Conta Corrente entre outros.

3.2 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DE DADOS

Conforme verificado através do estudo de caso realizado na empresa objeto de estudo deste artigo, ficou clara a importância dada à prática de auditoria interna dentro da entidade, principalmente como mecanismo preventivo de diversos fatores que poderiam não só prejudicar o bom funcionamento das atividades da entidade como também ocorrer prejuízos econômicos.

A empresa destaca alguns riscos que estaria passiva a correr caso não aliasse a auditoria interna as suas atividades. Um desses riscos é o operacional que, segundo uma publicação no portal SICOOB Executivo (2014, p.1): “O risco operacional é a possibilidade de ocorrência de perdas resultantes de falhas, deficiência ou inadequação de processos internos, pessoas e sistemas, ou de eventos externos”. O que confirma a necessidade de mudanças e adequações constantes que devem ser feitas na empresa de forma a prevenir tal risco, e a auditoria entra nesse contexto como agente identificador dessas falhas e inadequações existente para que a administração tome as decisões reguladoras com clareza dos fatos.

Também foi destacado pela empresa o risco de crédito, estabelecido como um dos principais, visto que a empresa tem como principal atividade a concessão de créditos, onde surge a preocupação quanto ao retorno dos créditos concedidos. O risco que a empresa corre de não receber seus empréstimos, financiamentos e investimentos aprovados, e para combater esse risco é realizada auditorias como forma de minimizar os índices de inadimplência da entidade (SICOOB EXECUTIVO, 2014).

O risco de liquidez também é uma preocupação constante da entidade, principalmente por estar ligada ao cumprimento por parte da entidade das obrigações diante das transações assumidas, e a auditoria interna nesse setor atua com análises minuciosas, realizadas periodicamente, da capacidade que a empresa possui para realizar transações de crédito e os limites dessas transações de forma a não ultrapassar o disponível na empresa (SICOOB EXECUTIVO, 2014).

Ainda com relação aos riscos que a entidade minimiza a ocorrência com a prática de auditoria interna, é citado o risco de mercado que a entidade corre, e nos trabalhos internos e externos a serem feitos para equilibrar a empresa com relação à flutuação nos valores no mercado (SICOOB EXECUTIVO, 2014).

Conforme Crepaldi (2012, p. 35): “a auditoria interna presta ajuda à administração, com vistas à possibilidade de eliminar inconvenientes ao desempenho da gestão.” E a entidade utiliza a auditoria interna aliada à gestão de forma que ela sirva como garantia que a Diretoria tem de que todos os processos internos, políticas e controles aprovados por ela, estão de forma efetiva sendo seguidas por todos os colaboradores do SICOOB Norte, garantindo assim que todas as transações registradas na contabilidade reflitam a veracidade dos fatos, minimizando as chances de ocorrerem fraudes e erros.

Foi relatado que o funcionamento da auditoria interna do SICOOB Norte é executada pelo Departamento de Auditoria e Controles Internos do SICOOB ES, sediado em Vitória. A Organização destaca que sua estrutura já contempla um mecanismo de Auditoria Interna e que seus serviços já são explorados com frequência e continuidade.

Anualmente o auditor interno do SICOOB ES visita a Unidade Administrativa, localizada em São Gabriel da Palha, e efetua os procedimentos de verificação de conformidades em relação ao funcionamento dos controles internos e políticas do SICOOB Norte. Sendo assim, o controle interno como órgão executor, vem trabalhando de forma coerente e honesta reduzindo a margem de erro e aumentando a taxa de confiabilidade nos processos internos.

A partir desta verificação, o auditor emite relatório onde se destacam os pontos de inconformidade. Esse relatório é emitido e destinado à Diretoria do SICOOB Norte, para regularização das inconsistências e melhoria dos processos pelos departamentos e agências responsáveis, visando minimizar os riscos envolvidos, compreendendo que todo bom trabalho interno sendo feito com devido empenho sendo que estes pareceres reforçam, e sustentam todo um estudo interno dentro da Cooperativa.

O Banco Central do Brasil determina a existência da auditoria interna para todas as instituições financeiras. Desta forma, a Cooperativa, desde sua fundação já vem atendendo esses normativos e sendo assim já pré-fixou na sua instalação tal mecanismo pelo órgão fiscalizador Banco Central do Brasil, o qual dispõe na Resolução 002554, Art. 2, Inciso 3: “III - Meios de identificar e avaliar fatores internos e externos que possam afetar adversamente a realização dos objetivos da instituição;” (BACEN, 1998).

Quanto à contribuição da auditoria interna para a entidade foi esclarecido que ela beneficia em muito o processo de melhoria das normas e procedimentos internos, uma vez que ela demonstra, através dos seus apontamentos, quais os pontos de falhas ao longo do processo. Por se tratar de uma instituição financeira, é necessário o mínimo de risco quando se fala em procedimento interno, bem sabendo que estes contribuem internamente no processo de gestão do SICOOB Norte. “Riscos de várias formas podem ser diagnosticados e por isso tem que ter uma constante auditoria dos fatos e procedimentos internos da Organização” (CREPALDI, 2012, p. 35).

Anualmente o auditor interno do SICOOB Central – ES visita o SICOOB Norte. Nesta visita, o mesmo solicita vários documentos selecionados de forma aleatória relativos às operações dos associados e também contábeis, para averiguar a existência e conformidade dos mesmos com as normas e internas e externas.

Havendo inconsistência, estas são descritas junto ao relatório de auditoria interna que é remetido à Diretoria do SICOOB Norte. Este procedimento interno é adotado conforme a política da empresa, sendo que o próprio auditor, como uma pessoa de confiança da administração, tem a responsabilidade de averiguar, citar e informar todas as inconformidades no que se refere ao funcionamento interno da organização. Sendo assim, observa-se que auditar devidamente uma instituição de tal porte como o SICOOB Norte, requer um estudo minucioso de todas as operações internas, pautando os associados e colaboradores como utilizadores e transformadores de informação processada pela entidade.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho objetivou destacar como a auditoria interna pode influenciar no controle e gestão de uma entidade. Foi realizado um estudo de caso através de uma entrevista com uma empresa que pratica a auditoria interna de forma a destacar como é a ocorrência desse tipo de técnica dentro da entidade e os benefícios alcançados através dela. Surge cada vez mais dentro das empresas a necessidade de métodos de controle eficazes como a auditoria interna, a

qual, na visão de Rosa (2012, p.1): “pode avaliar, por exemplo, as demonstrações financeiras como um todo ou parte dela, a utilização adequada de recursos humanos, o uso de materiais, equipamentos e de distribuição. Contribui na gestão para uma adequada tomada de decisões”.

Foi concluído e comprovado através da pesquisa realizada que a Auditoria Interna é um instrumento eficaz de gestão necessário a todas as empresas em atividade no mercado que buscam a estabilidade financeira e o crescimento, obtendo através desta prática uma visão clara dos acontecimentos financeiros da empresa, obtendo diagnósticos precisos dos riscos e fatores prejudiciais, bem como áreas que têm potencial do resultado esperado pela Entidade.

A auditoria interna praticada em uma empresa influencia diretamente nas principais tomadas de decisão, o que demonstra que a hipótese levantada neste artigo é verdadeira, mostrando que a auditoria interna contribui não só para minimização dos erros, mas também para a maximização do que a empresa tem de melhor, seja este um departamento bem desenvolvido, uma prática eficaz, um produto ou serviço.

Observa-se ainda que há muitos temas a serem abordados por assuntos relativos a contabilidade interna, dada a importância que a Auditoria Interna vem conquistando no mercado atual e a sua extrema necessidade também no mercado futuro. Recomenda-se, portanto, estudos mais aprofundados acerca deste assunto a todos os contabilistas e a todos os interessados e atuantes na área contábil focando também na auditoria externa e controle interno.

5 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1 ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

2 ATTIE, Willian. **Auditoria conceitos e aplicações**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

3 BACEN, Banco Central do Brasil (1998). **Resolução N° 002554** – Dispõe sobre a implantação e implementação do sistema de controles internos. Disponível em <https://www3.bcb.gov.br/normativo/detalharNormativo.do?N=098186548&method=detalharNormativo>. Acesso em 31 mai. 2014.

4 CFC, Conselho Federal de Contabilidade (1998). **NBC P 1 – Normas profissionais de auditor independente**. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/p1.htm> >. Acesso em: 30 mai. 2014.

5 _____, (1995) **NBC P 3 – Normas profissionais do auditor interno**. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/p3.htm> >. Acesso em: 30 mai. 2014.

6 CONTA AZUL, (2012) **O que é auditoria contábil?** Disponível em <http://contaazul.com/blog/o-que-e-auditoria-contabil/>. Acesso em 25 mai. 2014.

7 CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

8 LINS, Luiz dos Santos. **Auditoria: uma abordagem positiva com ênfase na auditoria externa**. São Paulo: Atlas, 2011.

9 LISBOA, Ibraim. **O que é a auditoria interna**. Salvador. 2010. Disponível em: <<http://www.portaldeauditoria.com.br/artigos/artigo-o-que-e-auditoria-interna.asp>>. Acesso em: 12 set. 2014.

10 MACÊDO, Diego. **Conceito, tipos e características de auditoria de segurança da informação** (2012). Disponível em :<<http://www.diegomacedo.com.br/conceito-tipos-e-caracteristicas-de-auditoria-de-seguranca-da-informacao/>>. Acesso em: 20 mai. 2014.

11 ROSA, Mônica Vargas da. **Auditoria interna contábil: O ápice da pirâmide do controle interno na organização** (2012). Disponível em: <<http://www.portaleducacao.com.br/educacao/artigos/13263/auditoria-interna-contabil-o-apice-da-piramide-do-controle-interno-na-organiza#ixzz3D9NrOWmh>>. Acesso em: 13 set. 2014.

12 SICOOB ES. **Gerenciamento de riscos** (2014). Disponível em: <<http://www.sicoobexecutivo.com.br/index.php/2012-05-05-09-36-04/governanca-cooperativa/gerenciamento-de-riscos>>. Acesso em: 17 set. 2014.

APÊNDICES

APÊNDICE A – ENTREVISTA APLICADA NA EMPRESA OBJETO DE ESTUDO

- 1) O que representa a auditoria interna para a SICCOOB Norte?
- 2) Como funciona o processo de auditoria interna na entidade?
- 3) Quais os riscos que a entidade correria se não praticasse a auditoria interna?
- 4) Como a auditoria interna influencia no processo de gestão do SICCOOB Norte?
- 5) Tendo em vista os vários tipos de auditoria interna existentes, quais os dessa modalidade são realizados na Cooperativa atualmente? (Auditoria Contábil, Operacional, Sistema, Fiscal e Tributária, de Qualidade e Ambiental e de *Compliance*)
- 6) A auditoria interna sempre foi utilizada na entidade? Se não, a partir de quando esse método foi inserido?
- 7) Como se procede a atuação dos profissionais da área de auditoria interna na entidade?
- 8) A entidade possui dificuldades na execução da auditoria interna ou se encontra adaptado como um departamento normal da entidade?

PRINCIPAIS BENEFÍCIOS DA ÉTICA NA CONTABILIDADE

Rafael Braida Galvão²³
Ricardo Junior Schimdt²⁴
Uélio Rodrigues Fonseca²⁵
Thekeane Pianissoli²⁶

RESUMO

O objetivo deste artigo foi analisar os principais aspectos éticos da profissão contábil, identificar as penalidades previstas ao profissional de contabilidade no descumprimento dos preceitos éticos e demonstrar os benefícios trazidos pela aplicação da conduta ética na contabilidade. Além disso, este trabalho busca mostrar a maneira correta de se fazer o uso da ética, destacando que, se aplicada corretamente, trará inúmeros benefícios para o profissional de contabilidade. Este artigo foi desenvolvido através de pesquisa bibliográfica e estudo de caso, classificada como exploratória. Para complemento da pesquisa foi aplicada uma entrevista ao contador e advogado Dejair da Silva que é Sócio Administrador do escritório objeto de estudo. Deste modo, constatou-se que quando a profissão é exercida com respeito, seriedade, transparência e seguida com preceitos éticos, trará vários benefícios como consequência, dentre os quais se destacam reconhecimento e credibilidade. Quanto às penalidades aplicadas com o descumprimento do Código de Ética do Profissional de Contabilidade, são várias, nas quais o contador pode sofrer desde uma simples punição até a extinção do registro profissional.

PALAVRAS-CHAVE: Penalidades. Reconhecimento. Credibilidade.

ABSTRACT

The aim of this paper was to analyze the major ethical aspects of the accounting profession, identifying the penalties provided for accounting professional in breach of ethical principles and demonstrate the benefits brought by the application of ethical conduct in accounting. Furthermore, this work aims to show the correct way to make use of ethics, emphasizing that it will bring numerous benefits to the accounting professional if applied correctly. This article was developed through literature search and case study, classified as exploratory. In addition, an interview was made with the accountant and lawyer Dejair da Silva, who is the managing partner at the office object of study. Therefore, it was found that, when the profession is exercised with respect, seriousness, transparency and following ethical precepts, it brings several benefits among which recognition and credibility are relevant. Regarding to the penalties applied due to the breach of the Code of Ethics of Accounting Professional, these are several, in which the counter can suffer from simple punishment to the extinction professional registration.

KEYWORDS: Penalties. Recognition. Credibility.

²³Graduado em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba de Nova Venécia – MULTIVIX no ano de 2014.

²⁴Graduado em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba de Nova Venécia – MULTIVIX no ano de 2014.

²⁵Graduado em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba de Nova Venécia – MULTIVIX no ano de 2014.

²⁶Professora Orientadora

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade de uma forma geral está inserida em um mercado altamente competitivo e econômico, onde cada norma e regra são impostas a cada instante e meios de competitividade criados a cada momento.

O conceito ético diz respeito a mudança de comportamento dos indivíduos em um mundo globalizado, portanto os benefícios profissionais contidos na aplicação da ética são indispensáveis e trazem uma grande vantagem competitiva para o contador. Sua aplicabilidade faz o profissional se sentir competente, honesto, sincero, entre outros.

Este trabalho propôs estudar sobre os principais benefícios da ética na contabilidade, e relatar ainda a importância do Código de Ética Profissional do Contador, uma vez que o mesmo proporciona ao contador uma visão mais ampla e clara dos seus direitos e deveres éticos.

Com mercado, cada vez mais competitivo, torna o profissional contábil ao responsabilizar-se em adquirir melhor colocação de mercado e maior credibilidade dos clientes. Um dos mecanismos imprescindíveis que tornará possível essa colocação é a aplicação da ética no desempenho do seu trabalho.

A ética procura exprimir, de uma forma distinta, o conceito de responsabilidade do contador mediante as mudanças frequentes do ambiente econômico. Assim, torna-se forçoso o estudo do código ético para o profissional, visando um alto grau de cabedal e conhecimentos dos conceitos tão necessários como, objetividade, honestidade, competência como base fundamental na constituição do contador.

Neste propósito, o estudo torna-se necessário para conscientizar os profissionais e empresas da importância da utilização desta ferramenta e assim, justifica-se a escolha do tema, mostrando o grande valor que é agregado, quando há uma boa aplicação da teoria.

Este estudo delimita-se em relatar principais benefícios da ética, desde a sua implantação até a sua restituição ao mercado. E identificar quais os tipos de punição quanto a sua má conduta e as restrições para sua aplicação.

Diante da pesquisa em estudo procura-se apurar, Quais são os benefícios trazidos mediante a aplicação da ética no ramo da contabilidade, identificando os principais aspectos éticos da profissão contábil e analisando as penalidades previstas ao profissional contábil no descumprimento do Código de Ética Profissional do Contador e demonstrando os benefícios trazidos pela aplicação da conduta ética na contabilidade.

Acredita-se que os benefícios trazidos pela ética para o ramo da contabilidade são estabelecer fundamentos necessários para o crescimento profissional e moral para os profissionais que atuam na área contábil.

Praticar pesquisa significa, descobrir aquilo que realmente existe sobre determinada área de conhecimento. Portanto foi utilizada uma pesquisa exploratória como aprimoramento de algumas ideias e descritiva por guiar diretamente a solução de problemas, além de utilizar como técnicas para coleta de dados a pesquisa bibliográfica e o estudo de caso onde foi aplicada uma entrevista ao contador e advogado Dejair da Silva que é sócio Administrador da empresa MASTER CONTABILIDADE E ACESSORIA EMPRESARIAL LTDA no Nova

Venécia, no ano de 2014, de modo vasto e particular. Obtendo assim resultados mais abertos, facilitando a abrangência melhor da pesquisa. Foi utilizada ainda para realização do mesmo as fontes primárias e secundárias.

Os dados coletados através da entrevista consistem em apresentar uma posterior análise qualitativa e explicativa, servindo de base para a sustentação de informações que foram necessárias para expor com precisão o parecer conclusivo sobre o tema abordado, e para efetuar a comprovação da hipótese proposta.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 INTRODUÇÃO

No intuito de aprofundar o estudo sobre o assunto abordado e apresentar um maior entendimento, serão apresentadas no decorrer deste artigo enfoques de autores descrevendo os conceitos e definições sobre o tema pesquisado.

2.1.1 CONCEITO DE ÉTICA

Conforme menciona Alonso e López e Castrucci (2012), a etimologia usada na palavra ética vem do grego *ethos*, e moral vem do latim *mos*, e do romano *mores*, as duas significam costume, logo, as duas possuem o mesmo sentido, podendo-se falar das duas etimologias sem distinção.

Particularmente Valls (2001), entende a ética como uma reflexão, científica ou filosófica de costumes relacionados a eventos da própria vida da pessoa, evidenciando os atos que são considerados como corretos. A ética sempre estará associada a um tipo de comportamento do indivíduo, sendo esse comportamento certo ou errado.

Na lógica ética é o estudo dos princípios e costumes adquiridos dos nossos pais durante infância, o que se relaciona, com a moral ou a postura identificada nas nossas atitudes cotidianas.

Segundo Lisboa (2011, p. 23), “pode-se definir o termo ética, como sendo um ramo da filosofia que lida com o que é moralmente bom ou ruim, certo ou errado”.

Segundo Sá (2001, p. 15), “em seu sentido de maior amplitude, a Ética é entendida como a ciência da conduta humana, perante o ser e seus semelhantes”.

Outra descrição de ética e Alonso, López e Castrucci (2012), diz respeito a ética como uma ciência de conduta humana, de um lado o comportamento bom e do outro o ruim, visando o resultado que lhe trará felicidade. É o estudo de vida do ser humano com relação ao ponto de vista de suas qualidades e de seu comportamento. Com isso observa-se que a ética trata da boa ou má conduta, sendo uma ciência prática, relacionada a ação praticada pelo homem.

Pode-se entender que o ramo da ética está ligado a moral e aos bons costumes do ser humano e sua conduta, sob o ponto de vista de suas ações praticadas perante a sociedade.

A ética segundo Vásquez (2002), é a teoria que investiga e estuda o comportamento das experiências vividas pelo homem em meio à sociedade, enquanto a moral não é tratada como

ciência e sim objeto dela. Sendo assim a ética prescreve o estudo do comportamento humano e não o fato de explicação teórica.

De acordo com o material abordado, podemos notar que a ética, se resume em ações humanas e costumes adquiridos, onde a realização de um tipo de comportamento, reflita em seu eu convívio na sociedade em que vive.

2.1.2 ÉTICA E MORAL

A palavra “ética” tem origem do Grego “*ethos*” que significa “modo de agir” ou “caráter”, a ética estuda os fundamentos morais que definem o comportamento humano. Já o sentido da palavra “moral” vem do termo latino “*morales*” que tem significado “relativo aos costumes”, que também podem significar a arte da ação humana, tabus, normas estabelecidas em uma sociedade

De acordo com Vásquez (2002), a moral é um conjunto regido de normas e regras, que tem por objetivo proporcionar a boa-fé entre pessoas numa comunidade, as suas funções não deixam de mudar, de tempos em tempos o significado do que vem a ser moral pode mudar, assim como uma sociedade sucede a outra, a moral também vem a sofrer mudanças.

Para Sá (2001), a moral é uma crença, que está sendo vencida pela ciência que diz que a pessoa já nasce boa ou ruim, mas podem por eventuais casos em que o ser resista a educação, talvez devido a sua genética ou algo que não haja explicação, o que vem a se fazer hoje é trabalhar com a pessoa desde sua infância, moldando sua moral, tudo através de uma boa educação.

A moral nada mais é do que um código que agrega valores para assegurar o bom convívio do homem em comunidade.

A ética é a realização da avaliação do comportamento humano, nada mais do que uma reflexão sobre a moral. Enquanto a moral em si, agrega um conjunto de normas que são aplicadas no dia a dia e usadas constantemente por cada pessoa.

Para Lisboa (2011), a moral está ligada as grandes relações econômicas que os países praticam, tanto em ambientes políticos como sociais, que vem em constante evolução, o significado social que a moral expressa está justamente no acordo das relações entre os homens, para a manutenção e ordem comunitária.

Tais regras aplicadas ao cidadão servem para orientar o homem sobre o que possa ser certo ou errado, bom ou ruim, moral ou imoral. Levando na prática tanto ética quanto moral são ideologias que servirão de bases para guiar o indivíduo em sua vida, definindo seu caráter, postura, personalidade, sua forma de se comportar em grupo.

2.1.3 ÉTICA NA CONTABILIDADE

A contabilidade é uma profissão bastante antiga, e sua evolução é constante, atualmente ela está entre as 10 melhores profissões do mundo.

O profissional de contabilidade precisa ter uma boa conduta perante a sociedade, mostrando a transparência do seu trabalho, técnica e sigilo com as informações à ele confiadas.

Lisboa (2011), afirma que existem regras de conduta perante a sociedade das quais o profissional contábil deve adequar-se. Portanto, por mais que seu comportamento técnico e profissional seja de excelência, o contador deve achar no exercício de sua profissão um papel social.

Para Sá (2001), a consciência ética tem benefícios específicos, quando relacionada à profissão, e visando este lado, deve-se ver a prática profissional como meio de atender as necessidades dos demais cidadãos, por exemplo, o profissional contábil tem a oferecer ao social seu conhecimento para controle de seus bens.

A ética é de suma importância no campo da contabilidade, uma vez que agrega valores morais à profissão. Cada escritório contábil possui normas de conduta ética, e o cumprimento destas o faz destacar-se dos demais.

Por ter um papel extremamente social, o contabilista tem sua ética, propriamente dita, submetida à prova a todo o instante, já que valores como honestidade, sigilo e dignidade são essenciais para conquistar a confiança dos demais envolvidos neste meio. Deste modo, além de passar uma ótima imagem profissional, tecnicamente falando, o contabilista passa também uma imagem de profissional íntegro e honesto.

Sá (2001), afirma ainda que o contador tem que ter a ciência que seu trabalho atende toda sociedade através de relatórios e análises que são feitos para saber o estado das finanças dos mesmos, para tomada de decisões.

Lisboa (2011), destaca também as principais características que o contador deve ter: Honestidade, Sigilo, Competência, produtividade e confiabilidade. As duas primeiras são analisadas como pilares da profissão, já que, todas as informações que o contador passa deve ser de total veracidade, confiança e não se deve comentar a mesma com pessoas que não estejam interligadas e também a não usuários dos dados informativos.

Vázquez (2002), salienta que a moral se dá a partir do momento em que o indivíduo participa de um meio social, desde sua família, escola, trabalho, grupo de amigos, entre outros. Diz também que o indivíduo se insere em um meio social a partir do momento de seu nascimento e adapta seu comportamento, influenciado pelo ambiente no qual está inserido, no qual esta variável, irá aos poucos formando suas ideias e seu comportamento moral, sendo estabelecida de tal forma que em muitos casos a pessoa age de forma automática.

Conforme foi estudado, o comportamento ético tem uma ligação direta com o indivíduo e sua sociedade. Sem o coletivo, não se tem uma base moral para medir se o comportamento de tal indivíduo atende ou não princípios éticos de determinado grupo.

Para reger a ligação contador x sociedade, foi elaborado o Código de Ética Profissional do Contador, onde são abordados valores que devem ser seguidos pelos contadores no exercício de sua profissão.

2.1.4 CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTADOR

Para cada classe trabalhista existe um código de ética, e na profissão contábil não é diferente. O código de ética do Profissional Contador tem por objetivo mostrar a forma de como se deve agir no exercício de cada profissão.

De acordo com Sá (2001), o código de ética foi feito com intuito de influenciar no modo de agir, e estabelecer deveres que devem ser seguidos pelas classes profissionais, nas quais o código se aplica, como contadores, médicos e administradores.

Para exercer a profissão o contador precisa estar devidamente legalizado, inscrito no Conselho Regional de Contabilidade de seu estado e acompanhar as normas propostas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

O profissional contábil deve manter uma postura ética, conforme as exigências do código de ética à que ele está subordinado. Com o descumprimento dessas exigências, o contador pode sofrer várias punições, dentre elas uma é perder o direito de exercer sua profissão, lembrando que as punições não são impostas somente pelo código de ética e também pelo poder judiciário.

Quanto ao profissional contador, Lisboa (2011, p. 81) diz que:

Atuando como contador de empresas, o profissional, seja ele um bacharel em ciências contábeis seja um Técnico em contabilidade, com empregado ou por conta própria, precisa:

- a. conhecer de maneira profunda os Princípios Fundamentais de Contabilidade em vigor no Brasil, da mesma forma que no país de origem da empresa, quando for o caso de ela não ser brasileira. Vale destacar que esse conhecimento implica na atualização constante;
- b. conhecer profundamente o sistema tributário do país, especialmente no que diz respeito aos tributos inerentes à atividade da empresa;
- c. conhecer de forma ampla a atividade da empresa, aqui incluindo seu mercado de atuação;
- d. conhecer de maneira clara o modelo de decisão dos usuários das informações contábeis etc;

De acordo com Lisboa (2011, p. 61):

O código de ética profissional do contador contém os princípios éticos aplicáveis a sua profissão. Em resumo, tais princípios dizem respeito à:

- a. responsabilidade, perante a sociedade, de atuar com esmero e qualidade, adotando critério livre e imparcial;
- b. lealdade, perante o contratante de seus serviços, guardando sigilo profissional e recusando tarefas que contrariem a moral;
- c. responsabilidade para com os deveres da profissão mesma (aprimoramento técnico, inscrição nos órgãos de classe etc);
- d. preservação da imagem profissional, mantendo-se atualizado em relação às novas técnicas de trabalho, adotando, igualmente, as mais altas normas profissionais de conduta. O contador deve contribuir para o desenvolvimento e difusão dos conhecimentos próprios da profissão. O respeito aos colegas deve ser sempre observado.

Conforme Alonso e López e Castrucci (2012), em muitos casos o descumprimento das normas éticas, geram infrações graves no qual o sujeito é julgado por leis penais da nação. Sendo julgado tanto pelo código de ética como passíveis de punições ao poder judiciário.

O contador precisa estar ciente das penalidades aplicadas pelo Código de Ética Profissional do Contador, por isto é necessário o conhecimento adequado do conteúdo apresentado aplicado no código, observando os deveres, proibições, valores dos serviços profissionais, Relação com os colegas e penalidades.

Segundo Alonso e López e Castrucci (2012), devem conter em um código de ética as possíveis infrações praticadas pelo profissional de determinada área e as punições a elas cabíveis. Não esquecendo que os códigos de ética devem seguir o exemplo dos códigos penais, identificando primeiro a infração cometida, ver se tal delito está previsto no código de ética e então aplicar-lhe a pena também prevista no mesmo. Seguindo o princípio “*nullum crimen sine lege*”, ou seja, não há crime se este não estiver previsto em lei.

São várias as penalidades aplicadas pelo descumprimento do código de ética, dentre elas podemos destacar multas, advertência reservada, censura reservada, censura pública, suspensão do exercício profissional e até o cancelamento do registro profissional. Essas penalidades estão discriminadas logo abaixo no APÊNDICE A, onde somente contém a parte que trata das penalidades que estão previstas na RESOLUÇÃO CFC 949/02 do Regulamento Geral dos Conselhos de contabilidade. Também encontram-se na mesma RESOLUÇÃO os critérios de avaliação e aplicação das penalidades.

3 ESTUDO DE CASO

3.1 HISTÓRICO DA EMPRESA OBJETO DE ESTUDO

A empresa MASTER CONTABILIDADE E ACESSORIA EMPRESARIAL LTDA presta serviços na área contábil e de acessória empresarial, localizada no centro da cidade de Nova Venécia e já está no mercado de trabalho há mais de 7 anos. A empresa é formada pelo sócio Administrador (Dejair da Silva) e a sócia Proprietária (Zilda Reblim Nascimento) que atualmente comporta sete pessoas em seu quadro de funcionários.

3.2 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS DA PESQUISA

Foi realizado um estudo de caso na empresa MASTER CONTABILIDADE E ACESSORIA EMPRESARIAL LTDA, onde foi aplicada uma entrevista ao contador e advogado Dejair da Silva.

Como primeira pergunta foi dito o que vem a ser ético. Ético é você distinguir ou pelos menos identificar o que vem a ser uma conduta certa ou errada diante de um conjunto de regras e tomar decisões de forma correta e sábia.

Com relação código de ética, a empresa possui alguns exemplares, mas que nem sempre é usado, o Contador afirma que todos seus funcionários possuem conhecimento, pois alguns já são formados e outros ainda cursam a graduação em ciências contábeis.”

O entrevistado declarou que por várias vezes já deixou de adquirir clientes por se negar a fazer um trabalho que não siga seus padrões de serviço estabelecidos pelo CEPC. Como

complemento o contador tem conhecimento dos riscos e penalidades que podem vir a receber do CEPC por descumprimento de suas normas.

Quando foi questionado sobre os benefícios que o uso da ética traz, o contador destacou como principais benefícios a credibilidade e respeito como o próprio diz ser o mais importante, pois ser respeitado como um contador que segue suas normas e também ser visto bem pela sociedade é a maior satisfação.

Com relação a possíveis praticas que fazem os contadores infringirem seus princípios éticos, foi dito sobre os honorários que podem ser possíveis, meios de disputa entre escritórios, como resposta o contador afirma que não acha que isso possa acontecer, como disse só existe concorrência quando as pessoas trabalham errado, ao contrário de quando trabalham corretamente existe parcerias.

Sendo um contador respeitado, a vários motivos que podem degradar sua imagem, sendo perguntado sobre o que faz um contador ser mal visto, em seu resumo se destaca o não uso da ética, como pratica de meios errados que contrariam os princípios éticos e contudo afirma que não a modo que possa reverter essa imagem.

Com intuito de ensinar a pessoa a ser ética, o contador completa que não acha que possa acontecer, pois uma pessoa já nasce com ela ou não. Quando a pessoa adquirir um preceito ético, se torna de suma importância para a pessoa que a usa tanto pessoal quanto profissional, sempre terá caráter, respeito e profissionalismo.

Como contador, várias características são relevantes para ser considerada uma pessoa ética, algumas delas o entrevistado pondera como: agir corretamente perante a sociedade ao mesmo tempo sendo honesto em qualquer situação que lhe apareça, ser humilde e não usufruindo de pessoas que desconhecem a lei, outro valor é saber tolerar sem perder a moralidade, tendo coragem de assumir suas decisões.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A ética é o conjunto de atitudes praticadas no decorrer das nossas vidas, essas atitudes refletem no caráter apresentado perante a sociedade. Aprende-se a ser ético ou não na nossa infância, que é onde opta-se em praticar coisas boas ou más.

Foi aplicada uma entrevista para complemento da pesquisa e através da mesma notou-se que são vários os benefícios tragos pela boa conduta na aplicação da ética na contabilidade, destacando credibilidade e reconhecimento. Quanto as penalidades aplicadas, elas vão desde uma simples advertência, até a cassação do registro profissional. Ficando assim comprovado que a hipótese apresentada é tida como verídica.

Conclui-se então que ser ético é algo indispensável na vida de qualquer profissional, seja ele da área de contabilidade ou não, destacando que o caráter do profissional é o espelho do trabalho que o mesmo apresenta aos seus clientes.

Sugere-se que para artigos futuros que seja feito um estudo mais aprofundado do Código de Ética Profissional do Contador e de casos onde tenham ocorrido negligência ética tendo havido aplicação das penalidades que constam no código de ética.

5 REFERÊNCIAS

- 1 ALONSO, Félix Ruiz; LÓPEZ, Francisco Granizo; CASTRUCCI, Plínio de Lauro. **Curso de ética em administração empresarial e pública**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- 2 ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- 3 CONSELHO Federal de contabilidade. Código de ética profissional do contador. **RESOLUÇÃO CFC N° 803/96**. Disponível em: www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_803.doc. Acesso em: 14 de out. 2014.
- 4 FERRÃO, Romário Gava. **Metodologia científica**: para iniciantes em pesquisa. Linhares, ES: Incaper, 2003.
- 5 GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisas**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- 6 MATTAR, Fauze Najib. **Pesquisa de marketing**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- 7 LISBOA, Lazáro Plácido. **Ética geral e profissional em contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- 8 SÁ, Antonio Lopes de. **Ética profissional**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- 9 VALLS, Álvaro L. M. . **O que é ética**. 9. ed. São Paulo: Brasiliense, 1994.
- 10 VÁSQUEZ, Adolfo Sánchez. **Ética**. 23. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2002.

APÊNDICE

APENDICE A - ENTREVISTA APLICADA AO CONTADOR DEJAIR DA SILVA SÓCIO ADMINISTRADOR DA MASTER CONTABILIDADE E ACESSORIA EMPRESARIAL LTDA

Quais são os benefícios trazidos mediante a aplicação da ética no ramo da contabilidade? A aplicação desta entrevista visa identificar os principais benefícios trazidos mediante a aplicação da ética para o ramo da contabilidade.

- 1) O que é ser ético para você?
- 2) Em seu escritório possui algum exemplar do código de ética profissional do Contador? Seus funcionários possuem conhecimento do mesmo?
- 3) Você em algum momento de sua carreira, perdeu ou deixou de adquirir um cliente por seguir os preceitos éticos estabelecidos no CEPC (código de ética profissional do contador)?
- 4) Você tem conhecimento das penalidades aplicadas ao descumprimento do código de ética profissional contador?
- 5) Qual seria sua atitude ao receber de um cliente uma proposta antiética?
- 6) Como contador, quais benefícios a utilização da ética traz para você?
- 7) Por conta da concorrência entre escritórios os honorários estão cada vez mais baixos. Na sua opinião isso pode incentivar o contador a fazer serviços que ferem seus princípios éticos a fim de obter um maior incentivo financeiro?
- 8) Na sua opinião, o que faz um contador ser mal visto pela sociedade? Há algum jeito de reverter essa imagem?
- 9) Qual o papel que a ética exerce no crescimento do profissional de contabilidade?
- 10) Existe a possibilidade de ensinar uma pessoa a ser ética? Porquê?
- 11) O contador precisa ter quais características para ser considerado ético?

APÊNCICE B – CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTADOR

RESOLUÇÃO CFC Nº 803/96

Aprova o Código de Ética Profissional do Contador – CEPC

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO que o Código de Ética Profissional do Profissional da Contabilidade, aprovado em 1970, representou o alcance de uma meta que se tornou marcante no campo do exercício profissional;

CONSIDERANDO que, decorridos 26 (vinte e seis) anos de vigência do Código de Ética Profissional do Profissional da Contabilidade, a intensificação do relacionamento do Profissional da Contabilidade com a sociedade e com o próprio grupo profissional exige uma atualização dos conceitos éticos na área da atividade contábil;

CONSIDERANDO que, nos últimos 5 (cinco) anos, o Conselho Federal de Contabilidade vem colhendo sugestões dos diversos segmentos da comunidade contábil a fim de aprimorar os princípios do Código de Ética Profissional do Profissional da Contabilidade – CEPC;

CONSIDERANDO que os integrantes da Câmara de Ética do Conselho Federal de Contabilidade, após um profundo estudo de todas as sugestões remetidas ao órgão federal, apresentou uma redação final,

RESOLVE:

Art. 1º Fica aprovado o anexo **Código de Ética Profissional do Contador**.

Art. 2º Fica revogada a Resolução CFC nº 290/70.

Art. 3º A presente Resolução entra em vigor na data de sua aprovação.

Brasília, 10 de outubro de 1996.

Contador **JOSÉ MARIA MARTINS MENDES**
Presidente

CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTADOR

CAPÍTULO I

DO OBJETIVO

Art. 1º Este Código de Ética Profissional tem por objetivo fixar a forma pela qual se devem conduzir os Profissionais da Contabilidade, quando no exercício profissional e nos assuntos relacionados à profissão e à classe.

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

CAPÍTULO II

DOS DEVERES E DAS PROIBIÇÕES

Art. 2º São deveres do Profissional da Contabilidade:

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

I – exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica, observada toda a legislação vigente, em especial aos Princípios de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, e resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais;

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

II – guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito, inclusive no âmbito do serviço público, ressalvados os casos previstos em lei ou quando solicitado por autoridades competentes, entre estas os Conselhos Regionais de Contabilidade;

III – zelar pela sua competência exclusiva na orientação técnica dos serviços a seu cargo;

IV – comunicar, desde logo, ao cliente ou empregador, em documento reservado, eventual circunstância adversa que possa influir na decisão daquele que lhe formular consulta ou lhe confiar trabalho, estendendo-se a obrigação a sócios e executores;

V – inteirar-se de todas as circunstâncias, antes de emitir opinião sobre qualquer caso;

VI – renunciar às funções que exerce, logo que se positive falta de confiança por parte do cliente ou empregador, a quem deverá notificar com trinta dias de antecedência, zelando, contudo, para que os interesses dos mesmos não sejam prejudicados, evitando declarações públicas sobre os motivos da renúncia;

VII – se substituído em suas funções, informar ao substituto sobre fatos que devam chegar ao conhecimento desse, a fim de habilitá-lo para o bom desempenho das funções a serem exercidas;

VIII – manifestar, a qualquer tempo, a existência de impedimento para o exercício da profissão;

IX – ser solidário com os movimentos de defesa da dignidade profissional, seja propugnando por remuneração condigna, seja zelando por condições de trabalho compatíveis com o exercício ético-profissional da Contabilidade e seu aprimoramento técnico.

X – cumprir os Programas Obrigatórios de Educação Continuada estabelecidos pelo CFC;

(Criado pelo Art. 5º, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

XI – comunicar, ao CRC, a mudança de seu domicílio ou endereço e da organização contábil de sua responsabilidade, bem como a ocorrência de outros fatos necessários ao controle e fiscalização profissional.

(Criado pelo Art. 6º, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

XII – auxiliar a fiscalização do exercício profissional.

(Criado pelo Art. 7º, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

Art. 3º No desempenho de suas funções, é vedado ao Profissional da Contabilidade:

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

I – anunciar, em qualquer modalidade ou veículo de comunicação, conteúdo que resulte na diminuição do colega, da Organização Contábil ou da classe, em detrimento aos demais, sendo sempre admitida a indicação de títulos, especializações, serviços oferecidos, trabalhos realizados e relação de clientes;

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

II – assumir, direta ou indiretamente, serviços de qualquer natureza, com prejuízo moral ou desprestígio para a classe;

III – auferir qualquer provento em função do exercício profissional que não decorra exclusivamente de sua prática lícita;

IV – assinar documentos ou peças contábeis elaborados por outrem, alheio à sua orientação, supervisão e fiscalização;

V – exercer a profissão, quando impedido, ou facilitar, por qualquer meio, o seu exercício aos não habilitados ou impedidos;

VI – manter Organização Contábil sob forma não autorizada pela legislação pertinente;

VII – valer-se de agenciador de serviços, mediante participação desse nos honorários a receber;

VIII – concorrer para a realização de ato contrário à legislação ou destinado a fraudá-la ou praticar, no exercício da profissão, ato definido como crime ou contravenção;

IX – solicitar ou receber do cliente ou empregador qualquer vantagem que saiba para aplicação ilícita;

X – prejudicar, culposa ou dolosamente, interesse confiado a sua responsabilidade profissional;

XI – recusar-se a prestar contas de quantias que lhe forem, comprovadamente, confiadas;

XII – reter abusivamente livros, papéis ou documentos, comprovadamente confiados à sua guarda;

XIII – aconselhar o cliente ou o empregador contra disposições expressas em lei ou contra os Princípios de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

XIV – exercer atividade ou ligar o seu nome a empreendimentos com finalidades ilícitas;

XV – revelar negociação confidenciada pelo cliente ou empregador para acordo ou transação que, comprovadamente, tenha tido conhecimento;

XVI – emitir referência que identifique o cliente ou empregador, com quebra de sigilo profissional, em publicação em que haja menção a trabalho que tenha realizado ou orientado, salvo quando autorizado por eles;

XVII – iludir ou tentar iludir a boa-fé de cliente, empregador ou de terceiros, alterando ou deturpando o exato teor de documentos, bem como fornecendo falsas informações ou elaborando peças contábeis inidôneas;

XVIII – não cumprir, no prazo estabelecido, determinação dos Conselhos Regionais de Contabilidade, depois de regularmente notificado;

XIX – intitular-se com categoria profissional que não possua, na profissão contábil;

XX – executar trabalhos técnicos contábeis sem observância dos Princípios de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

XXI – renunciar à liberdade profissional, devendo evitar quaisquer restrições ou imposições que possam prejudicar a eficácia e correção de seu trabalho;

XXII – publicar ou distribuir, em seu nome, trabalho científico ou técnico do qual não tenha participado;

XXIII – Apropriar-se indevidamente de valores confiados a sua guarda;

(Criado pelo Art. 12, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

XXIV – Exercer a profissão demonstrando comprovada incapacidade técnica.

(Criado pelo Art. 13, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

XXV – Deixar de apresentar documentos e informações quando solicitado pela fiscalização dos Conselhos Regionais.

(Criado pelo Art. 14, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

Art. 4º O Profissional da Contabilidade poderá publicar relatório, parecer ou trabalho técnico-profissional, assinado e sob sua responsabilidade.

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

Art. 5º O Contador, quando perito, assistente técnico, auditor ou árbitro, deverá;

I – recusar sua indicação quando reconheça não se achar capacitado em face da especialização requerida;

II – abster-se de interpretações tendenciosas sobre a matéria que constitui objeto de perícia, mantendo absoluta independência moral e técnica na elaboração do respectivo laudo;

III – abster-se de expender argumentos ou dar a conhecer sua convicção pessoal sobre os direitos de quaisquer das partes interessadas, ou da justiça da causa em que estiver servindo, mantendo seu laudo no âmbito técnico e limitado aos quesitos propostos;

IV – considerar com imparcialidade o pensamento exposto em laudo submetido à sua apreciação;

V – mencionar obrigatoriamente fatos que conheça e repute em condições de exercer efeito sobre peças contábeis objeto de seu trabalho, respeitado o disposto no inciso II do art. 2º;

VI – abster-se de dar parecer ou emitir opinião sem estar suficientemente informado e munido de documentos;

VII – assinalar equívocos ou divergências que encontrar no que concerne à aplicação dos Princípios de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo CFC;

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

VIII – considerar-se impedido para emitir parecer ou elaborar laudos sobre peças contábeis, observando as restrições contidas nas Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;

IX – atender à Fiscalização dos Conselhos Regionais de Contabilidade e Conselho Federal de Contabilidade no sentido de colocar à disposição desses, sempre que solicitado, papéis de trabalho, relatórios e outros documentos que deram origem e orientaram a execução do seu trabalho.

CAPÍTULO III

DO VALOR DOS SERVIÇOS PROFISSIONAIS

Art. 6º O Profissional da Contabilidade deve fixar previamente o valor dos serviços, por contrato escrito, considerados os elementos seguintes:
(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

I – a relevância, o vulto, a complexidade e a dificuldade do serviço a executar;

II – o tempo que será consumido para a realização do trabalho;

III – a possibilidade de ficar impedido da realização de outros serviços;

IV – o resultado lícito favorável que para o contratante advirá com o serviço prestado;

V – a peculiaridade de tratar-se de cliente eventual, habitual ou permanente;

VI – o local em que o serviço será prestado.

Art. 7º O Profissional da Contabilidade poderá transferir o contrato de serviços a seu cargo a outro profissional, com a anuência do cliente, sempre por escrito, de acordo com as normas expedidas pelo Conselho Federal de Contabilidade.
(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

Parágrafo único. O Profissional da Contabilidade poderá transferir parcialmente a execução dos serviços a seu cargo a outro profissional, mantendo sempre como sua a responsabilidade técnica.
(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

Art. 8º É vedado ao Profissional da Contabilidade oferecer ou disputar serviços profissionais mediante aviltamento de honorários ou em concorrência desleal.
(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

CAPÍTULO IV

DOS DEVERES EM RELAÇÃO AOS COLEGAS E À CLASSE

Art. 9º A conduta do Profissional da Contabilidade com relação aos colegas deve ser pautada nos princípios de consideração, respeito, apreço e solidariedade, em consonância com os postulados de harmonia da classe.

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

Parágrafo único. O espírito de solidariedade, mesmo na condição de empregado, não induz nem justifica a participação ou conivência com o erro ou com os atos infringentes de normas éticas ou legais que regem o exercício da profissão.

Art. 10 O Profissional da Contabilidade deve, em relação aos colegas, observar as seguintes normas de conduta:

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

I – abster-se de fazer referências prejudiciais ou de qualquer modo desabonadoras;

II – abster-se da aceitação de encargo profissional em substituição a colega que dele tenha desistido para preservar a dignidade ou os interesses da profissão ou da classe, desde que permaneçam as mesmas condições que ditaram o referido procedimento;

III – jamais apropriar-se de trabalhos, iniciativas ou de soluções encontradas por colegas, que deles não tenha participado, apresentando-os como próprios;

IV – evitar desentendimentos com o colega a que vier a substituir no exercício profissional.

Art. 11 O Profissional da Contabilidade deve, com relação à classe, observar as seguintes normas de conduta:

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

I – prestar seu concurso moral, intelectual e material, salvo circunstâncias especiais que justifiquem a sua recusa;

II – zelar pelo prestígio da classe, pela dignidade profissional e pelo aperfeiçoamento de suas instituições;

III – aceitar o desempenho de cargo de dirigente nas entidades de classe, admitindo-se a justa recusa;

IV – acatar as resoluções votadas pela classe contábil, inclusive quanto a honorários profissionais;

V – zelar pelo cumprimento deste Código;

VI – não formular juízos depreciativos sobre a classe contábil;

VII – representar perante os órgãos competentes sobre irregularidades comprovadamente ocorridas na administração de entidade da classe contábil;

VIII – jamais utilizar-se de posição ocupada na direção de entidades de classe em benefício próprio ou para proveito pessoal.

CAPÍTULO V

DAS PENALIDADES

Art. 12 A transgressão de preceito deste Código constitui infração ética, sancionada, segundo a gravidade, com a aplicação de uma das seguintes penalidades:

I – advertência reservada;

II – censura reservada;

III – censura pública.

§ 1º Na aplicação das sanções éticas, podem ser consideradas como atenuantes:

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

I – ação desenvolvida em defesa de prerrogativa profissional;

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

II – ausência de punição ética anterior;

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

III – prestação de relevantes serviços à Contabilidade.

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

§ 2º Na aplicação das sanções éticas, podem ser consideradas como agravantes:

(Criado pelo Art. 25, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

I – Ação cometida que resulte em ato que denigra publicamente a imagem do Profissional da Contabilidade;

(Criado pelo Art. 25, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

II – punição ética anterior transitada em julgado.

(Criado pelo Art. 25, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

Art. 13 O julgamento das questões relacionadas à transgressão de preceitos do Código de Ética incumbe, originariamente, aos Conselhos Regionais de Contabilidade, que funcionarão como Tribunais Regionais de Ética e Disciplina, facultado recurso dotado de efeito suspensivo, interposto no prazo de quinze dias para o Conselho Federal de Contabilidade em sua condição de Tribunal Superior de Ética e Disciplina.

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 950, de 29 de novembro de 2002)

§ 1º O recurso voluntário somente será encaminhado ao Tribunal Superior de Ética e Disciplina se o Tribunal Regional de Ética e Disciplina respectivo mantiver ou reformar parcialmente a decisão.

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 950, de 29 de novembro de 2002)

§ 2º Na hipótese do inciso III do art. 12, o Tribunal Regional de Ética e Disciplina deverá recorrer *ex officio* de sua própria decisão (aplicação de pena de Censura Pública).

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 950, de 29 de novembro de 2002)

§ 3º Quando se tratar de denúncia, o Conselho Regional de Contabilidade comunicará ao denunciante a instauração do processo até trinta dias após esgotado o prazo de defesa.

(Renumerado pela Resolução CFC nº 819, de 20 de novembro de 1997)

Art. 14 O Profissional da Contabilidade poderá requerer desagravo público ao Conselho Regional de Contabilidade, quando atingido, pública e injustamente, no exercício de sua profissão.

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

CAPÍTULO VI

DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

(Criado pelo Art. 27, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

Art. 15 Este Código de Ética Profissional se aplica aos Contadores e Técnicos em Contabilidade regidos pelo Decreto-Lei nº. 9.295/46, alterado pela Lei nº. 12.249/10.

(Criado pelo Art. 28, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)