

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ**  
**MBA EM AUDITORIA INTEGRAL**

**PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DA CONTABILIDADE APLICADOS A**  
**CONTROLES INTERNOS**

**WANDERLEY STRINGHINI**

**CURITIBA**  
**2013**

**WANDERLEY STRINGHINI**

**PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DA CONTABILIDADE APLICADOS A  
CONTROLES INTERNOS**

Monografia apresentada ao MBA de Auditoria  
Integral, da Universidade Federal do Paraná.

Orientadora: Prof. Mayla Cristina Costa

**CURITIBA  
2013**

# **PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DA CONTABILIDADE APLICADOS A CONTROLES INTERNOS**

**WANDERLEY STRINGHINI**

Esta monografia foi apresentada à coordenação do curso de MBA em Auditoria Integral da Universidade Federal do Paraná como requisito para obtenção do grau de especialista em auditoria.

---

Presidente:  
Universidade Federal do Paraná

---

Membro: Prof.  
Universidade Federal do Paraná

---

Membro: Prof.  
Universidade Federal do Paraná

Curitiba, 31 de julho de 2013

Dedico esse trabalho ao Sr. Wanderley  
Carlos Stringhini, meu pai e sócio fundador  
da Ernst Young Sotec em Curitiba, cujo  
legado jamais será esquecido

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço a minha família, a minha mãe Neyde Zotesso Stringhini, minhas vós Matilde Juliano, e Olga Elisa Menegatti Stringhini, aos meus tios e tias Sra. Ivone Zotesso, Zuleica Stringhini, Rosângela Stringhini, Olenca Stringhini e Luis Carlos Stringhini e ao meu pai, o Sr. Wanderley Carlos Stringhini por serem a fonte de inspiração e me proverem a unidade de uma grande família e me darem o suporte que precisei nestes meus 26 anos de vida.

Agradeço a minha noiva, Amanda Marzollo Wenzel Luiz, por estar a meu lado todos os dias, a qual também é contadora, por contribuir diariamente para minhas reflexões pessoais e contábeis.

Agradeço aos Professores desta instituição, que contribuíram e contribuirão para a minha formação de contador.

Aos meus grandes amigos, que compreenderam minhas ausências.

Ao meu grande primo e sua mãe, o Sr. Alberto Giuliani e Sra. Felícia Juliano que auxiliaram a um grande crescimento, a minha vida.

Finalmente aos meus amigos, colegas e gerentes, que de alguma forma me ajudaram a pesquisar, e me mostraram que o sucesso somente é resultado do trabalho.

Quem ganha ao final do dia? As pessoas que satisfeitas com si mesmo após um debate acalorado discutindo detalhes obscuros? Ou as pessoas que evitam o debate, anotam e iniciam suas atividades?

Ramit Sethi

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	13
1.1 PROBLEMA .....	14
1.2 QUESTÃO DE PESQUISA .....	15
1.3 PRESSUPOSTO DE PESQUISA .....	15
1.4 OBJETIVOS .....	17
1.4.1 OBJETIVO GERAL .....	17
1.4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....	17
1.5 JUSTIFICATIVA .....	18
1.6 ESTRUTURA DA MONOGRAFIA .....	19
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	20
2.1 A HISTÓRIA DA CONTABILIDADE E OS PRINCÍPIOS CONTÁBEIS .....	20
2.2 OS PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DA CONTABILIDADE, CONTEXTUALIZADOS .....	28
2.2.1 OS INSIDERS .....	32
2.2.2 OS OUTSIDERS .....	33
2.3 OS PRINCÍPIOS CONTÁBEIS .....	35
2.3.1 O PRINCÍPIO DO CONSERVADORISMO .....	36
2.3.2 O PRINCÍPIO DA ENTIDADE .....	40
2.3.3 O PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE .....	41
2.3.4 O PRINCÍPIO DA OPORTUNIDADE .....	42
2.3.5 O PRINCÍPIO DO DENOMINADOR COMUM MONETÁRIO .....	42
2.4 OS CONTROLES INTERNOS .....	43
2.4.1 A AUDITORIA EXTERNA E A ADOÇÃO DOS PRINCÍPIOS CONTÁBEIS .....	46

<b>3 METODOLOGIA DA PESQUISA.....</b>	<b>52</b>
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	54
3.2 POPULAÇÃO OU ESTUDO DE CASO .....	56
3.3 COLETA DE DADOS .....	56
3.4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS.....	58
<b>4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS .....</b>	<b>58</b>
4.1 PERFIL DOS RESPONDENTES .....	59
4.2 CONTATO DOS RESPONDENTES COM ATIVIDADES RELACIONADAS A CONTROLES INTERNOS.....	62
4.3 O ESTUDO SOBRE A IMPORTÂNCIA DOS PRINCÍPIOS CONTÁBEIS E SUA EVIDENCIAÇÃO.....	64
<b>5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES .....</b>	<b>82</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>84</b>



## RESUMO

STRINGHINI, Wanderley. **Princípios fundamentais da contabilidade aplicados a controles internos**. 2013. f. Monografia (MBA em Auditoria Integral) – Universidade Federal do Paraná.

O objetivo geral do estudo é analisar a importância dos princípios contábeis no processo contábil, onde se comenta a história dos princípios contábeis, sua análise, de modo a apresentar os aspectos fundamentais respectivos. A seguir é analisada a existência de relação entre os princípios contábeis e os controles internos através de procedimentos metodológicos de análise qualitativa de Marshall e Rossman (1999) baseadas em *elite questioning*, ou questionamento de renomados profissionais e acadêmicos da profissão contábil. A realização de pesquisa ocorreu postando-se o questionário usando serviço do Google Docs. O questionário foi enviado a um grande número de profissionais, utilizando uma série de recursos de divulgação. Dentre as principais evidências encontradas são evidenciadas deficiências relacionadas ao cumprimento dos preceitos dos princípios fundamentais. Dentre estas deficiências, os respondentes comentaram sobre princípios não se aplicando a suas organizações, além de terem dificuldades em comunicar deficiências, por receio de comprometer suas carreiras.

**Palavras-chave:** princípios contábeis, teoria da contabilidade, controles internos

## **ABSTRACT**

STRINGHINI, Wanderley. **Accounting principles and internal controls**. 2013. MBA in Audit – Universidade Federal do Paraná.

The main goal of this study is to analyze the importance of accounting principles in the accounting processes. The story of accounting principles is mentioned, and those accounting principles are analyzed, one by one, objected to present respective fundamental aspects. Following by, it is analyzed the existence of a relation between accounting principles and internal controls through a methodological process of qualitative analysis of Marshall and Rossman (1999), based in elite questioning of individuals, or questioning or expertise based individuals and academics in various fields of the accounting profession. The research has been posted on Google Docs and had been answered by 18 professionals and academic personnel. Among the main evidences gathered were deficiencies related to the compliance of precepts of accounting principles, indications of non-compliance in organizations, which include confidentiality issues, which retract the employee from communicating deficiencies, which may cause him a concern to compromise his career.

**Keywords:** Accounting Principles, accounting theory, generally accepted accounting principles, internal control.

**LISTA DE QUADROS**

Quadro 1	Roadmap de assertivas, para o ciclo de contas a receber .....	40
Quadro 2	Características da Pesquisa Qualitativa.....	43
Quadro 3	Prós e contas de aplicação de questionários .....	47

**LISTA DE FIGURAS**

Figura 1	Preceitos teóricos sobre os princípios fundamentais da contabilidade.....	26
Figura 2	Círculo shiva de inquéritos construtivistas.....	43

## 1 INTRODUÇÃO

Novas empresas são abertas todos os dias, mas parte destas organizações não sobrevive após 10 anos. Pode-se imaginar e já é analisado por renomadas instituições, publicações, revistas e *blogs* uma série de fatores referentes ao que ocorreu a estas empresas. Porém um fator é importante, o quanto os controles internos destas empresas afetaram o processo de sucesso ou insucesso empresarial.

A confiabilidade e clareza das demonstrações financeiras, muitas vezes consideradas até um luxo para o pequeno empresário, não representam só uma exigência, mas certificam a empresa para a continuidade em um ambiente cada vez mais demandante.

No pequeno empresário, a dificuldade no atendimento a princípios fundamentais da contabilidade é facilmente identificada. Não auditados por empresas de auditoria externa, misturam finanças pessoais com as da organização, não pensando em continuidade, utilizando, por exemplo, superávit de caixa para compra de ativos imobilizados.

Os princípios contábeis, alicerces, patamares, arquétipo da contabilidade, não são cumpridos, mesmo quando escritórios de contabilidade, vítimas da negligência de seus clientes, são obrigados a caracterizar demonstrações contábeis que, por exemplo, não mostram o menor respeito ao princípio fundamental da competência, que menciona que as despesas devem ser reconhecidas no período a qual se referem, independente do pagamento.

Os princípios em si, não se caracterizam em níveis hierárquicos, e sim elementos predominantes na construção de uma premissa única de adequação da contabilidade à realidade patrimonial da entidade. Se aplicados devidamente, propõem soluções simples a muitas questões, se não aplicados devidamente, as demonstrações financeiras podem tornar-se não transparentes e equivocadas.

O *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA), instituto americano de contadores públicos certificados, em seu *site*, afirma que os principais objetivos dos controles internos são proteger os ativos da empresa; obter informações adequadas; promover a eficiência operacional da organização; e estimular a obediência e o respeito às políticas da administração.

Como questões como esta podem trazer tantas dificuldades para os pequenos empresários? Seria a falta de apreço ao empresário, que não é contador, em significativa parte dos casos? Ou a falta de um processo de suporte adequado, que o contador, prestador de serviços básicos, promova um processo de mudança organizacional, sendo assim, como principal objetivo avaliar o que os princípios contábeis podem nos ajudar de uma forma pragmática para a implantação de controles internos.

## 1.1 PROBLEMA

Até que ponto o grau de aplicação dos princípios fundamentais da contabilidade são compatíveis no que permeiam a implantação de um sistema eficiente de controles internos?

Deficiências de controles internos são facilmente identificados em qualquer contexto de empresa, principalmente no tocante aos controles que referem-se diretamente a demonstrações contábeis. Este cenário gera cada vez atributos e modificações nas regulamentações, causando um aumento do desafio aos profissionais da contabilidade.

Experientes contadores experientes devem ter um amplo conhecimento de ambientes socioeconômicos, sem isto, seria impossível a identificação e desenvolvimento das informações contábeis. As informações contábeis são influenciadas pelos mais amplos fatores. Evidência disto é demonstrada em Niswonger and Fees (1974) “*should consider prevailing political situation, and the various types of institutions that provide society with*

*goods and services, and the legal privileges and restraints within society lives*”, em tradução livre, “devem considerar a conjuntura política atual e os vários tipos de instituições que provêm à sociedade bens e serviços, além dos privilégios e restrições a qual a sociedade vive.”.

Obtêm-se assim um problema de pesquisa: **quais são os princípios fundamentais intrinsecamente necessários para poder avaliar os controles internos de uma empresa?**

## 1.2 QUESTÕES DA PESQUISA

Para o desenvolvimento desta monografia considera-se pertinente a seguinte questão de pesquisa:

- a) Qual a influência que os princípios contábeis exercem para o processo de elaboração e manutenção de controles internos em empresas?
- b) E porque diferentes usuários da contabilidade possuem diferentes níveis de necessidades de controles internos?

## 1.3 PRESSUPOSTO DA PESQUISA

Em termos de pressupostos, as hipóteses a seguir constituem as prováveis respostas para solução do problema exposto através de uma visão antecipada a constatação dos fatos na pesquisa:

Os princípios fundamentais da contabilidade provêm o aporte para a adequada informação contábil. Indivíduos relacionados a demais áreas de negócios como finanças, produção, marketing, RH, e áreas gerenciais não precisam ser contadores experientes, ou ter bom conhecimento em contabilidade. Pode-se considerar que a eficiência dos princípios

contábeis é aumentada se eles forem entendidos. Porém ainda há diversas deficiências, que serão detalhadas nos capítulos a seguir.

Qualquer indivíduo atrelado a um ambiente de negócios, desde o menor aprendiz, estagiários, funcionários de baixo e alto nível tem contato com a contabilidade, nos mais diferentes aspectos. Todos os funcionários recebem um holerite, por exemplo. Outros funcionários encaminham relatórios de despesas anexados a suas notas fiscais. Experientes diretores e o conselho recebem relatórios baseados em informações contábeis, que repassam a usuários externos, sendo que assim é formado um ciclo, em que todas as informações dentro dele possuem a necessidade de embasamento em princípios fundamentais da contabilidade.

Weygandt, Kimmel e Kieso (2008), comentam que contadores com sólida experiência baseiam seus conhecimentos em princípios fundamentais da contabilidade. As diversas associações e conselhos federais e estaduais, assim como órgãos nacionais e internacionais norteiam boa parte de seus estudos com base nos princípios fundamentais. É amplamente conhecido no meio contábil, que já denomina há alguns anos os sistemas contábeis de cada país com a sigla do país seguido da expressão princípios fundamentais geralmente aceitos, escritos em inglês *generally accepted accounting principles* (BR-GAAP, US-GAAP, Chile GAAP, China GAAP, Índia GAAP, dentre outros).

Com o rápido desenvolvimento da teoria da contabilidade e técnicas durante este século e o passado verificou-se um aumento substancial de profissionais treinados em contabilidade e suas áreas de especialidade. Dentre os fatores contributivos a este crescimento deve-se ao aumento no número, tamanho e complexidade das organizações de negócios, e o crescimento econômico de países de economia emergentes como o Brasil.

Países em desenvolvimento estavam em crescimento antes da crise do mercado de crédito, suas posições foram fortalecidas pelas suas habilidades de manutenção da



continuidade de crescimento, em analogia assim como estas mesmas regiões obtiveram crescimento, após a depressão americana da década de 1930.

Devem também ser analisadas também constantes alterações nas legislações tributárias e societária, tais como o XBRL (*eXtensible Business Reporting Language*, ou linguagem de reporte de negócios extensiva) nos Estados Unidos, um exemplo de escrituração digital, ou pelo seu análogo no Brasil, o SPED Contábil e Fiscal, além de finalmente, outras restrições impostas em operações de negócios por regulamentações governamentais.

#### 1.4 OBJETIVOS

Os objetivos consignados, a seguir, foram divididos em geral e específicos.

##### 1.4.1 OBJETIVO GERAL

Identificar a importância dos princípios contábeis como ferramenta de implantação de um sistema de controles internos.

##### 1.4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Os objetivos específicos da presente pesquisa são:

- a) Verificar quais são os princípios contábeis e a sua evolução até as regras de essência sobre a forma;

- b) Analisar na perspectiva dos ciclos de negócios de uma empresa e a aplicabilidade de um sistema de controles internos baseados em princípios fundamentais da contabilidade.
- c) Avaliar como as grandes empresas de auditoria avaliam controles internos, usando premissas similares aos princípios fundamentais da contabilidade.
- d) Avaliar na perspectiva dos entrevistados a importância dos princípios contábeis e suas premissas, apresentando os aspectos fundamentais para os controles internos da empresa.

### 1.5 JUSTIFICATIVA

Empresas de todos os níveis possuem deficiências em controles. Porém, não há interesse e não é reconhecida a importância de um sistema de controles internos, uma vez que consultorias em controles internos para empresas de pequeno porte são raras e praticamente inexistentes.

O controle interno muitas vezes objetiva a redução do risco associado às incertezas sobre os investimentos efetuados. Além de contribuir como um importante instrumento na avaliação de investimentos é também uma forma de apoiar à tomada de decisões. Migliavacca (2002) diz que a importância do controle interno nas atividades das organizações, contribui para a salvaguarda de seus ativos, o desenvolvimento de seus negócios e conseqüentemente o resultado de suas operações.

Um empresário sabe que pelo menos alguns de seus relatórios possuem fontes de dados insuficientes ou com defasagem. Mas isto é um problema contábil, do escritório prestador de serviços contábeis, da auditoria externa, ou sim de uma falta do reconhecimento da importância de controles internos?

Pode-se hoje adequar e trabalhar controles internos, aplicando princípios elementares baseados nos princípios fundamentais da contabilidade, de forma a efetivar e implantar um sistema de controles que aumente a fidedignidade das demonstrações financeiras.

Consultorias e auditorias utilizam abordagem de assegurar a evidenciação das demonstrações financeiras através de avaliação de diretrizes a nível corporativo para os negócios e a gestão, baseando suas metodologias em análises de riscos, diretamente relacionadas aos princípios fundamentais da contabilidade e aos controles internos.

## 1.6 ESTRUTURA DA MONOGRAFIA

O presente trabalho está organizado em cinco capítulos, de modo a visar a melhor apresentação entre as partes em termos de elementos. Inicia-se com a *Introdução*, onde foi apresentada a estrutura contextual da pesquisa: problema, questões de pesquisa, pressupostos da pesquisa, objetivos e justificativas.

No capítulo 2, está colocada a *Fundamentação teórica*, ou seja, literaturas que embasam o trabalho de pesquisa, de forma a apresentar tópicos como mudanças recentes no cenário de controles internos com referência aos princípios fundamentais de contabilidade, uma abordagem sobre o conceito de *insiders*, *outsiders* e governança corporativa.

A *Metodologia da pesquisa* é tratada no capítulo 3, momento em que é realizada a caracterização da pesquisa, bem como o delineamento dela, com um detalhamento e descrição da forma de foi realizada a coleta de dados e sua respectiva interpretação.

O capítulo 4, denominado *Análise e interpretação dos resultados*, apresenta os resultados encontrados. Por fim, abordaram-se as *Conclusões e recomendações* sobre o trabalho realizado no capítulo 5.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A fundamentação teórica foi realizada através de revisão da literatura de uma série de obras e trabalhos científicos, e compõe a formação conceitual para a realização desta pesquisa. Deste modo, é apresentada a relação com o tema em estudo. Contudo, esta fundamentação não finaliza o trabalho, tampouco completa, dado a amplitude do tema, uma vez que na continuidade das atividades de pesquisa haverá um significativo incremento de trabalhos relacionados ao tema. Logo, será abordado o tema e suas relações de aspecto prático e de entendimento e suas várias etapas voltadas aos controles internos.

### 2.1 A HISTÓRIA DA CONTABILIDADE E OS PRINCÍPIOS CONTÁBEIS

A noção de contabilidade é tão antiga quanto à origem do *Homo Sapiens*. O homem primitivo ao inventariar instrumentos de caça, pesca e rebanho já utilizava, de certa forma, um método rudimentar de Contabilidade.

No Paleolítico superior (cerca de 20000 a.C.) a economia de subsistência já possuía alguma forma de controle sobre o que havia se acumulado, hábito este que permitia saber quando não era necessário buscar na natureza bens indispensáveis a vida. Provas arqueológicas demonstram a existência desta primitiva contabilidade, com pequenas lascas de ossos de rena, com incisões que indicam o controle quantitativo de objetos, encontrados na França, na Gruta de D'Aurignac.

A economia agrícola e diversas transformações de cunho sócio-econômico originaram um conceito que pode se chamar de riqueza. Excedentes produzidos incrementaram atividades mercantis e estabeleceram ofícios, ainda que manuais, de caráter artesanal, como fabricação de cerâmicas e tecelagem, de forma a diversificar, utilizando um conceito contemporâneo o

*mix* e desta forma motivando e impulsionando registros mais sofisticados. Antônio Lopes de Sá, no livro *Teoria da Contabilidade*, explica essa evolução: “À medida que as coisas começaram a formar riquezas, com maior variedade, também mais complexas foram ficando as inscrições, forçando a aprimorar o critério de registro as ‘contas’ (conjunto explicativo de memória de coisas e quantidade delas)”

Na obra de Schmidt *et al* (2006, p.11), a contabilidade foi criada, há dez mil anos, a partir da necessidade de mensuração e relação de recursos das organizações.

Em 1202, Leonardo Fibonacci publicou *Liber Abaci*, compêndio de cálculo comercial que demarca o limite entre a era da Contabilidade Antiga e era da contabilidade moderna.

Em 1340, Francesco di Balduccio Pegolotti escreve *La Pratica dela Mercatura*, espécie de enciclopédia do comerciante da época e obra fundamental para a análise da evolução da Contabilidade e dos usos e costumes comerciais.

Em 1458, Benedetto Cotrugli escreve *Della Mercatura et del Mercante Perfetto*, que por desconhecidos motivos, foi publicado somente em 1573. É visto neste trabalho uma etapa fundamental da história da Contabilidade.

Em 1494, Luca Pacioli, publica, em Veneza, a *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalitá*, na qual se distingue, para a história da Contabilidade, o “*Tractatus de Computis e Scripturis*”, marco na evolução do tema. Luca Pacioli foi o publicista do método das partidas dobradas, também conhecido como método de Veneza.

Mais adiante, com o desenvolvimento social e econômico do Norte da Itália, especialmente após o século XII, causado pelo aumento populacional e pelas oportunidades econômicas oferecidas pelas Cruzadas, surgem os primeiros sistemas de contabilização utilizando o método das partidas dobradas, na obra de Pacioli, *Particularis de computis et scripturis*, empregados pelos comerciantes para controlar suas operações, sobretudo em cidades e vilas italianas.

Em 1586, é publicado o livro de Ângelo Pietra, *Indirizzo degli Economi*. A obra busca explicações para conceitos e não apenas a descrição de formas de registro.

A partir de então, o sistema de partidas dobradas passou a ser amplamente utilizado, acompanhando a enriquecimento dos padrões comerciais, espalhando-se por Alemanha, França e Império Britânico, onde proliferou através das operações comerciais nos séculos XVII e XVIII.

Em 1636, Ludovico Fiori publicou *Tratato del Modo di Tenere il Libro Doppio Domestico col suo Esempiare*, trabalho que marca a Contabilidade Italiana até o século 20, por descrever a aplicação do método de partidas dobradas aos mosteiros.

A industrialização na América do Norte, que parcialmente em resposta aos investimentos britânicos em seguros e ferrovias, levou adiante a extensão do uso das partidas dobradas. Subsequentemente, o conhecimento das partidas dobradas foi disseminado a partir da Europa, especialmente Espanha e Inglaterra, para a América.

No século XVIII, o inglês Josiah Wedgwood, fabricante de cerâmica empreendedor e pioneiro da Contabilidade da produção e de custo. Para sobreviver a um período de dificuldade nos negócios (1770-1772), Wedgwood examinou os livros em detalhes, descobrindo operações ineficientes e notou a importância de despesas gerais. Reorganizou seu sistema de guarda-livros e as revisões semanais dos relatórios pode-se dizer assim contábeis daquela época. Em sua análise concluiu, utilizando-se sem saber conhecimentos da contabilidade de custo, modificou a política de preço elevado original.

Em 1808, a formalização do uso das partidas dobradas na Real Fazenda Portuguesa ocorre por intermédio do Alvará de 28 de junho de 1808:

I – Para que o método de escrituração e fórmulas de Contabilidade da minha Real Fazenda não fique arbitrário e sujeito à maneira de pensar de cada um dos Contadores Gerais, (...) ordeno que a escrituração seja mercantil por partidas dobradas (...)

(Coleção Leis do Brasil, vol. 1, página 74)

Em 1837, no Brasil já era percebido a necessidade de se avançar nos estudos da Contabilidade. Neste ano, no Rio de Janeiro, surge um livro chamado *A Metafísica da Contabilidade Comercial*, do maranhense Estevão Rafael de Carvalho, trabalho este consagrado a época pela Academia de Ciências da França como melhor obra de contabilidade da época.

Em 1838, Giuseppe Ludovico Crippa lançou *La Scienza dei Conti Ossia L'Arte di Tenere i Libri e Compilare i Bilanci di Ogni Azienda*, trabalho este que foi um precursor da Teoria Econômica de Contas.

Em 1840, Francesco Villa edita *La Contabilità applicata alle Amministrazioni Private e Pubbliche*. Esta obra é considerada pelos italianos o demarcador do início da fase que a contabilidade se afirma como ciência.

Em 1886, sai o primeiro volume da obra de Giuseppe Cerboni, *La Regioneria Scientifica – Prolegomen*, umas das obras primas da Contabilidade.

Em 1891, Fábio Besta publica a primeira parte de sua obra *La Regioneria*, iniciando a era do controle.

O aparecimento de organizações e grandes corporações juntamente organizadas em *trusts*, *holdings* e cartéis marcaram a passagem para o século XX, provocando profunda transformação no sistema capitalista. Nos Estados Unidos, a palavra de ordem era desenvolvimento. Indústrias e o mercado de capitais cresciam a um ritmo nunca antes visto, de proporções extraordinárias. Grandes volumes de capital, originados de muitos acionistas eram as principais fontes de recursos. Ali iniciou-se o estabelecimento de teorias e práticas contábeis que permitiram a interpretação de informações, por qualquer acionista ou interessado.

Em 1902 surge, em São Paulo a Fundação de Comércio Álvares Penteado, com o objetivo de formação de especialistas para executar tarefas de rotina da Contabilidade e controlar as finanças.

Henry Ford, fundador da Ford Motor Company e pai da linha de montagem, que possibilitou a produção em massa de automóveis a um preço acessível. Henry possuía uma personalidade incrível, alterando sucesso em seus conceitos, seguido de grandes fracassos. O empresário certa vez ateou fogo ao departamento de contabilidade por achar que contabilistas não executavam nenhum trabalho real.

Outra vez foi surpreendido por uma endêmica falta de borracha para produção, pode-se dizer pode deficiência de controles contábeis eficientes na empresa. Eis que Henry Ford, idealizou Fordlândia, no Brasil.

Fordlândia foi o nome dado a uma gleba de terra adquirida pelo empresário norte-americano Henry Ford, através de sua empresa Companhia Ford Industrial do Brasil, por concessão do Estado do Pará, por iniciativa do governador Dionísio Bentes e aprovada pela Assembleia Legislativa, em 30 de setembro de 1927. A área de 14.568 km<sup>2</sup> fica localizada no município de Aveiro, no estado do Pará, às margens do Rio Tapajós. Ford tinha a intenção de usar Fordlândia para abastecer sua empresa de látex necessário a confecção de pneus para seus automóveis, então dependentes da borracha produzida na Malásia, na época colônia britânica. As seringueiras, árvores de onde se extrai o látex, plantadas muito próximas entre si, o oposto das naturalmente muito espaçadas na selva, foram presa fácil para pragas agrícolas, principalmente micro-organismos do gênero *Microcyclus* que dizimaram as plantações. Mesmo que houvesse produção, a logística era dificultosa e praticamente impossível.

Em 1927, Vincenzo Mazzi, criador da escola patrimonialista, lança *La Regioneria come Scienza del Patrimonio*.



A visão contábil de um instrumental ligado diretamente ao dono de um empreendimento. Envolve o registro ordenado de transações em prol da produção da riqueza e patrimônio.

Logo após, devido a sua grande ascensão econômica, os Estados Unidos se converteram em um centro de desenvolvimento da teoria contábil e dos modelos de relatórios financeiros.

Portanto, diferentes regulamentações e práticas foram se desenvolvendo isoladamente em função das necessidades locais e das peculiaridades econômicas dos países. Adaptado de Weygandt, Kimmel e Kieso (2008) estão detalhados abaixo os principais fatores que ocasionaram esta disparidade de padrões contábeis foram:

- a) a natureza da atividade econômica;
- b) o grau de sofisticação da sociedade e dos negócios;
- c) o estágio de desenvolvimento econômico;
- d) o padrão e a velocidade do crescimento econômico;
- e) o histórico da estabilização de preços ou experiência inflacionária do país;
- f) a natureza do sistema legal do país que impacta a abordagem contábil utilizada;
- g) os relatórios elaborados pela contabilidade.

Para que a contabilidade e os modelos de relatórios tenham desenvolvimento, é necessário, primeiramente, que as entidades relatem as suas atividades econômicas e que a profissão contábil seja consolidada. Isso porque a ausência de controle e gerenciamento da profissão contábil, comum no início do desenvolvimento econômico de um país, gera modelos abrangentes a ponto de abarcar o maior número possível de negócios. Após essa fase de não-intervenção as nações passaram a ter muitas variações de economias e de sistemas legais, impondo algum tipo de regulamentação sobre o ofício contábil.

Esse regramento foi realizado através da regulação direta pelo governo, ou indiretamente por meio de auto-regulamentação profissional. Todavia, a contabilidade e as práticas de relatórios, não obstante as reais variações entre as nações têm notável consistência. Esta, por sua vez, é razoavelmente lógica, dado que todas essas práticas objetivavam atingir objetivos muito próximos. Ao longo do tempo, a diversidade inicialmente existente foi diminuindo em função das economias dominantes, especialmente os Estados Unidos e a Inglaterra, que criaram um conjunto de práticas preferidas para aquelas empresas que almejam se engajar em atividades significativas com estas nações ou a elas se aliar.

As demonstrações financeiras tendem a não ser definidas por uma lei do país, mas pelos esforços do setor privado. Frequentemente, são produtos de associações de profissionais assistidos pelo trabalho da academia. Assim, os objetivos das demonstrações financeiras não estão diretamente relacionados às políticas tributárias.

Durante o século XX, existiu uma dificuldade de se distinguir um modelo que fosse amplamente utilizado. Muitos sistemas contábeis das nações da América Latina se preocuparam em desenvolver padrões buscando ajustes para eliminar problemas causados pelas variações de preços, devido aos efeitos de uma durável e relevante inflação. Todavia, a contabilidade e as práticas de relatórios, não obstante as reais variações entre as nações, têm notável consistência.

Datam do final do século XIX as associações de classe reunindo profissionais da Contabilidade e Auditoria. Na Inglaterra e Estados Unidos, países que adotavam o liberalismo econômico, privilegiando a livre-iniciativa e a propriedade privada. Ali nascia o secular Institute of Chartered Accountants in England and Wales (1880) e nos Estados Unidos a mais antiga organização profissional de auditores, o American Institute of Certified Public Accountants (1886).

Porém a contabilidade sofreria ao fim do século XIX e início do XX, devido a diluição do controle e posse das empresas, além do aumento do mercado de compradores de ações, sendo necessário estabelecer padrões mínimos a ser atendidos pelas empresas com ações cotadas em bolsa, na elaboração de seus relatórios. Após a crise da bolsa de 1929, em 1930, foi criado um grupo de trabalho que determinava regras para companhias de capital aberto, tornando obrigatória a auditoria contábil independente nas demonstrações financeiras destas empresas, que seguiu-se para a SEC (Securities and Exchange Commission) em 1934, instituição que era responsável por proteger investidores e manter a integridade dos mercados de valores mobiliários.

As nações que adotaram a codificação de suas regras de comportamento também tenderam a prescrever formalmente as práticas contábeis e os relatórios financeiros; ainda mais frequentemente, o papel desempenhado pelos relatórios financeiros é o atender aos sistemas tributários do país. Nesses sistemas, as práticas e as demonstrações financeiras só podem ser alteradas através de modificações na lei, a exemplo da lei brasileira.

Em um cenário atual Segundo Schmidt *et al* (2006, p. 14), afirmam que no Brasil existe uma grande preocupação, por parte dos legisladores, com a qualidade da informação contábil decorrente de mudanças em cenários econômicos mundiais. Prova disso foi às mudanças da Lei das Sociedades por Ações, recentemente, promulgada a Lei. 11.638/07 justificada em seu escopo pelo processo de globalização da economia. Essas alterações têm por objetivo principal criar condições para a 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 dentro do cenário internacional, melhorando a sua qualidade e, em consequência disso, tornando-as mais úteis aos usuários externos.

É importante mencionar na obra de Schmidt *apud* Andrade (2002), ele argumenta que a harmonização, em primeiro lugar, abre e credencia o mercado brasileiro aos investidores internacionais, além de tornar o mercado de capitais e o sistema financeiro brasileiro mais transparente para as agências internacionais, melhorando assim o relacionamento e a imagem com esses organismos.

No Brasil, também há algumas ações de um comitê regulamentador das práticas e normas contábeis, denominado Comitê de Práticas Contábeis, a exemplo do que ocorre nos Estados Unidos, onde a *Financial Accounting Foundation* (FAF), por intermédio de sua subsidiária, o *Financial Accounting Standards Board* (FASB), é um dos órgãos responsáveis pela regulamentação dos procedimentos e práticas contábeis.

Schmidt *et al* (2006, p. 15) afirmam que, iniciativas neste sentido são de fundamental importância para o país, à medida que viabiliza a realização de alterações na norma contábil com uma maior flexibilidade, permitindo assim, efetuar as mudanças necessárias às necessidades contábeis que decorrem de alterações, ampliação e complexidade do mundo dos negócios. A regulamentação contábil não fica desta maneira, atrelada à legislação societária e vai buscar caminhos de auto-regulação, similarmente ao modelo norte-americano.

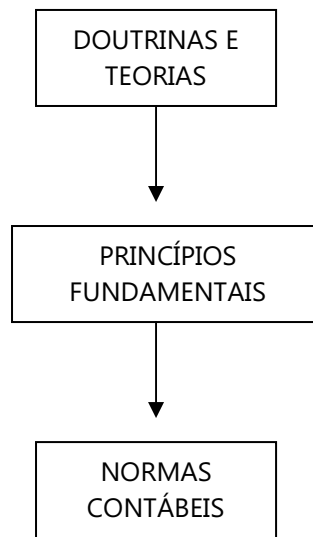
## 2.2 OS PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DA CONTABILIDADE E OS CONTROLES INTERNOS, CONTEXTUALIZADOS

Os usuários da contabilidade necessitam antes de qualquer coisa, de um entendimento básico dos princípios a qual derivam a elaboração das demonstrações financeiras. Isto é notadamente necessário na intenção de podermos interpretá-las apropriadamente. Por outro lado, os contadores e contabilistas necessitam um conhecimento compreensivo destes

princípios e deve haver um consenso entre eles sobre o significado e o entendimento dos princípios e a importância dos guias, normas e padrões que são aplicáveis a eles.

De acordo com Finney & Miller (1974), Needles, Powers & Crosson (2007) e Weygandt, Kimmel e Kieso (2008), a responsabilidade pelo desenvolvimento dos princípios da contabilidade restou principalmente aos contadores e professores de contabilidade, que trabalharam independentemente ou em grupos através do suporte de organizações, associações, comissões como a FIPECAFI, AICPA, dentre outros. Estes princípios também são influenciados por práticas de negócios bem como usuários de demonstrações financeiras, agências governamentais como o SEC e a CVM, bolsas de valores e outros grupos de negócios.

De acordo com Lopes de Sá (2000, p. 23), os Princípios Fundamentais da Contabilidade são as regras para a “política informativa e patrimonial das entidades baseados em doutrinas e teorias científicas, que por si tem objetivo básico de uniformizar a terminologia, aproximando a imagem fiel do Patrimônio e guiando as normas gerais reguladoras dos sistemas informativos”. Lopes também afirma que os Princípios Fundamentais devem apoiar-se em Doutrinas e Teorias; já as Normas, por sua vez, devem apoiar-se nos Princípios, conforme verificado na figura abaixo.



**Figura 1:** Preceitos teóricos sobre os princípios fundamentais da contabilidade  
Fonte: LOPES DE SÁ, 2000, p. 16

Uma variedade de termos é utilizada por contadores referindo-se a um particular padrão contábil. Adicionalmente ao princípio e ao conceito, os termos padrão, axioma, assunção, postulado (Iudícibus), convenção (Iudícibus, Hendriksen e Breda) e doutrina são freqüentemente encontrados em literaturas contábeis nacionais e internacionais.

De acordo com Iudícibus (2009), o postulado pode ser definido como uma proposição ou observação de certa realidade que pode ser considerada não sujeita a verificação, ou axiomática. Um estudo mais detalhado destas definições, e similaridades e suas diferenciações não é essencial ao entendimento dos princípios particulares da contabilidade, pois muitos autores tem suas próprias referências. Iudícibus (2009) divide em postulados e convenções, enquanto Hendriksen & Breda (1999, pg 83), evidencia que a teoria da contabilidade é complexa, comentando:

A falta de progresso pelos contadores no sentido de estabelecer um conjunto de princípios pode ser atribuída a dificuldade extrema da tarefa que os contadores impuseram a si mesmos. Os economistas têm-se contentado em desenvolver suas teorias num mundo estilizado, contendo várias hipóteses simplificadoras, como a de disponibilidade completa de informação para todos os participantes no mercado. Os contadores estão impedidos de fazer tais hipóteses, pois com elas não há razão para que haja contabilidade.

Os autores consideram também que os contadores têm encontrado dificuldades para chegar a princípios fundamentais porque a contabilidade é uma disciplina pragmática – existe porque se julga que ela é útil (Hendriksen; Breda, 1999). Para eles, o enfoque de postulados e princípios tende a enfatizar a idéia de contabilidade como disciplina semelhante a matemática, ignorando, ou pelo menos reduzindo, a importância do papel do usuário, ou seja, seu aspecto pragmático. E finalmente, Hendriksen & Breda (1999, pg. 84) definem sua posição sobre a abordagem de postulados e princípios:

Em termos de teoria da informação, o enfoque de postulados e princípios tende a analisar mais o sinal do que a natureza do destinatário ou do transmissor do sinal. Num certo nível, poderia ser dito que o enfoque de postulados e princípios é parcial, porque ignora alguns dos aspectos mais importantes da contabilidade, tais como o usuário e o produtor. Em particular, o enfoque ignora as consequências econômicas da informação para indivíduos e organizações. Os sistemas contábeis não são estruturas puramente abstratas, sem significado prático. Em outras palavras, a contabilidade é relevante. Argumentos puramente teóricos tendem a ser sobrepujados pelas implicações imaginadas pelas partes afetadas.

Complementarmente, na obra de Finney & Miller (1974) e na de Weygandt, Kimmel e Kieso (2008), é mencionado que se pode entender que a palavra princípio, usada no contexto da contabilidade, não tem o mesmo tom autoritário de princípios universais ou leis naturais relacionadas ao estudo da astronomia, física ou outras ciências físicas. De acordo com os autores, os princípios fundamentais foram criados pelo homem, para incrementar a utilização de dados contábeis em uma sociedade que tem mudanças contínuas. Possivelmente, eles representam os mais importantes guias, baseados em razão, observação e experimentação, para atingir os resultados desejados. A seleção do mais simples método, ou de outros bons métodos dentro um número de alternativas, vem gradualmente sendo melhorado, porém em algumas áreas, ainda não há um consenso claro.

Apesar desta ausência, é notado mundialmente que os princípios são continuamente re-examinados, re-estudados, re-avaliados, de modo a contemplar o aumento substancial de complexidade nas operações de negócios. A aceitação comum entre os membros da profissão contábil é critério para a determinação dos princípios da contabilidade.

Particularmente, a contabilidade é base de reporte e interpretação de dados, assim sendo é definida amplamente pela *American Accounting Association* (AAA) como: “... the process of identifying, measuring, and communicating economic information to permit informed judgments...”, ou em tradução livre “o processo de identificação, mensuração e comunicação de informações econômicas de modo a permitir julgamentos informados”.

Já Charles Horngren, em sua obra, menciona que o sistema contábil é a maior fonte de informações quantitativas em qualquer organização. Deve prover informações a três propósitos básicos.

- Reporte interno a gerência, para uso em planejamento e controle em operações rotineiras.
- Reporte interno a gerência, para uso em decisões não rotineiras e na formulação de grandes planos e políticas
- Reporte externo aos usuários da contabilidade, governo e outras partes.

A gerência e as partes externas compartilham um interesse porém a ênfase se alterna. Em conceito de Horngren, *Financial accounting* refere-se a informação histórica, da custódia e os aspectos de propriedade do reporte externo. Já o aspecto de distinção do *Management Accounting* – Contabilidade para planejamento e controle – é a ênfase no primeiro e segundo propósitos.

A partir da análise de qual é a necessidade dos usuários da contabilidade em relação aos princípios da contabilidade, Weygandt, Kimmel e Kieso (2008) analisam os conceitos de *insiders e outsiders*, que serão tratados a seguir.

### 2.2.1 OS *INSIDERS*



Para os autores, a função da gerência (*insiders*) inclui atividades de planejamento, controle de riscos, tomada de decisões e reporte. É normalmente difícil caracterizar os tipos de contabilidade e outros dados necessários pelas lideranças das organizações. Disso muito dependerá um problema em particular ou uma tarefa que será analisada pela gerência. Para alguns propósitos, dados de faturamento podem ser relevantes. Para outros propósitos uma comparação de recebimentos de recursos e despesas pode ser pertinente. Para algumas decisões certas despesas podem ser ignoradas, por exemplo, despesas departamentais que fogem do controle da liderança do departamento devem ser ignoradas quando seu desempenho está sendo avaliado. Quando considerar os dados da contabilidade com relação as necessidades dos “insiders” assim dizendo, palavras como a pertinência e flexibilidade devem estar em mente, porém não haverá um consenso amplo sobre os tipos de dados contábeis que devem ser considerados e como a informação deve ser compilada para usos gerenciais (WEYGANDT; KIMMEL; KEIESO, 2008).

### 2.2.2 OS *OUTSIDERS*

No que se refere aos *outsiders*, a responsabilidade pela gerência para informar os “outsiders” é bem estabelecida. Os *outsiders* normalmente querem saber se o negócio é lucrativo e se as demonstrações financeiras estão em um processo de melhoria. Há um considerável interesse na taxa de crescimento da companhia e no desempenho de quem está na gerência, presidência e diretoria. Estes casos pedem mensuração e procedimentos de reporte que vão comunicar eficazmente as informações para os “outsiders”. É importantíssimo neste caso, termos duas premissas, a da comparabilidade e da uniformidade, quando são apresentadas informações a “outsiders” (WEYGANDT; KIMMEL; KEIESO, 2008).

Para Lage e Weffort (2008) as quatro principais características qualitativas que tornam as demonstrações financeiras úteis aos usuários são: compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade.

Especificamente aos usuários de informações “outsiders”, uma questão também é importante, como a governança corporativa. O tema governança corporativa é abrangente, desde relacionados a questões legais, como as dos direitos societários e sucessórios; a questões financeiras, como a geração de valor, a criação de riqueza e a maximização do retorno dos investimentos; a questões estratégicas, como a definição de propósitos empresariais e definições de diretrizes a nível corporativo para os negócios e a gestão; até questões operacionais, como os sistemas que regem relações entre acionistas, os conselhos de administração e a direção executiva das empresas.

ANDRADE & ROSSETTI (2009) citam que:

Governança Corporativa não é um modismo a mais, seu desenvolvimento tem raízes firmes. E sua adoção, tem razões substantivas para se disseminar. Organizações multilaterais, como as Nações Unidas e a OCDE, vêem as boas práticas de governança corporativa como pilares da arquitetura econômica global e um dos instrumentos do desenvolvimento sustentável em suas três dimensões – a econômica, a ambiental e a social.

A qualidade das decisões envolvendo uma captação de recursos financeiros em função da capacidade de compreensão de problemas por parte de administradores e de seus conhecimentos técnicos, sendo que o conjunto de mudanças na estrutura das organizações brasileira ocasionadas, sobretudo, pela transformação através da globalização, privatizações, fusões, aquisições, incorporações e até mesmo a falência passou também a tornar cada vez mais conflituosa a relação entre proprietários e gestores.

Os *outsiders* também podem ser chamados de *stakeholders*, ou qualquer pessoa que possa potencialmente ter um interesse nas informações financeiras ou contábeis de uma empresa. Os *stakeholders*, usuários da contabilidade, tem uma definição clara extraída do site *businessdictionary.com* (2013):

**stakeholder** *noun* Person, group, or organization that has direct or indirect stake in an organization because it can affect or be affected by the organization's actions, objectives, and policies. Key stakeholders in a business organization include creditors, customers, directors, employees, government (and its agencies), owners (shareholders), suppliers, unions, and the community from which the business draws its resources. Although stake-holding is usually self-legitimizing (those who judge themselves to be stakeholders are de facto so), all stakeholders are not equal and different stakeholders are entitled to different considerations. For example, a firm's customers are entitled to fair trading practices but they are not entitled to the same consideration as the firm's employees.

Em tradução livre “uma pessoa, grupo, ou organização que tem um interesse direto ou indireto em uma organização porque pode afetar ou ser afetada pelas ações, objetivos e políticas da organização. Os *stakeholders* chave em uma organização incluem credores, clientes, diretores, empregados, governo (e suas agências), donos ou acionistas (*shareholders*), fornecedores, sindicatos, e a comunidade a qual o negócio e seus recursos estão alocados. Apesar disso, sendo um *stakeholder*, é usualmente “auto-legitimizado” (aqueles que se julguem como *stakeholders* são de facto *stakeholders*). Todos os *stakeholders* não são iguais e diferentes *stakeholders* são intitulados para diferentes considerações. Por exemplo, os clientes de uma firma são intitulados a práticas justas de comércio, porém não são intitulados as mesmas considerações como empregados de uma firma”.

### 2.3 OS PRINCÍPIOS CONTÁBEIS

Os Princípios contábeis desde a época de Benedetto Cotrugli e Luca Pacioli, inspiram e fundamentam ações. É a origem, o começo de um fenômeno ou uma série de fenômenos. Eles, quando entendidos como preceitos básicos e fundamentais de uma doutrina, assumem a forma imutável, quaisquer que sejam as circunstâncias de tempo e lugar em que a doutrina é estudada e tais princípios são aplicados (FRANCO, Hilário. A evolução dos princípios contábeis no Brasil. São Paulo. Atlas).

Os princípios devem inspirar e fundamentar ações e os comportamentos. Já as normas, sob a luz dos princípios, são agentes direcionadores da ação. Já os padrões por sua vez são os fins desejáveis, meta para onde é dirigida a seu modo a ação do contabilista (PORTO, José Sá. Princípios – normas – padrões e a ciência contábil. UNISANTOS).

A ciência contábil é ampla, a qual, de acordo com o Conselho Federal de Contabilidade, é delimitada entre Princípios de um lado, e padrões de outro. O Conselho ainda que o há a questão da não inclusão, expressa da prevalência da Essência sobre a Forma.

A essência, é nada mais que a realidade e a forma apenas a expressão do evento. Nossos legisladores, alguns tributários, de acordo com o CFC, não tem sido muito cuidadosos, uma vez que a lei não foi feita para ser desrespeitada, muito pelo contrário, há que se cumpri-la.

Os princípios valem para qualquer patrimônio, independentemente de entidades a que pertencem, as finalidades para as quais são usados, a forma jurídica a qual estão revestidos, além de sua localização, expressividades e outras qualificações, pois tem condição de autonomia em relação a qualquer outro patrimônio existente.

### 2.3.1 O PRINCÍPIO DO CONSERVADORISMO

A objetividade, conservadorismo e consistência caracterizam o processo contábil. Os contabilistas acreditam que a aderência a estes padrões contribui para a utilização dos dados da contabilidade. Mudanças em saldos devem ser suportadas apropriadamente a entradas de suporte feitas nas contas contábeis através da necessidade de objetividade dos relatórios contábeis. Entradas contábeis baseadas em estimativas ou assunções sem critérios não podem ser toleradas pelo contador. Um exemplo é que não se pode ter um aumento de valor do ativo

só porque a gerência acreditou que ele vale mais do que o custo dele quando ele foi comprado havia 10 ou 20 anos atrás. Deve haver um suporte objetivo adequado para os montantes registrados nas contas e mostrados nas demonstrações financeiras.

O Conservadorismo é particularmente aplicável quando assuntos de opiniões ou estimativas estão envolvidos. Que os contadores acreditam ser o melhor critério, como por exemplo, quando em dúvida, avaliar a menor o faturamento do que a maior. A doutrina do conservadorismo possui uma premissa, “Não antecipe lucros e provisione qualquer possível perda”. O CFC (Res. 750) chama este princípio de **prudência**.

Porém a aplicação do princípio da prudência não nos deve levar a excessos, como manipulações de resultado, criando-se por exemplo reservas ocultas. Deve-se então constituir garantia de inexistência de valores artificiais, de interesse de determinadas pessoas, especialmente administradores e controladores de forma geral. De forma geral deve-se a impedir a prevalência indevida de juízo exclusivamente pessoal ou interesses escusos.

Contadores experientes e inexperientes podem citar facilmente que homens de negócios são inclinados a serem muito otimistas. Se não fosse pelo conservadorismo, ativos estariam em valores mais elevados, e os passivos estariam em valores à menor do que realmente são. Muitos autores, como Hendriksen & Breda, Iudicibus, Finney, Miller, Lopes de Sá concordam que o conservadorismo é talvez o mais importante de todos os princípios contábeis, que um balanço patrimonial preparado obedecendo ao princípio do conservadorismo é importante para qualquer propósito.

Evidência da ocorrência disto é o reconhecimento pelos contadores de que demonstrações que não seguem o conservadorismo podem estar:

- Incorretas: Podem ser conservadores, mediante o ponto de vista do balanço patrimonial para o lançamento de contas de despesa ou gastos que estariam mais

apropriadamente aplicáveis a despesas de contas de ativos de longa vida, ou não ativar projetos em andamento, sem movimentação há longa data, ou efetuar depreciações em excesso ou em taxas indevidas, fazendo com que o resultado da empresa seja modificado indevidamente.

- Não conservadora: Casos em que por exemplo a depreciação é efetuada em uma taxa indevida, resultando em ativos sendo completamente depreciados mesmo antes de seu devido encerramento de uso. Este é um caso comum, pois os resultados de produtos que utilizam estes bens, como por exemplo máquinas e equipamentos, não possuirão a despesa de depreciação como resultado, deste modo o resultado para tais períodos fica elevado, e as demonstrações de resultado neste caso podem ser consideradas não conservadoras. Como a regulamentação das leis nacionais períodos de vida útil obrigatório, como 5 anos para veículos, se pode dizer em uma empresa brasileira, que se o veículo for utilizado por mais de 5 anos, seu custo de depreciação não é mais considerado, fazendo com que o resultado seja registrado indevidamente como elevado.

Outro ponto importante da contabilidade é a consistência do método. A contabilidade não é composta de um conjunto de regras que prescreve somente um modo de como as atividades devem ser feitas. Exemplo: Internacionalmente, há diversos métodos de se registrar depreciação periódica. O contador deve procurar aplicar o método melhor utilizado para cada caso em particular (como linear, soma dos dígitos, dentre outros), e também importante que este mesmo método seja aplicado ano após ano. Se o contador muda o método de depreciação todos os anos, como efetuar comparações eficientes entre um ano e outro? Uma mudança de critérios de depreciação, ou um outro exemplo, como mudança de critérios para contas de provisão de crédito de liquidação duvidosa, ou provisão para contingências, pode substancialmente modificar o resultado da empresa.

É claro que a ênfase em consistência não significa que os métodos contábeis adotados nunca devem ser modificados. Se um contador acredita que uma mudança a um critério deve ser adotada, ele deve contemplar isto na evidenciação. Ainda seguindo o exemplo de mudança de critério de depreciação, deve ser evidenciado a depreciação no método antigo e novo. O novo montante, com o novo critério deve ser o registrado nas demonstrações publicadas, porém o método antigo poderia estar detalhado nas notas explicativas, com uma devida análise de impacto no resultado.

Alguns autores, como Weygandt, Kimmel e Kieso (2008), comentam que o princípio do conservadorismo também está associado a materialidade. Para os princípios contábeis vigentes nos Estados Unidos, o US-GAAP, a materialidade, é considerada um princípio individual, sendo que em tradução livre a definição é “a significância de um item deve ser considerada quando ele é reportada. um item é considerado significativo quando pode afetar a decisão racional do indivíduo.”. A nível nacional, o CPC emitiu o pronunciamento conceitual básico, conhecido também como CPC 0, comenta algumas questões sobre a materialidade, em que é comentado: “Uma informação é material se a sua omissão ou distorção puder influenciar as decisões econômicas dos usuários, tomadas com base nas demonstrações contábeis. A materialidade depende do tamanho do item ou do erro, julgado nas circunstâncias específicas de sua omissão ou distorção. Assim, materialidade proporciona um patamar ou ponto de corte ao invés de ser uma característica qualitativa primária que a informação necessita ter para ser útil.”.

Ainda com relação ao conservadorismo, atualmente, há algumas discussões, referente a um novo princípio que tem atuação sobre todos os outros, de haver a “essência sobre a forma”. Este princípio ainda está em estudo por renomados teóricos da contabilidade nacional. Sobre as razões que inspiraram este princípio, Rosenei Novochadio da Costa em artigo datado de 2008, cita Sá (2000, p. 232) que menciona que “... não basta a aparência da

legalidade, sendo necessária a realidade do acontecimento, em face da célula social”. Deste modo Rosenei Novochadio cita alguns exemplos interessantes, detalhados a seguir:

“Para um melhor entendimento, citarei alguns exemplos da aplicabilidade deste princípio: - Emissão de uma duplicata contra um credor que não tem disponibilidade de pagar. Legalmente a emissão da duplicata está correta, ou seja, a forma está correta, mas o fato do credor não poder pagar, sendo que a entidade já tinha conhecimento, fere a essência. - Integralização de Capital Social em bens que não tem utilidade nenhuma na entidade. O contrato social está correto e a forma está imperando, mas a essência de que esta integralização de bens em ativos que não trarão benefícios futuros está sendo ferida. - Uma empresa tem o hábito de fechar o balanço no 3º dia útil do mês, mas por problemas de transporte, uma filial do Rio Grande do Sul não mandou a tempo a documentação, sendo enviada somente uma relação por fax das notas emitidas. Pelo princípio da oportunidade e também pela característica da informação contábil tempestividade, o contador pode realizar o lançamento, mas não segundo alguns aspectos fiscais da legislação, principalmente a legislação estadual do ICMS. Em suma, o contador ao realizar este lançamento também prevê que a essência sobrepôs à forma. - Reconhecimento da receita e da despesa da construção civil. Segundo o regulamento do imposto de renda é permitido que a contabilidade reconheça pelo regime de caixa. Em síntese, a forma legal está correta, mas não a essência da aplicabilidade do regime de competência.”

Rosenei Novochadio justifica a aplicação deste princípio pois neste artigo ele realiza uma proposta de que, para antes de efetuar o lançamento contábil, seja avaliada se a essência está sobrepondo a forma, apesar de ainda não ser um princípio reconhecido junto ao Conselho Federal da Contabilidade.

### 2.3.2 O PRINCÍPIO DA ENTIDADE

Autores como Iudícibus (2007), Hendriksen & Breda (1999) e Weygandt, Kimmel e Kieso (2008) detalham este princípio como a contabilidade é executada e mantida para a entidade como pessoa completamente distinta dos seus sócios (pessoas físicas e/ou jurídicas). Curiosamente, este princípio também é citado na clássica obra de Pacioli, *Particularis di computis e scripturis* (séc. XVI) “(...) if you keep the Cash account (for the partnership) separate from your own, you will be able to carry on partnership business more clearly (...)”, ou em tradução livre se você manter a conta dinheiro (da sociedade) separada de sua própria,



you will be able to administer your business in a much clearer way. However, in the work of Needles, Powers e Crosson (2007), it is detailed in a much broader way, according to what is used by the current market: An entity is a specific unit. Therefore, an accounting entity is a specific unit that performs economic activities for which it is necessary to perform its accounting. Therefore an accounting entity can be a specific business firm (a corporation, society, or private property), a specific segment of a business firm (division, department, sales territory, or similar), a specific group of corporations operating through common control or ownership of shares, or a specific organization that does not aim for profit that carries out economic activity. However, in accounting, with emphasis on external reports, the specific business firm is considered as the accounting entity.

The control can be shared, since many large companies have various activities and consequently, social reasons, however the accounting must be performed in a **separated and distinct** manner from other entities, or even its partners, managers, collaborators and employees. From an additional point of view, for managerial purposes, the accounting entity can be considered only the firm as a whole, but the specific sub-units, departments, processes or economic activities of the firm.

### 2.3.3 O PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE

Until there is specific evidence to the contrary, the accountant must assume that in the preparation of financial statements of a specific firm, the firm must continue to exist for an indefinite period of time, as is the definition used in the works of Weygandt, Kimmel e Kieso (2008).

Como as demonstrações financeiras são preparadas periodicamente por firmas, o contador pode revisar a situação periodicamente para determinar se o princípio de continuidade é uma explicação razoável. Se a firma está tendo largas e persistentes perdas, se no futuro é improvável que a empresa continue lucrativa, ou que as operações da firma estejam em finalização, o contador pode abandonar este princípio.

#### 2.3.4 O PRINCÍPIO DA OPORTUNIDADE:

Este princípio atesta a integridade, tempestividade e exatidão das demonstrações financeiras. Os registros contábeis devem ser efetuados de imediato e na extensão correta, independentemente das causas que as originaram.

Neste princípio, são adotadas três premissas, conforme a resolução CFC 750/93:

I – desde que tecnicamente estimável, o registro das variações patrimoniais deve ser feito na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência;

II – o registro compreende os elementos quantitativos e qualitativos, contemplando os aspectos físicos e monetários;

III – o registro deve ensejar o reconhecimento universal das variações ocorridas no patrimônio da entidade, em um período de tempo determinado, base necessária para gerar informações úteis ao processo decisório da gestão.

#### 2.3.5 O PRINCÍPIO DO DENOMINADOR COMUM MONETÁRIO

Este princípio especifica que todas as transações, e tudo registrado no patrimônio devem estar registradas na mesma moeda, no caso do nosso país o Real, que é a moeda

vigente. Este mesmo princípio é mencionado na resolução do CFC 750/93 como “Seção IV - O princípio do registro como valor original”

Visando a adequação a este princípio, o CFC também postulou um outro princípio, que é separado do princípio de denominador comum monetário mas que segue o mesmo raciocínio teórico. Este princípio consiste na correção monetária, que nada mais é do que a adequação a um denominador comum monetário. Este princípio teve sua vigência suspensa, em 1º de janeiro de 1996, ano em que foi extinta a correção monetária, que até 1994 era automática, de todos os valores que estavam constantes da legislação tributária federal, conforme disposto no art. 30 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, que determinou a obrigatoriedade da conversão, em Reais, dos valores expressos em quantidade de UFIR (Unidade Fiscal de referência), pelo valor desta em 1º de janeiro de 1996, deste modo extinguindo a adequação de balanços a um valor comum corrigido pela UFIR.

## 2.4 OS CONTROLES INTERNOS

Se analisarmos as demonstrações financeiras, pode-se atentar a um primeiro conceito, do *Accounting Research Study* no. 1. Editado pela AICPA, em 1961, estabelecendo na página 50: “Os demonstrativos contábeis deveriam evidenciar o que for necessário, a fim de não torná-los enganosos”.

Porém como assegurar o que os demonstrativo contábeis evidenciam possuem veracidade sobre as fontes de origens e aplicações, e que não são um mero registro de transações, que podem ser verdadeiras ou não?

Neste ponto entra o controle interno, a qual um bom controle é considerado bom quando (de acordo com Lopes de Sá, 1982):

- Um bom processo de organização que fixe responsabilidades precisas, paralelas as autoridades conferidas
- Um regime rígido de evidência da autoridade, através de autorizações assinadas e cobertas por documentação adequada.
- Oportuna emissão de documentos e um processo de registro seguro, capaz de evitar omissões
- Não cumulatividade de funções de modo a evitar que se exclua controle
- Revisão adequada do exercício de controle.
- Elementos humanos zelosos, capazes de evitarem quaisquer negligências na guarda dos bens e na emissão de documentos, tão como no cumprimento das rotinas de trabalho
- Supervisão atenta sobre as execuções.

Então, pode-se entender como os controles internos. podem nos ajudar a não transformar demonstrativos contábeis em enganosos.

O controle interno é formado pelo plano de organização, incluindo todos os métodos e procedimentos, adotados internamente pela organização de forma a proteger seus ativos, controlar a validade dos dados fornecidos pela Contabilidade, ampliando a eficácia e assegurando a boa aplicação das instruções da administração.

Alexandre Morgado Mattos comenta em sua obra que em uma organização, há fatores e problemas éticos intrínsecos. A organização como ciência cresceu e desenvolveu-se de maneira rápida, tendo em vista influências e dificuldades sobre sua atuação. Em primeiro lugar do ponto de vista científico, ela sofreu a desventura de ser prática, isto é de produzir resultados práticos, sendo portanto, lucrativa. Enquanto muitos funcionários se preocupam com o bem-estar e o melhoramento do gênero humano, conservadoramente hesitam na

aceitação de seus princípios básicos e até doutrinas, com os mais afoitos aproveitando-se de diversos mecanismos da organização para proveito próprio, seja com objetivos de lucrarem, seja para maltratar alguém ou até de usufruir vantagens as expensas alheias. Devido a isto as empresas, tem sofrido grandemente pela existência de pode se chamar de “charlatães”, pseudo-especialistas e pseudo-técnicos de eficiência, que ostentando prestígio de nome, título ou qualidade hierárquica, aplicam métodos, sem respeito aos seus verdadeiros princípios.

Este charlatanismo, é, pois o inconveniente de maior dificuldade de extirpação, pois se confunde com o verdadeiro profissionalismo. Estes indivíduos, dotados dos mais recentes jargões, vocabulário técnico e conhecimento superficial de alguns procedimentos, para desenvoltamente agirem, sem que a consciência o moleste pelos prejuízos que fatalmente infligirão as empresas que os empregarem. A existência deste indivíduos constitui, assim, dificuldades postas ao progresso e expansão da organização, pois desencoraja a quem, de boa fé, deseja especializar-se e fazer carreira no ramo da atividade contábil.

Já os amadores, ainda que bem intencionados, exercem influência nefasta, pois, frequentemente por estarem visando uma boa ação, valem-se de meias verdades ou pseudo-soluções, a minguada de certeza ou opções tecnicamente indicadas. Simplesmente, não estão informados de maneira adequada e decidem e sugerem decisões, amiúdes inconvenientes e injustas.

Eis aí que valores como a ética profissional devem constituir ingredientes básicos na formação e no preparo dos organizadores e administradores. O jovem estudante que encara a organização como uma carreira digna, merecendo dedicação integral, e constituindo uma profissão capaz de atrair e manter as inteligências desejosas de expressão, encontra dificuldades poderosa na existência de charlatões e amadores. Urgem em eliminá-los, a fim de que a prática da organização esteja reservada para os seus legítimos profissionais.

Exemplificando, na próxima seção, efetua-se uma comparação entre os princípios contábeis e a aplicação prática de empresa de auditoria Big-four. Visando avaliar um ponto de vista na prática, do mercado, verifica-se, a seguir, como uma empresa de auditoria efetua uma validação visando avaliar a evidenciação das transações das demonstrações financeiras.

#### 2.4.1 A AUDITORIA EXTERNA E A ADOÇÃO DOS PRINCÍPIOS CONTÁBEIS

As empresas de auditoria possuem diferentes entendimentos sobre os princípios fundamentais, porém em entrevistas realizadas com gerentes das empresas EY, pwc, KPMG e Deloitte Touche Tohmatsu, é adotado um consenso. São utilizadas as convenções de assertivas, ou *assertions*.

O termo *assertions* é adotado na normas internacionais de auditoria, emitido pela Federação Internacional de Contadores (IFAC), através do IAASB, que é o International Auditing and Assurance Standards Board. O IAASB, que é um corpo padrão e independente emite padrões de auditoria, revisão, e outros padrões de qualidade para serem aplicados pela profissão de auditoria global. O IAASB não deve ser confundido com o IASB, que é o *International Accounting Standards Board*.

As *assertions* possuem definições idênticas ou similares aos princípios contábeis. Elas são usadas como base nos trabalhos de auditoria, sendo determinantes para que sejam consolidadas as abordagens de testes e serviços a serem efetuados, conforme explicado a seguir.

Em adaptação das normas internacionais ISA 315 e ISA 330, resumidamente ao efetuar um trabalho de auditoria externa, as empresas de auditoria vem aplicando na última década um mapeamento de riscos, conforme os ciclos, como por exemplo:

1. Vendas e Contas a Receber
2. Imobilizado
3. Compras e Contas a Pagar
4. Procedimentos de Fechamento de Demonstrações Financeiras
5. Dentre outros.

Neste mapeamento de riscos, são analisados vários fatores, mas principalmente relacionado aos princípios contábeis (assertivas), conforme premissa da metodologia ISA, é efetuada uma análise de risco, em que o auditor deve identificar os riscos de ajustes materiais ao nível de demonstração financeira, e os riscos ao nível de assertiva para classes de transações, saldos e evidenciação. Neste mapeamento de riscos o auditor:

- Identifica riscos através dos processos de obter um entendimento da entidade e seu ambiente de negócios, incluindo controles relevantes que endereçam aos riscos, e por considerar as classes de transações (ciclos), saldos e evidenciação das demonstrações financeiras.
- Relacionadas aos riscos identificados, detalhar cenários “*what could go wrong*”, ou avaliar o que pode dar errado ao nível de assertiva (princípio contábil).
- Considerar se os riscos podem estar em uma magnitude que pode resultar em uma diferença material nas demonstrações financeiras e,
- Considerar a probabilidade que os riscos podem resultar em uma diferença material das demonstrações financeiras.

Após este mapeamento de riscos o auditor deve desenhar e efetuar procedimentos avaliando a natureza, extensão e a variável tempo dos controles, como respostas aos riscos mapeados anteriormente. O propósito disto é prover uma ligação clara entre os procedimentos

de testes e o mapeamento de riscos. Nestes procedimentos o auditor pondera as seguintes questões:

- A significância do risco
- A probabilidade de que o risco representa um ajuste material.
- As características das classes de transações (grupos de contas do ativo), saldos de contas, ou particularidades de evidência envolvidas.
- Particularidades dos controles específicos usados pela entidade em particular, se eles são manuais (com intervenção humana) ou automáticos (sem intervenção humana).

Após esta avaliação dos riscos identificados e esta ponderação, é efetuada uma avaliação dos riscos em nível de assertiva (princípio contábil), e isto é utilizado como base para consideração da abordagem (ISA 315 e ISA 330) de auditoria para desenhar e efetuar procedimentos de auditoria. Em alguns casos, o auditor pode determinar que somente efetuando testes de controles pode já ser suficiente para responder os riscos de ajustes materiais. Em outros, o auditor pode determinar a não confiança nos controles, efetuado procedimentos substantivos para avaliar as assertivas específicas (princípios contábeis).

Primeiramente, devem-se entender quais são as assertivas relacionadas ao ciclo selecionado, logo o auditor utiliza suas bases de pesquisa internas, variando conforme a companhia desde arquivos na intranet corporativa e redes sociais internas, como o Global Best Practices, CEO Insights e ferramentas da intranet PwC, dentre outros para obter informações, a exemplo das exemplificadas abaixo (*tabela - material de treinamento de empresa de auditoria externa big-four*):



**Quadro 1:** *Roadmap* de assertivas, para o ciclo de contas a receber

	<b>Completeness*</b>	<b>Existence</b>	<b>Valuation and allocation*</b>	<b>Rights and obligations</b>	<b>Presentation and disclosure*</b>
Accounts receivable	All accounts receivable have been recorded in the financial statements	Accounts receivable amounts represent enforceable claims for the sale of goods or the performance of services existing at the balance sheet date	Accounts receivable have been recorded at their proper amount and reflect all events and circumstances that affect their underlying valuation (including correct translation of foreign currency balances) in accordance with generally accepted accounting principles  Any adjustments for doubtful accounts, discounts, returns and similar items are adequate but not excessive	Accounts receivable represent amounts owed to the client at the balance sheet date, and the client is subject to substantially all the risks and is entitled to substantially all the rewards arising therefrom	Accounts receivable have been properly classified, described and disclosed in the financial statements

Fonte: Material de treinamento de empresa de auditoria externa *big-four*

Verifica-se assim, a analogia direta aos princípios contábeis detalhados anteriormente:

- **Completeness** (análogo ao princípio da oportunidade): Todas as contas a receber são registradas nas demonstrações financeiras.
- **Existence** (análogo ao princípio da competência): Os montantes de contas a receber representam realmente pedidos firmes para vendas de bens ou a prestação de serviços existentes a data de fechamento do balanço.
- **Valuation and allocation** (análogo ao registro como base de valor): As contas a receber foram registradas com seus montantes apropriados e circunstâncias que afetam sua valorização (como correta tradução de saldos em moeda estrangeira) de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos.

- **Rights and obligations** (análogo ao princípio da competência e prudência): As contas a receber representam montantes devidos à data do fechamento do balanço e é sujeita a todos os riscos e está intitulada a substancialmente todas as recompensas ou responsabilidades que derivem destes direitos e obrigações.
- **Presentation and disclosure** (sobre a evidenciação): As contas a receber foram apropriadamente classificadas, descritas e evidenciadas nas demonstrações financeiras.

Deste modo, poderia ser estruturado o programa de trabalho para esta área de trabalho, adotando uma abordagem compreensiva. Neste exemplo, foi adotada abordagens de forma mais detalhada, substantiva, pois há uma grande dependência em etapas de número de controles manuais e de dependência humana, a qual as etapas podem ser descritas abaixo:

- **Completeness**: Efetuar procedimentos de entrevista visando entender e avaliar procedimentos de controles internos de assegução de registro de contas a receber.
- **Existence**: Efetuar procedimentos de entrevista visando entender o processo de assinatura de contratos visando a vendas de bens ou prestação de serviços existentes.
- **Valuation and allocation**: Efetuar procedimentos de amostragem probabilística nos contratos de faturamento (vendas de bens e serviços), visando validar os montantes contratuais com os saldos a receber. Efetuar eventual validação de saldos a receber em moedas estrangeiras, ou correção conforme índices objetos de reavaliações ou reprecificação dos bens e serviços contratados.

- Rights and obligations: Avaliar procedimentos para vendas a clientes cujos pagamentos sejam efetuados por contas correntes originárias em paraísos fiscais.
- Presentation and disclosure: Avaliar a utilização e conformidade das transações em seus grupos de contas do passivo circulante específicos.

Observa-se assim nesta breve análise, neste arquétipo, a utilidade prática dos princípios contábeis e sua importância para os controles internos.

### 3 METODOLOGIA DA PESQUISA

A metodologia de pesquisa é o conjunto de técnicas e processos que possibilitam demonstrar o seguimento ou sequência lógica que será adotada na realização do trabalho. A tipologia de pesquisa quanto ao objetivo foi realizada por meio da pesquisa descritiva que segundo GIL (1999, apud BEUREN, 2008, p. 81) “a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis”.

Quanto aos procedimentos para a realização da pesquisa descritiva foi adotada a pesquisa bibliográfica, que segundo Cervo e Bervian (1983, p. 55 apud BEUREN, 2008, p. 86) esclarecem a pesquisa bibliográfica como sendo a que:

Explica um problema a partir de referenciais teóricos publicados em documentos. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental. Ambos os casos buscam conhecer e analisar as contribuições culturais do passado existentes sobre um determinado assunto, tema ou problema.

Este tipo de pesquisa, conforme detalhado por Bell (1999) abrange informações extraídas de livros, jornais, revistas, artigos, entre outros. Por pesquisa bibliográfica entende-se a consulta de material já elaborado anteriormente.

Na concepção de Cervo e Bervian (1983, p. 55 apud BEUREN, 2008, p. 86) “explicitam que esse tipo de pesquisa constitui parte da pesquisa descritiva ou experimental, quando objetiva recolher diversas informações e conhecimentos prévios acerca de um problema a qual se procura resposta (...)”.

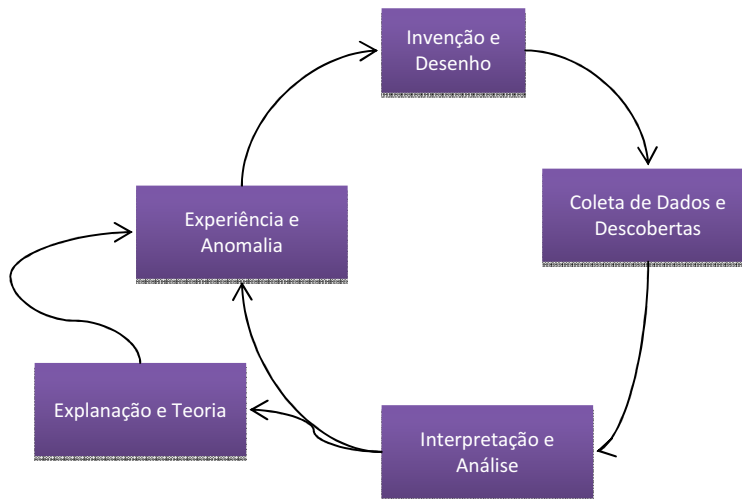
Em conclusão, em relação aos objetivos propostos, e para compreensão do problema exposto a abordagem utilizada para pesquisa foi à qualitativa que de acordo com Marshall e Rossman (1999) possuem as seguintes características:

Quadro 2: Características da Pesquisa Qualitativa

A pesquisa	O pesquisador qualitativo
Tem lugar no próprio mundo real	Vê fenômenos sociais de modo holístico
Usa múltiplos métodos que são interativos e humanísticos	Sistematicamente reflete quem ele é no inquérito/questionário
É emergente do que justamente pré-figurada	É sensível a sua biografia pessoal e como isto forma seu estudo
É fundamentalmente interpretativa	Usa razoabilidade complexa que é multifacetada e interativa.

Fonte: Marshall e Rossman (1999)

Logo, neste trabalho, foi utilizado o círculo SHIVA de inquéritos construtivistas, conforme detalhado abaixo na obra de Marshall e Rossman (1999):



**Figura 2:** Círculo shiva de inquéritos construtivistas

Fonte: Marshall e Rossmann, 1999

Como demonstrado na figura acima, o foco para o estudo emerge (tópico geral), ainda na obra de Marshall e Rossman (1999), possíveis questões de pesquisa, locais em potencial, e indivíduos e grupos que trabalham que podem, mudar o foco do estudo. Pensando em locais ou pessoas para o estudo também encoraja o pesquisador a pensar sobre sua função em definir as possíveis estratégias para obter dados. Alternativamente, o pesquisador pode pensar em um local que os problemas de cunho prático captam a sua imaginação. Pensando deste modo, a

análise tem foco nas questões de pesquisas que são diretamente relacionadas a demandas de cunho prático relacionadas aos princípios contábeis e sua associação aos controles internos.

Desta forma, a pesquisa segue uma premissa de metodologia qualitativa de Marshall e Rossman (1999) de “elite questioning”, ou seja a aplicação dos questionários que foca em um tipo particular de entrevistado. Indivíduos que são considerados influentes, prominentes, e bem informados em uma organização ou comunidade. Eles são selecionados para os questionários baseados em seu *expertise* em áreas relevantes a pesquisa.

A “elite questioning” tem muitas vantagens. Informações de valor podem ser ganhas destes participantes devido as posições que ocupam socialmente, politicamente, financeiramente ou administrativamente. Estes indivíduos têm uma visão geral de uma organização e sua relação a outras organizações. Eles estão mais informados que outros em comparação devido a significativa familiaridade com sistemas legais e estruturas financeiras de uma organização. A amostra selecionada para questionários tem esta característica, não devido a perfil acadêmico, mas sim focada em expertise, de modo que possam relatar sobre políticas organizacionais, histórias do passado e planos futuros em uma perspectiva particular.

### 3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Tendo como objetivo a adequação a questões de pesquisa, concluindo aos objetivos propostos, nesta pesquisa a metodologia é caracterizada como qualitativa e descritiva em caráter exploratório. Marshall e Rossmann (1999) mencionam que a forma de pesquisa utilizada, a qualitativa, objetiva delinear ou analisar características de fatos e fenômenos, avaliando programas ou o isolamento de variáveis principais ou particularidades chave. É também mencionado que a pesquisa de caráter exploratório é utilizada quanto o tema é

explorado resumidamente, e quando é necessária ou pretende-se conhecer o ambiente, fatos ou fenômenos.

Os meios pelos quais as informações desta pesquisa foram obtidas citam-se a pesquisa de campo e a bibliográfica. Uma pesquisa de campo é a coleta de dados de uma determinada população, que se segue uma posterior análise, podendo-se concluir quanto ao que está sendo estudado, no caso o objeto do estudo. Por outra variante, o estudo bibliográfico demonstra os estudos científicos elaborados por uma infinidade de autores, contribuindo assim para atingir o objetivo deste trabalho, que é análise dos princípios contábeis e sua evidenciação.

Uma vez identificado que a pesquisa do tipo qualitativa é necessária a utilização de abordagens de cunho estatístico, com a sua respectiva metodologia. Esta pesquisa pode ser caracterizada como levantamento, pois detalha e transcreve informações obtidas através de “elite questioning”. A amostra de profissionais que responderam a questionário inclui profissionais de renome, que trabalham em empresas líderes de segmento, além de funcionários de grandes empresas paranaenses, e reconhecidos acadêmicos da área de contabilidade, além de profissionais da contabilidade de diferentes aplicações, como auditores, diretores financeiros e cargos de liderança de auditorias internas de empresas. Deste modo é buscado detalhar o nível de conhecimento e “awareness” sobre a importância dos princípios contábeis nas atividades diárias.

De acordo com Gil (1999, p. 70 apud BEUREN, 2008, p. 85), as pesquisas do tipo levantamento são efetuadas através de:

interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente procede-se à solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado para, em seguida, mediante análise quantitativa, obter as conclusões correspondentes aos dados coletados.

### 3.2 POPULAÇÃO OU ESTUDO DE CASO

Conforme Gil, (1999, apud BEUREN, 2008, p. 118) “população ou universo é definido como o conjunto de elementos que possuem determinadas características”. Nesta pesquisa, optou-se por uma amostragem “não-probabilística”, conforme a definição de Beuren e Colauto (2008), que os métodos deste tipo fazem uso do raciocínio, dependendo exclusivamente dos critérios do pesquisador para construir a amostra, além da previamente mencionada abordagem de “elite questioning”, detalhada na obra de Marshall e Rossmann (1999).

Logo, conforme aos procedimentos descritos acima, optou-se por avaliar renomados e participantes das áreas financeiras, notadamente de planejamento financeiro, contabilidade, administração e gestão, dos mais diferentes níveis hierárquicos, porém que estejam participantes no canal final de relacionamento dos controles internos, direcionados diretamente a demonstrações financeiras, e seus respectivos asseguradores e consultores, isto é, profissionais externos a organização, mas que de certa forma garantem ou exigem o cumprimento de preceitos legislativos, fiscais e contábeis.

### 3.3 COLETA DE DADOS

O conteúdo desta pesquisa derivou do resultado dos questionários recebidos, que foram distribuídos aos profissionais conforme critério mencionado. Foi utilizada a documentação suporte para fundamentação a pesquisa bibliográfica, como livros, artigos e dissertações, além de publicações on-line.

Os questionários foram remetidos via mensagem e divulgações em redes sociais como LinkedIn e Facebook, na data de 06 de julho de 2013. O prazo final para entrega das respostas



encerrava-se no dia 18 de julho de 2013. Visando a facilitação do preenchimento das informações, optou-se por usar o formulário eletrônico disponibilizado pelo Google. O questionário foi elaborado na língua portuguesa.

De acordo com Beuren e Colauto (2008, p. 130) “o questionário é um instrumento de coleta de dados constituído por uma série de perguntas que devem ser respondidas por escrito pelo informante, sem a presença do pesquisador”.

E de acordo com Oliveira (2003) a utilização de questionários para a coleta de dados trazem consigo algumas vantagens e desvantagens, que é detalhado abaixo:

**Quadro 3: Prós e contras de aplicações de questionários**

<b>Prós</b>	<b>Contras</b>
Rapidez	Muitos questionários e perguntas não são respondidos
Atinge maior número de indivíduos simultaneamente	Não pode ser aplicado a analfabetos
Permite o levantamento de dados em área geográfica maior	As perguntas não entendidas não podem ser esclarecidas.
Exige menos recursos humanos e outros na condução do levantamento dos dados	Dependência da agenda do responsável pelo preenchimento do questionário, o que pode levar a atrasos
Obtêm-se dados mais confiáveis, do ponto de vista da influência do pesquisador, sobre o entrevistado, pois este não entra em contato com aquele	Não se tem controle sobre as condições em que o questionário foi respondido, nem sobre quem o respondeu, o que pode diminuir sua eficácia.
O questionário pode ser respondido com mais flexibilidade pelo entrevistado, em termos de horário	Pressupõe um universo de pesquisa mais homogêneo.

Fonte: Oliveira (2003)

Após a elaboração de questionário embrionário com um número de 4 participantes, a qual participaram ativamente na elaboração de perguntas e questionamentos, foi elaborado o questionário final, para que o objetivo proposto fosse alcançado. Após aprovação, o questionário foi disponibilizado e publicado, de forma a possibilitar acesso aos profissionais selecionados na amostra.

Visando a facilitação de elaboração de estatísticas sobre os dados analisadas, utilizaram-se questões fechadas, de acordo com o critério de Beuren e Colauto (2008, p. 131), em que ele menciona que apresenta aos respondentes um conjunto de alternativas de respostas

para que seja escolhida a que melhor evidencia a situação ou ponto de vista de quem está respondendo o questionário. Especificamente para alguns itens, foi objetivado recebermos respostas descritivas, narrativas de deficiências encontradas relacionadas a adequações de ordem prática dos princípios fundamentais da contabilidade.

Devido aos vários canais de divulgação utilizados, não pode-se precisar aproximadamente quantos profissionais receberam o questionário, apesar de haver um número de 70 pré-selecionados, a qual estes, foram enviados antecipadamente os questionários. Após a publicação do questionário até a data de encerramento, obteve-se 19 respostas, em relação a seleção inicial de profissionais. Estes questionários respondidos foram utilizados como base deste estudo.

#### 4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Inicialmente, foi efetuada uma análise compreensiva dos dados recebidos nos questionários, buscando a validação da coleta de dados da amostra. Foi efetuada uma compilação das respostas, utilizando-se a ferramenta Google Spreadsheets, objetivando consolidar os dados em formato de tabela e gráfico “dinâmicos” e em seguida estruturá-los objetivando a elaboração de gráficos.

A opção de gráficos foi utilizada para fácil entendimento e visualização. Foram escolhidos diferentes tipos de gráficos como colunas, barras e outros, onde são demonstrados os percentuais de cada resposta. Como a análise dos dados da amostra é documentada através de gráficos, pode-se concluir acerca da importância dos princípios contábeis e dos controles internos

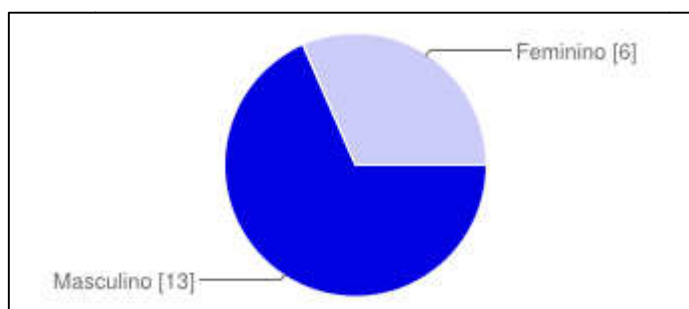
Ao analisar a pesquisa, baseada em amostragem qualitativa, seguindo a abordagem de Marshall e Rossman (1999) “elite questioning”, é importante o detalhamento do perfil dos profissionais e acadêmicos respondentes dos questionários.

#### 4.1 PERFIL DOS RESPONDENTES

Objetivando qualificar o respondente, nessa questão perguntou-se qual o sexo do respondente, que assinalou Masculino ou Feminino. O gráfico abaixo demonstra os resultados abaixo:

**Gráfico 1:** Sexo dos Respondentes:

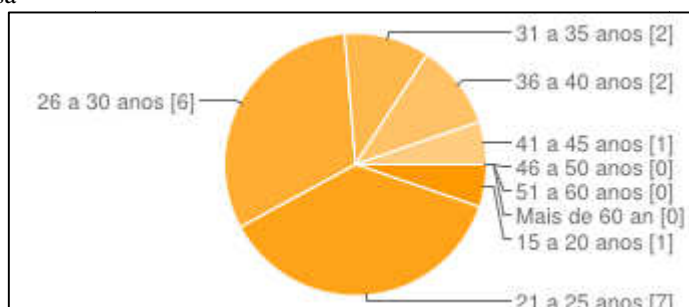
Fonte: dados da pesquisa



Observa-se que nesta amostra é predominantemente representada por respondentes do sexo masculino, na proporção de 68% dos respondentes. Abaixo é detalhada a idade dos respondentes:

**Gráfico 2:** Dados dos Respondentes:

Fonte: dados da pesquisa

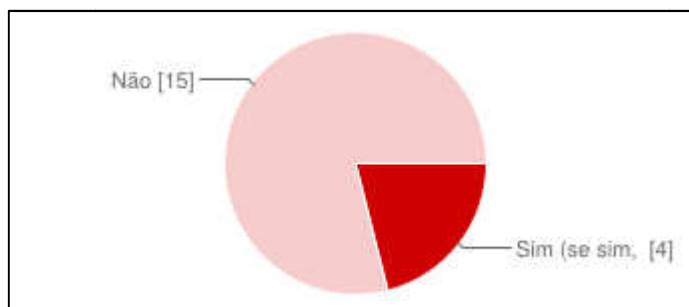


15 a 20 anos	1	5%
21 a 25 anos	7	37%
26 a 30 anos	6	32%
31 a 35 anos	2	11%
36 a 40 anos	2	11%
41 a 45 anos	1	5%
46 a 50 anos	0	0%
51 a 60 anos	0	0%
Mais de 60 anos	0	0%

Ainda detalhando sobre o perfil dos respondentes, se os mesmos possuem filhos:

**Gráfico 3:** Respondentes possuem filhos?

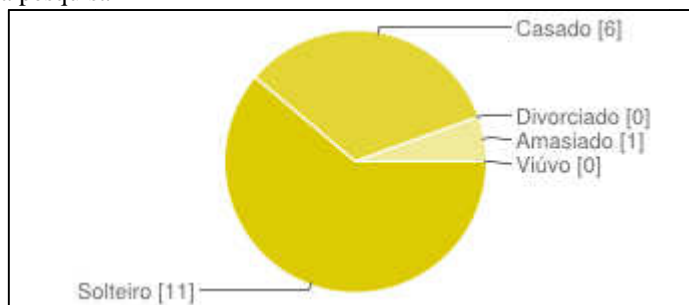
Fonte: dados da pesquisa



E por fim o estado civil dos respondentes:

**Gráfico 4:** Estado civil dos respondentes

Fonte: dados da pesquisa



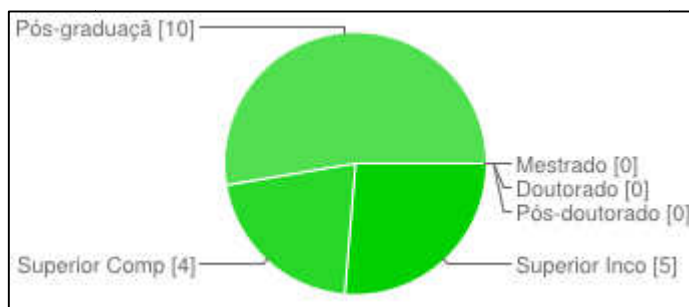
Logo em termos de perfil, a amostra é predominantemente homens, sem filhos, de maioria solteira.

## 4.2 NÍVEL DE ESCOLARIDADE E CONDIÇÃO PROFISSIONAL DOS RESPONDENTES

Para avaliar o nível de escolaridade e condição profissional da amostra, foram utilizadas duas questões de múltipla escolha, a primeira sendo “Qual seu nível de escolaridade?”, a qual demonstramos o resultado abaixo:

**Gráfico 5:** Nível de escolaridade

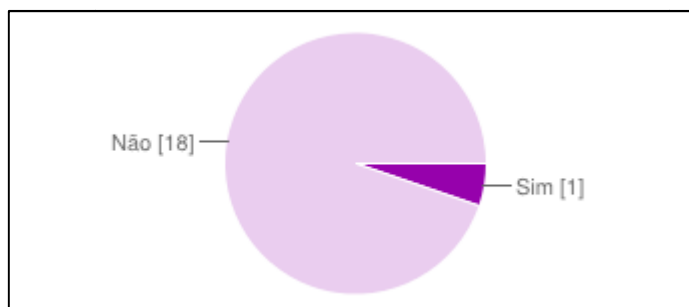
Fonte: dados da pesquisa



Em seguida, questionamos se o respondente é pessoa pública, que desempenha ou tenham desempenhado, nos últimos 5 (cinco) anos, no Brasil ou em outros países, cargos, empregos ou funções públicas relevantes, assim como seus representantes, familiares e pessoas de seu relacionamento.

**Gráfico 6:** Status de pessoa pública

Fonte: dados da pesquisa

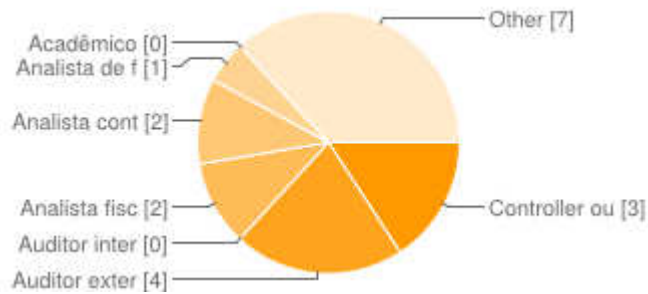


Verificamos que somente um respondente é uma pessoa pública, a qual no mesmo questionário, verificamos que desempenha função no poder legislativo.

E por fim perguntamos ”Qual a melhor descrição para seu emprego atual?”, e as respostas consistiam em categorias, selecionadas conforme o nível de expertise. Abaixo, o gráfico que demonstra a condição profissional dos respondentes amostrados:

**Gráfico 7:** Condição profissional dos respondentes:

Fonte: dados da pesquisa



**Tabela:** Condição profissional dos respondentes:

Fonte: dados da pesquisa

Controller ou Diretoria Financeira	3	16%
Auditor externo	4	21%
Auditor interno	0	0%
Analista fiscal	2	11%
Analista contábil	2	11%
Analista de finanças, planejamento financeiro, estratégico ou similares	1	5%
Acadêmico	0	0%
Outros	7	37%

**Lista:** Condição profissional dos respondentes:

Fonte: dados da pesquisa

Controller ou Diretoria Financeira  
 Controller ou Diretoria Financeira  
 Analista fiscal  
 Analista de finanças, planejamento financeiro, estratégico ou similares  
 Analista fiscal  
 Gerente de Desenvolvimento TI – Área Contábil

Trainee e Estudante de Ensino Superior  
 Auditor externo  
 Marketing  
 Consultor TI SAP R/3  
 Gerente Senior de Recursos Humanos  
 Auditor externo

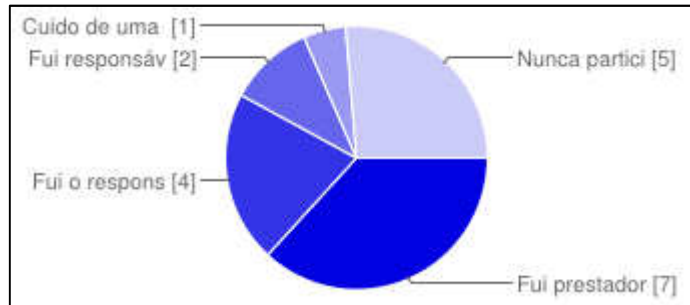
Auditor externo  
 Analista contábil  
 Analista contábil  
 Auditor externo  
 Analista de Processos  
 Analista de Marketing (Atual)  
 Controller ou Diretoria Financeira

#### 4.2 CONTATO DOS RESPONDENTES COM ATIVIDADES RELACIONADAS A CONTROLES INTERNOS.

Em seguida, perguntamos diretamente e objetivamente ao respondente, qual era o nível de contato dele com trabalhos de controles internos.

**Gráfico 8:** Contato dos respondentes com trabalhos relacionados a controles internos.

Fonte: dados da pesquisa



Fui prestador de serviços nesta área	<b>7</b>	37%
Fui o responsável por atender os consultores em minha empresa	<b>4</b>	21%
Fui responsável por atender os consultores em minha empresa, porém somente houve contato com auditores contábeis e trabalhistas	<b>2</b>	11%
Cuido de uma área de controles internos na minha empresa	<b>1</b>	5%
Nunca participei de trabalhos relacionados a controles internos	<b>5</b>	26%

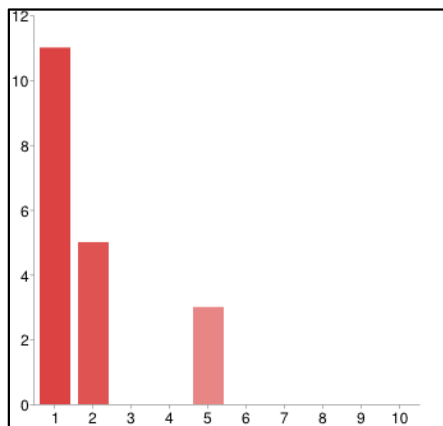
Nesta questão podemos observar que 26% dos respondentes nunca participaram em trabalhos relacionados a controles internos, porém a amostra é representada em 37% por prestadores de serviços de controles internos, 21% representada por responsáveis por atender consultores de controles internos na empresa.

De forma a avaliar a cobertura geográfica desta pesquisa, foi questionado aos respondentes o local de residência, em campo a ser preenchido manualmente. Observamos que 15% dos respondentes não são de Curitiba, sendo representados pelas cidades de Sumaré (1 respondente), São Paulo (1 respondente), São José dos Pinhais (1 respondente), e o restante todos com atuação em Curitiba, PR.

Foi perguntado ao respondente também há quanto tempo ele atua na empresa, onde encontramos um dado surpreendente:

**Gráfico 9:** Tempo de atuação na empresa corrente:

Fonte: dados da pesquisa



1 ano	<b>11</b>	58%
2 anos	<b>5</b>	26%
3	<b>0</b>	0%
4	<b>0</b>	0%
5 anos	<b>3</b>	16%

Mesmo a amostra consistindo de qualificados profissionais, notadamente graduados com idade entre 21 a 30 anos, observa-se que atuam há pouco tempo em sua empresa atual, detalhando um índice de elevado *turn-over* nas organizações.

#### 4.3 O ESTUDO SOBRE OS PRINCÍPIOS CONTÁBEIS E OS CONTROLES INTERNOS.

O questionário foi estruturado, iniciando-se com várias perguntas, premissas básicas de um suporte de informações baseados em controles internos, visando uma avaliação do respondente sobre o cenário de sua organização com relação a controles internos.

Primeiramente, iniciamos questionando o respondente com relação a seguinte pergunta: “Se nós designarmos os usuários da contabilidade como "insiders" (funcionários, colaboradores) ou "outsiders" (acionistas, fornecedores, bancos, clientes, mercado), qual

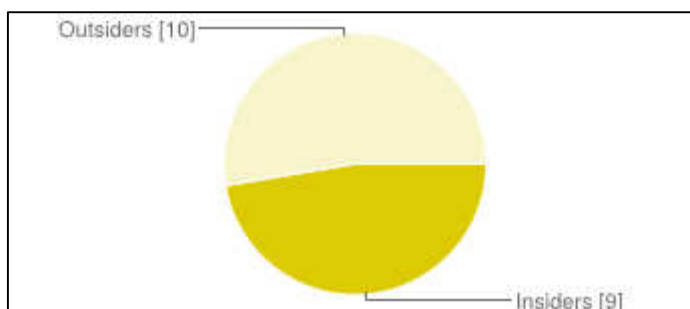


grupo tem a maior necessidade de que as informações tenham base em confiáveis controles internos?”

Onde obtemos respostas que dividem o grupo:

**Gráfico 10:** Insiders vs. outsiders:

Fonte: dados da pesquisa



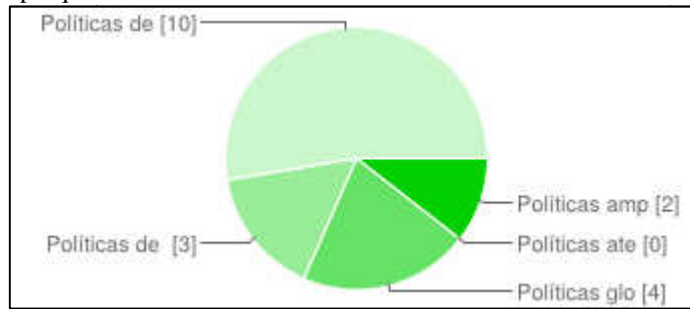
Insiders	<b>9</b>	47%
Outsiders	<b>10</b>	53%

Verificamos que os respondentes não possuem um consenso entre qual grupo, os *insiders* e *outsiders* tem maior necessidade de que as informações tenham base em confiáveis controles internos. Isto é, dependendo da atuação de cada respondente, ele direciona seu trabalho ao *insider* ou ao *outsider*.

A próxima questão consistia em questionar o respondente com relação a clareza das regras e condições dos controles internos, utilizando-se da pergunta: “Dentre a escala abaixo, como você classifica o sistema de políticas e procedimentos contábeis utilizado na sua empresa como um bom guideline para assegurar o cumprimento do princípios fundamentais da contabilidade?”

**Gráfico 11: Sistemas de políticas e procedimentos:**

Fonte: dados da pesquisa



Políticas amplamente inexistentes	<b>2</b>	11%
Políticas atendem pequenas regulamentações, direcionadas a ferramentas de qualidade (OHSAS, ISO)	<b>0</b>	0%
Políticas globais de utilização da contabilidade	<b>4</b>	21%
Políticas de contabilidade e controle interno distintas	<b>3</b>	16%
Políticas de governança corporativa, abrangendo contabilidade, controle interno e gestão de riscos.	<b>10</b>	53%

Verificamos que mais da metade dos respondentes (53%) possuem acesso a políticas de governança corporativa, abrangendo contabilidade, controles internos e gestão de riscos.

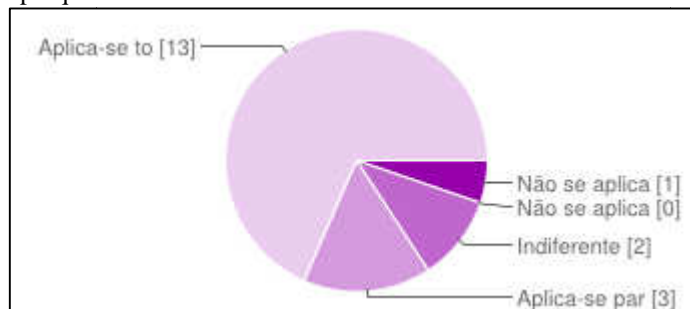
Após isto, para a parte fundamental do questionário, optou-se por incluir um sumário de cada um dos princípios contábeis, adaptado do CFC, e diretamente questionar o respondente, sobre se ele utiliza esta premissa na prática, classificando isto em nível de aplicabilidade à sua empresa. Foi utilizado o pequeno texto sumário, uma vez que o princípio contábil como detalhado no CFC, apesar de formulado com grande precisão acadêmica, pode causar dificuldades aos respondentes, que apesar de ter envolvimento com a contabilidade, podem não ser contadores, logo não poderiam ser excluídos desta pesquisa.

Esta avaliação de confiança e *awareness* é seguida de um questionamento referente a deficiência que o potencial respondente considera que sua organização, empresa ou cliente possui com relação ao princípio aplicado, visando identificar particularidades e situações práticas de deficiências de atendimento a controles internos e estes princípios.

Com relação ao princípio da entidade, utilizamos a seguinte afirmação: “O princípio da ENTIDADE reconhece que as transações da empresa não devem se misturar a das pessoas físicas, como os sócios e acionistas da empresa”, seguida da pergunta, que foi a mesma utilizada para os outros princípios: Como você vê os controles internos com relação ao atendimento deste princípio?

**Gráfico 12:** O princípio da entidade:

Fonte: dados da pesquisa



Não se aplica de forma alguma a minha empresa	<b>1</b>	5%
Não se aplica moderadamente a minha empresa	<b>0</b>	0%
Indiferente	<b>2</b>	11%
Aplica-se parcialmente a minha empresa	<b>3</b>	16%
Aplica-se totalmente a minha empresa	<b>13</b>	68%

Verifica-se que somente 68% dos respondentes afirmam que aplica-se totalmente a empresa, com 11% de indiferentes, isto é pode aplicar-se ou não aplicar-se, com 1 respondente mencionando que não se aplica de forma alguma a minha empresa.

Em seguida, foi perguntado ao respondente o motivo, a qual os principais são apontados abaixo (os dados são apresentados na sua forma original):

- Porque é uma empresa idônea. –
- Muitas vezes ocorre uso de bens da empresa em pró de diretores.
- A empresa tem diferenciação total do patrimônio particular com a entidade.
- Por ser a empresa integrante de um grupo multinacional, que tem de operar de maneira idônea em sua operação brasileira de outros países.

- As operações registradas na contabilidade, são inerentes as atividades da empresa. N/A pois não é seguido de forma intensa
- Porque muitos gastos da empresa, principalmente de alimentação são misturados com as contas da empresa.
- Porque é uma empresa comprometida com os princípios legais
- Alguns sócios participam da gestão
- Empresa de capital aberto e com auditoria externa .
- Porque é uma empresa idônea.
- MINHA EMPRESA É CONSTITUIDA APENAS POR UM SÓCIO QUE SOU EU PESSOA FISICA SOMENTE PARA FINS LEGAIS DE TRIBUTAÇÃO BRASILEIRA
- A minha empresa é de grande porte e é uma multinacional, possui uma política forte em controladoria.

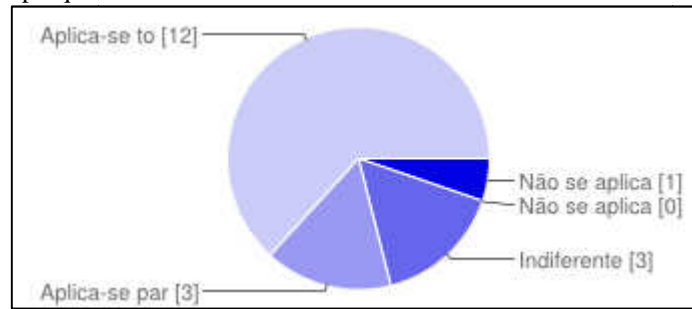
Os dados deste primeiro princípio já nos chamam a atenção: Em um respondente a empresa é constituída por apenas um sócio que é o respondente a pessoa física, para fins legais de tributação brasileira. Este respondente trabalha com horários pré-determinados, não sendo profissional registrado conforme a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT).

Outro respondente faz uma denúncia, a qual bens da empresa são utilizados em prol de diretores. Outro respondente, por sua vez, menciona que gastos de alimentação pessoal são misturados com as contas da empresa, e outro, infelizmente de forma vaga menciona que este princípio não é seguido de forma intensa.

Com relação ao princípio da continuidade, utilizamos a seguinte afirmação: “O Princípio da CONTINUIDADE continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância.”, seguida da pergunta, que foi a mesma utilizada para os outros princípios.

**Gráfico 13: O princípio da continuidade:**

Fonte: dados da pesquisa



Não se aplica de forma alguma a minha empresa	<b>1</b>	5%
Não se aplica moderadamente a minha empresa	<b>0</b>	0%
Indiferente	<b>3</b>	16%
Aplica-se parcialmente a minha empresa	<b>3</b>	16%
Aplica-se totalmente a minha empresa	<b>12</b>	63%

Verifica-se que para 63% dos respondentes, ele aplica-se totalmente, com 16% de indiferentes.

Em seguida, foi perguntado ao respondente o motivo, a qual os principais são apontados abaixo (os dados são apresentados na sua forma original):

- A Empresa é totalmente direcionada e preocupada em seu crescimento contínuo e rentável
- A empresa tem a pretensão de continuar atuando.
- Creio que este princípio seja mais utilizado em momentos de avaliação financeira do negócio para fins de valuation, por exemplo.
- Através dos controles internos, as operações contábeis são validadas e por consequência a situação patrimonial da empresa é validada, servindo de embasamento para a tomada de decisões e continuidade da empresa.

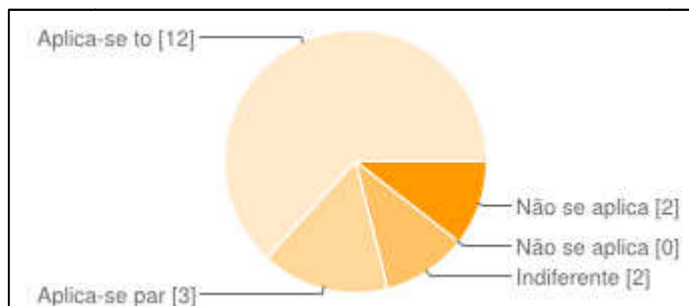
Verificamos que de forma geral, nas organizações dos respondentes, este princípio é seguido e aplicado.

Com relação ao princípio da oportunidade, utilizamos a seguinte afirmação: “O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se ao momento em que devem ser registradas as variações patrimoniais. Devem ser feitas imediatamente e de forma integral,

independentemente das causas que as originaram.”, seguida da pergunta, que foi a mesma utilizada para os outros princípios.

**Gráfico 14:** O princípio da oportunidade:

Fonte: dados da pesquisa



Não se aplica de forma alguma a minha empresa	<b>2</b>	11%
Não se aplica moderadamente a minha empresa	<b>0</b>	0%
Indiferente	<b>2</b>	11%
Aplica-se parcialmente a minha empresa	<b>3</b>	16%
Aplica-se totalmente a minha empresa	<b>12</b>	63%

Verifica-se resultado similar aos outros princípios com mais de 79% dos respondentes mencionando que o princípio se aplica totalmente ou parcialmente a empresa.

Em seguida, foi perguntado ao respondente o motivo, a qual os principais são apontados abaixo (os dados são apresentados na sua forma original):

- Registramos os fatos contábeis logo que ocorrem
- Aplica se totalmente.
- Acredito que tais variações sejam registradas integralmente, sobretudo pelas auditorias as quais a empresa está sujeita. Através dos controles internos é possível verificar se houve a ausência de algum registro contábil.
- é verificado sim, a questão de quando é efetuado o registro contábil obedecendo as datas dos fatos
- Porque muitas vezes demoram a serem feitos registros procurando um meio de resolver os problemas. O que poderia ser melhorado caso fosse colocado junto ao grupo.

- EMPRESA SEM PATRIMONIO CRIADA APENAS PARA FINS LEGAIS DE TRIBUTAÇÃO BRASILEIRA
- A minha empresa é de grande porte e é uma multinacional, possui uma política forte em controladoria e segurança

Um dos respondentes menciona que registros procurando um meio de resolver os problemas, estaria ali mencionando que de uma certa forma ele pode alterar alguns relatórios para que algumas questões não sejam vistas em sua plenitude aos auditores?

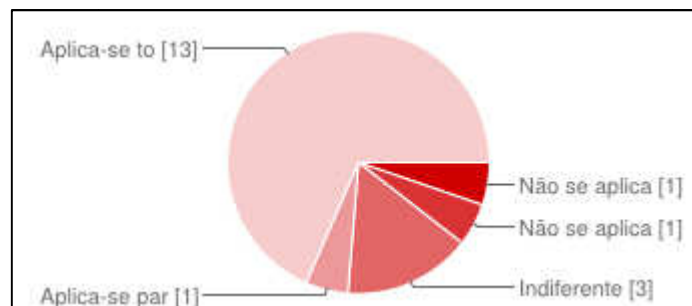
Outro respondente volta a mencionar que é uma empresa sem patrimônio, talvez uma simples emissora de notas fiscais.

E outros respondentes já mais convictos, mencionam que suas empresas tem políticas fortes além de destacar a tempestividade de registro dos lançamentos contábeis.

Com relação ao princípio do registro pelo valor original, utilizamos a seguinte afirmação: “O princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL expressa que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações.”, seguida da pergunta, que foi a mesma utilizada para os outros princípios.

**Gráfico 15:** O princípio do registro pelo valor original:

Fonte: dados da pesquisa



Não se aplica de forma alguma a minha empresa	<b>1</b>	5%
Não se aplica moderadamente a minha empresa	<b>1</b>	5%
Indiferente	<b>3</b>	16%
Aplica-se parcialmente a minha empresa	<b>1</b>	5%
Aplica-se totalmente a minha empresa	<b>13</b>	68%

Verifica-se resultado com 73% dos respondentes mencionando que aplica-se totalmente ou parcialmente a empresa, porém com um maior número de indiferentes com relação a outros princípios, e 2 mencionando que não se aplicam moderadamente ou totalmente a empresa.

Em seguida, foi perguntado ao respondente o motivo, a qual os principais são apontados abaixo (os dados são apresentados na sua forma original):

- Princípio importante para transações financeiras como Hedge por exemplo, o qual utiliza-se com o melhor critério contábil.
- Todos os registros são efetuados pelo valor presente na nota fiscal.
- Não tenho conhecimento desta prática em minha empresa.
- Com base nos controles internos é possível verificar se os registros ocorreram pelo valor efetivo das transações, pois como cada lançamento gera uma contra-partida, em algum momento, caso haja registros por valores não originais, será evidenciado ou nas demais contas que envolvem o lançamento, ou em conta de resultado.
- para se ter um bom controle deve se ser transparência, e os registros transmitirem os valores reais das transações e/ou fatos
- EMPRESA SEM PATRIMONIO CRIADA APENAS PARA FINS LEGAIS DE TRIBUTAÇÃO BRASILEIRA
- A minha empresa é de grande porte e é uma multinacional no ramo de petróleo, possui uma política forte em controladoria

Neste princípio, destacou-se por um respondente, que as transações financeiras, como Hedge, deve-se priorizar os melhores critérios contábeis. Outro respondente, de forma equivocada confia que o sistema dele, ao lançar as contra-partidas, evita com que haja qualquer inconsistência, além de outro que não possui conhecimento desta prática na empresa dele.

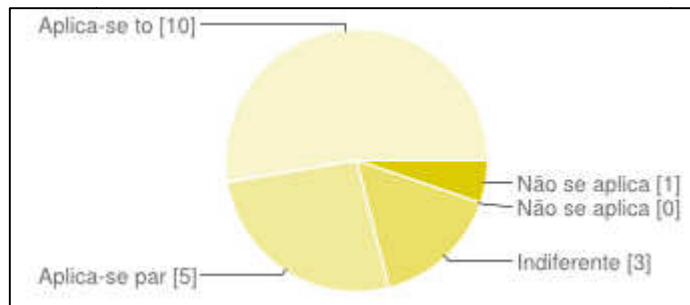
Já outros respondentes, mencionam instrumentos de asseguarção destes princípios.



Com relação ao princípio da competência, utilizamos a seguinte afirmação: “O princípio da COMPETÊNCIA refere-se que as transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento..”, seguida da pergunta, que foi a mesma utilizada para os outros princípios.

**Gráfico 16:** O princípio da competência:

Fonte: dados da pesquisa



Não se aplica de forma alguma a minha empresa	<b>1</b>	5%
Não se aplica moderadamente a minha empresa	<b>0</b>	0%
Indiferente	<b>3</b>	16%
Aplica-se parcialmente a minha empresa	<b>5</b>	26%
Aplica-se totalmente a minha empresa	<b>10</b>	53%

Verifica-se que 79% dos respondentes consideram que o princípio se aplica parcialmente e totalmente a empresa.

Em seguida, foi perguntado ao respondente o motivo, a qual os principais são apontados abaixo (os dados são apresentados na sua forma original):

- Todos as despesas e receitas impactam os meses de suas competências e se correlacionam nos períodos a que pertencem.
- Aplica-se em 100% das vezes, pode ocorrer de alguma fatura não ser lançada no período correto por diversos motivos.
- Não tenho conhecimento desta prática em minha empresa.
- Através dos controles internos é possível verificar as variações nas contas de resultado e patrimoniais, bem como, a correta apropriação das despesas e suas respectivas competências.

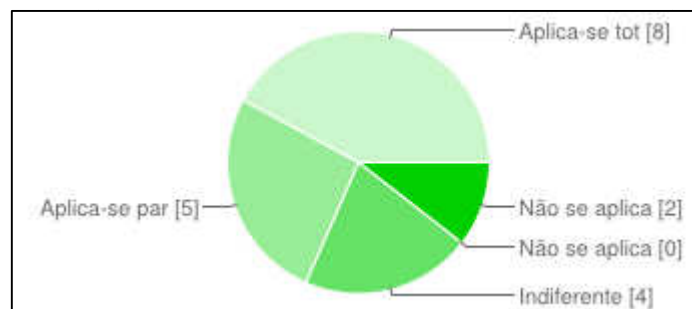
- quando os gastos sofrem um aumento que não segue um padrão são avaliados e questionados.  
Porque é uma empresa comprometida com os princípios legais
- Toda a contabilidade da empresa é feita local e mundialmente, assim trazendo um controle maior de todas as transações feitas

Verifica-se que há uma série de controles nas empresas dos respondentes, podendo haver algumas exceções, como caso do respondente mencionando que a fatura não foi lançada no período correto.

Com relação ao princípio da Prudência, utilizamos a seguinte afirmação: “O princípio da PRUDÊNCIA especifica que ante duas alternativas, igualmente válidas, para a quantificação da variação patrimonial, será adotado o menor valor para os bens ou direitos e o maior valor para as obrigações. (por exemplo "nunca antecipar Lucros e sempre prever possíveis Prejuízos")”, seguida da pergunta, que foi a mesma utilizada para os outros princípios.

**Gráfico 17: O princípio da prudência:**

Fonte: dados da pesquisa



Não se aplica de forma alguma a minha empresa	<b>2</b>	11%
Não se aplica moderadamente a minha empresa	<b>0</b>	0%
Indiferente	<b>4</b>	21%
Aplica-se parcialmente a minha empresa	<b>5</b>	26%
Aplica-se totalmente a minha empresa	<b>8</b>	42%

Neste princípio, observa-se que houve uma maior divisão dos respondentes, de uma forma que as respostas sobre a aplicação parcial e total somam somente 68%, com maior número de indiferentes (21%) e de respondentes mencionando que não se aplica de forma alguma a empresa (11%).

Em seguida, foi perguntado ao respondente o motivo, a qual os principais são apontados abaixo (os dados são apresentados na sua forma original):

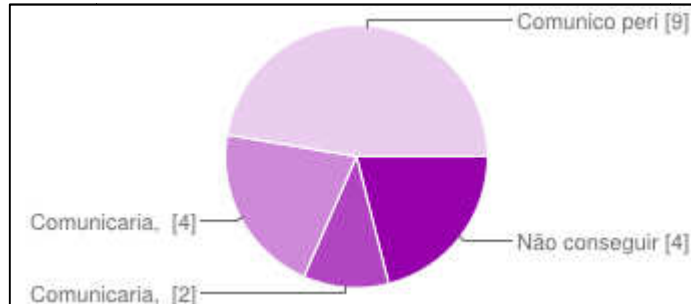
- Algumas vezes ocorrem falhas em questões de prudência. ....
- Sempre que temos quase certeza de uma despesa efetuamos a provisão das faturas dentro do mês.
- Não tenho conhecimento desta prática em minha empresa.
- Os controles internos não conseguem evidenciar as variações entre maior e menor valor para os registros a serem contabilizados
- Nem sempre os valores mais altos são colocados em frente aos outros. Colocam por grau de importância.

Respondentes relatam que ocorrem falhas em questões de prudência, enquanto outro menciona que no surgimento do indício, já efetua o registro da provisão. Outro considera que esta prática não está presente na empresa dele, e também houve um respondente que menciona que não há como os controles internos avaliar variações entre maiores e menores valores.

Após questionados sobre os princípios e as razões para sua aplicabilidade ou não aplicabilidade, questionou-se aos respondentes sobre: “Você acredita que se houver uma deficiência, há uma maneira segura e confidencial de comunicar a diretoria sem colocar em risco a sua reputação, sua profissão e sua identidade?”, a exemplo das regulamentações de canais de denúncia e proteção ao denunciante, previstos na seção 301 da Lei Sarbanes Oxley americana.

**Gráfico 18:** Maneiras de comunicar uma deficiência:

Fonte: dados da pesquisa



Não conseguiria comunicar, devido a ausência de garantia de confidencialidade	4	21%
Comunicaria, mas colocaria minha posição ou minha carreira em risco	2	11%
Comunicaria, porém somente algum ponto mais evidente	4	21%
Comunico periodicamente a empresa sobre deficiências que identifico	9	47%

Muitos dos respondentes possuem a postura de comunicar periodicamente a empresa sobre deficiências que identificam, isto se deve também ao perfil de atuação destes profissionais, Analistas contábeis, contadores e prestadores de serviços.

Porém destaca-se que 32% destes respondentes, de forma surpreendente e alarmante não comunicam, devido ausência de garantia de confidencialidade, ou por medo de colocarem a carreira em risco.

Além disto 21% deles, comunicam somente um ponto mais evidente.

Pode-se assumir que as organizações, ao elaborar instrumentos de verificação destas deficiências, com a garantia de confidencialidade e de não colocar a carreira em risco destes profissionais, poderiam aproveitar-se de feedbacks internos, evitando assim prestações de serviços de consultores, além de deficiências e fraudes.

Visando aproveitar o *awareness* sobre a questão anterior, foi perguntado aos respondentes, qual maior dificuldade que é encontrada com relação a comunicar uma

deficiência ou fraude, com resultados surpreendentes, os quais, se detalha os principais abaixo:

- Falta de entendimentos dos envolvidos.
- Não há sistema confiável pra isso.
- Falta de confidencialidade
- Colocar minha carreira em risco fazendo com que as pessoas achem que eu quero mudar a organização.
- Exposição pessoal
- Esconder a identidade.
- A falta de provas, e a insegurança de que as informações que eu prestei são 100% confidenciais.
- não ha, existe um canal aberto pra conversa.
- As políticas de funcionários são bem rígidas, então não há tanta dificuldade em comunicação com superiores
- Restrições de acesso a diretoria
- Insegurança quanto ao bom uso das informações relatadas.

Os respondentes em níveis variados acreditam que riscos como exposição pessoal, colocação da carreira em risco, falta de provas, insegurança e informações que prestam são 100% confidenciais.

Pois bem, se em uma amostra temos um perfil de pessoas diretamente relacionadas a área de controles internos, direta ou indiretamente, há indivíduos com receios de comunicar deficiências, verificamos que as organizações ainda tem muito a aprimorar com relação a confidencialidade e tratativas de denúncias ou indícios.

Em seguida, perguntamos a estes mesmos respondentes, sobre qual seria uma solução em potencial para esta questão, onde detalhamos as principais abaixo:

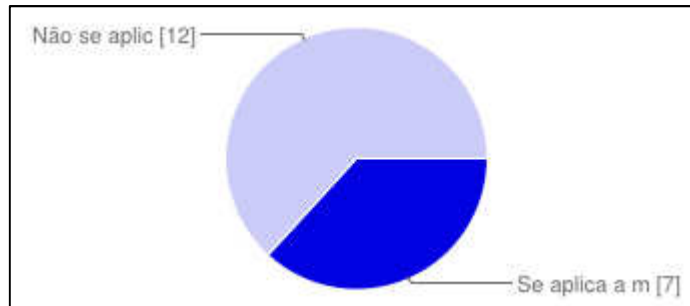
- Desenvolver um canal exclusivo e seguro pra isso.
- Garantir confidencialidade Não
- Sejam mais abertas a mudanças.
- Facilitar a questão.Comunicação
- A empresa já tem um canal de voz para esse tipo de acontecimento. O ideal seria existir uma auditoria confidencial da informação e haver a punição real dos envolvidos.
- Falta de entendimentos dos envolvidos.
- ha uma liberdade muito boa, nos diálogos Nada
- Os diretores deveriam interagir mais com o staff, e não deixar essa interação apenas para os gerentes e coordenadores.
- Criar comitês oficiais de pessoas comprometidas com a questão.

Pode-se concluir que garantir a questão de confidencialidade, aprimoramento de comunicação, abertura a mudanças e análise de deficiências por um colegiado independente são algumas das soluções propostas pelos respondentes.

Em seguida, os respondentes responderam sobre a confiabilidade dos relatórios da empresa, quando foram perguntados: “Você considera que sua organização utiliza-se de relatórios normalmente não confiáveis, ou com informações com potencial de erro, ou até desatualizadas?”

**Gráfico 19:** Confiabilidade dos relatórios da empresa

Fonte: dados da pesquisa



Se aplica a minha empresa	<b>7</b>	37%
Não se aplica a minha empresa	<b>12</b>	63%

37% dos respondentes classificam os relatórios da empresa com certo grau de ausência de confiabilidade. Em seguida foram perguntados sobre o que poderia ser feito com relação a esta questão de confiabilidade, a qual os principais resultados detalha-se abaixo:

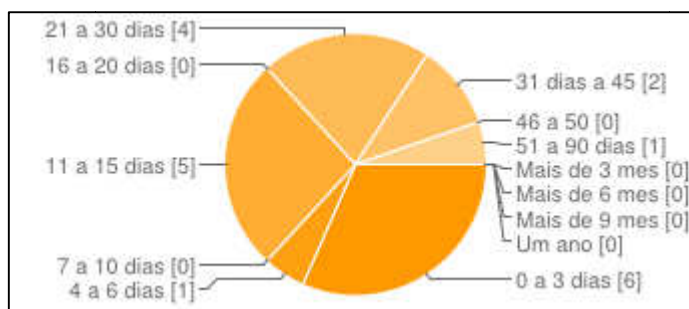
- Verificar amplamente a base de dados de vendas
- Mostrar como são feitos os relatórios.
- Eu acredito que controles mais eficientes e a conciliação de contas.
- Treinar as áreas envolvidas e demonstrar a importância de controles internos atualizados, verídicos e com sincronia com os registros na contabilidade.
- Automatização de controles manuais.

Como última questão do questionário, perguntou-se aos respondentes, quanto tempo após um lançamento contábil, a situação é analisada. Pode-se exemplificar um simples relatório de viagem, com despesas acima dos valores orçados, é registrado em uma empresa em um dia 15, porém os processos internos da empresa e os sistemas de consolidação só fazem com que esta diferença seja identificada somente após 45 dias.

Logo, perguntou-se ao respondente: De forma geral, quanto tempo demora desde um lançamento até a sua análise?

**Gráfico 20:** Tempo desde o lançamento até a análise

Fonte: dados da pesquisa



0 a 3 dias	<b>6</b>	32%
4 a 6 dias	<b>1</b>	5%
7 a 10 dias	<b>0</b>	0%
11 a 15 dias	<b>5</b>	26%
16 a 20 dias	<b>0</b>	0%
21 a 30 dias	<b>4</b>	21%
31 dias a 45	<b>2</b>	11%
46 a 50	<b>0</b>	0%
51 a 90 dias	<b>1</b>	5%
Mais de 3 meses (até 6)	<b>0</b>	0%
Mais de 6 meses (até 9)	<b>0</b>	0%
Mais de 9 meses (até 12)	<b>0</b>	0%
Um ano	<b>0</b>	0%

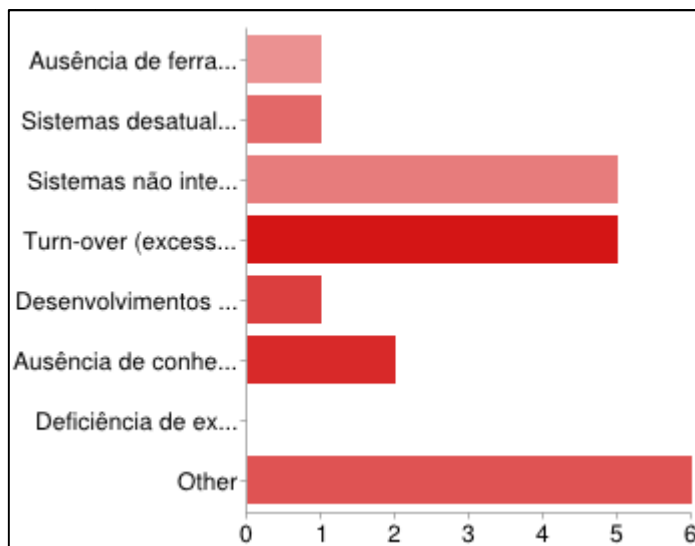
Nas empresas dos respondentes, verifica-se que o período predominante é nas faixas de 11 a 15 dias (26%), 21 a 30 dias (21%). Mas por outro lado, temos 3 respondentes (faixa 31 a 45 dias – 11% e 51 a 90 dias – 5%) detalham uma grande demora na análise das informações. Se os fechamentos contábeis são mensais, como apurar as informações mais rapidamente?

Em seguida, perguntou-se aos respondentes porque esta demora ocorre, a quais os principais resultados são incluídos abaixo:



**Gráfico 21:** Motivos da demora da análise.

Fonte: dados da pesquisa



Ausência de ferramentas	<b>1</b>	5%
Sistemas desatualizados	<b>1</b>	5%
Sistemas não integrados	<b>5</b>	24%
Turn-over (excesso de admissões e demissões de funcionários nos departamentos)	<b>5</b>	24%
Desenvolvimentos de sistemas ou melhorias insatisfatórias	<b>1</b>	5%
Ausência de conhecimento dos colaboradores na área contábil	<b>2</b>	10%
Deficiência de expertise específico na área contábil.	<b>0</b>	0%
Other	<b>6</b>	29%

O fator outros foi o mais predominante, , a qual detalharam via campo outros o volume de informações e problemas específicos com consolidação de informações. Além disto 48% dos respondentes, alegam com uma proporção de 24% cada, que turn-over, as trocas de funcionários e sistemas não integrados representam o maior risco a tempestividade de análise das informações.

## 5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

A presente seção apresenta, a seguir, as conclusões e recomendações originadas da pesquisa realizada.

### 5.1 CONCLUSÕES

Esta pesquisa teve por objetivo detalhar os controles internos e sua relação com os princípios contábeis. O princípio, alicerce do conhecimento contábil é um dos grandes temas senão o maior da teoria da contabilidade. Primeiramente, como objetivo geral é analisado em diferentes obras a importância dos princípios contábeis no processo de controles internos, entendendo suas particularidades e dificuldades.

Foram analisados os princípios contábeis, suas definições e premissas, de modo a apresentarmos os particulares aspectos. Foi demonstrado a importância dos princípios contábeis, como um exemplo, em trabalhos de auditoria.

Em seguida, foi efetuada uma análise qualitativa, objetivando verificar como é o entendimento na prática dos princípios fundamentais baseada na abordagem de “elite questioning” buscando analisar a relação dos princípios contábeis com os controles internos. Neste estudo, concluímos sobre as dificuldades práticas. Os respondentes quando questionados sobre a importância dos princípios contábeis e controles internos, opinaram sobre a aplicabilidade destes princípios em suas organizações, mas de forma geral, muitos respondentes não tem completa segurança com relação a aplicabilidade e até a confiabilidade dos relatórios da empresa.

Os controles internos sempre sofreram impactos de paradigmas como que as informações somente são apresentadas devido a sua obrigatoriedade, quanto na verdade ela não o é, e o seu objetivo principal, seria utilizá-las como ferramenta de gestão.

Em relação à questão de pesquisa inicialmente formulada, as empresas possuem diversas deficiências com relação ao cumprimento dos princípios contábeis, e conseqüentemente em seus controles internos. Estes princípios não tem reconhecidos a sua importância nas empresas devido a muitos fatores, como a contabilidade direcionada ao atingimento irracional de resultados a qualquer custo, ou também casos em que está direcionada somente a área fiscal, ou até como um respondente detalhou, empresa somente para fins de tributação brasileira, focada em aspectos regulatórios, ou direcionada principalmente a outsiders.

Em relação aos objetivos dos princípios contábeis e os controles internos, detalhando temas da teoria contábil de Iudicibus, Hendriksen & Breda, Finney, Miller, Needles Powers e Crosson, exemplificando as metodologias de auditoria, que baseiam suas análises de riscos e determinações de abordagem de auditoria em assertivas, de forma a assegurar cumprimento de controles internos, que nada mais são do que espelhos dos princípios contábeis, porém com singelas adaptações para inseri-los em um cenário prático.

Por fim, foi avaliado ambiente de controle interno, direcionado aos preceitos dos princípios contábeis, detalhando isto na pesquisa, e recebendo importantes *feedbacks* sobre as deficiências encontradas, a qual pode-se destacar principalmente a adoção de instrumentos de assegurar de confidencialidade dentro de um ambiente organizacional, instrumento este, conforme os respondentes desta pesquisa, o veículo ideal para comunicação de deficiências ou incoerências sobre a gestão de suas organizações.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Adriana e ROSSETTI, José Pascoal, **Governança Corporativa: Fundamentos, Desenvolvimento e Tendências** 4. Edição São Paulo: Atlas, 2009, 592.

ÁRIES, Philipe; DUBY, Georges. **História da Vida Privada: Do Império Romano ao Ano Mil**. São Paulo, Cia das letras, 2<sup>a</sup>. Reimp. Vol. 1, 1990

BELL, Judith. **Doing your research project: a guide for the first-time researchers in education and social science**. 2. reimp. Milton Keynes, England: Open University Press, 1989. 145p.

BEUREN, Ilse Maria. Caracterização da pesquisa em Contabilidade. In: BEUREN, Ilse Maria (Coord.). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004. p. 21-45

BRASIL. **Lei nº 6.404**, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em <<http://www.cvm.gov.br/port/atos/leis/6404.asp>>. Acesso em: 15 ago. 2009.

BROWN, Kenneth W. – **Notational Outline of Luca Pacioli's Treatise on Double Entry Bookkeeping (Particularis de Computis et Scripturis)** - <http://www.courses.vcu.edu/INFO465-gs/SMSU-Pacioli.htm>

Conselho Federal de Contabilidade – **Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade** – Brasília: CFC, 2003

**Coleção Leis do Brasil**. Vol. 1 Rio de Janeiro, Imprensa Nacional, 1930.

CORRÊA-LIMA, Osmar Brina. **Sociedade Anônima**. Belo Horizonte: Del Rey, 2003

D'AURIA, Francisco. **Da História da Contabilidade, especialmente no Brasil**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 1924, Rio de Janeiro. Anais...Rio de Janeiro, 1927.

DAMODARAM, Aswath. **A face oculta da avaliação**. Makron Books, 2002. São Paulo, 2002

DOS SANTOS, José L; SCHMIDT, Paulo; FERNANDES, Luciane A. **Contabilidade Internacional Avançada**. São Paulo: Atlas. 2004.

DOS SANTOS, José L; SCHMIDT, Paulo; FERNANDES, Luciane A. **Introdução à Contabilidade Internacional**. São Paulo: Atlas, 2006.

ENGELS, Friedrich. **Origem da Família, da Propriedade Privada e do Estado**. São Paulo, Global, 1984

GITMAN, Lawrence J. **Principles of Managerial Finance**. Estados Unidos: Harper & Row, 1976

HOGG, Wilson Alberto Zappa. **Lei das Sociedades Anônimas**. Curitiba: Juruá, 2008, 501p

HORNGREN, Charles T., – **Cost Accounting: a managerial emphasis**, Prentice Hall, 1972, 963p

IBRACON – Instituto Brasileiro de Contadores. **Princípios Contábeis**. São Paulo: Atlas, 1992

IUDICIBUS, Sergio de. **Contabilidade Introdutória**. 5º Ed. São Paulo: Editora Atlas, 1998.

IUDICIBUS, Sérgio de – **Teoria da Contabilidade** 8ª. Edição São Paulo Atlas, 2006.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade de Auditoria e Perícia**. Brasília: CFC, 2006.

IUDICIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades por ações**, 6ª. Ed. São Paulo, Atlas 1973.

JOHNSON, Glenn J., GENTRY, James A. **Finney and Miller's Principles of ACCOUNTING, Introductory**. Englewood Cliffs, NJ, Estados Unidos: Prentice Hall, 1970, 687p

JOHNSON, Glenn J., GENTRY, James A. **Finney and Miller's Principles of ACCOUNTING, Intermediate**. Englewood Cliffs, NJ, Estados Unidos: Prentice Hall, 1974, 988p

LAGE, C., WEFFORT, E. F. J. Estrutura conceitual para a elaboração e apresentação das demonstrações financeiras in: **Manual de Normas Internacionais de Contabilidade: IFRS versus normas brasileiras**, Ernest & Young, Fipecafi. São Paulo: Atlas, 2009.

LE GOFF, Jacques. **A Bolsa e a Vida – A usura na Idade Média**. São Paulo, Brasiliense, 2ª. Ed, 1995

LUDKE M, André MEDA. **Pesquisa em educação: abordagens qualitativas**. São Paulo: EPU;1986.

MARSHALL, Catherine. **Designing Qualitative Research**: 3rd edition. Estados Unidos: SAGE Publications, 1999. 224p.

MATTOS, Alexandre Morgado **Organização, uma visão global** Rio De Janeiro, Ed. FGV, 1975

NEEDLES, Belverd E., POWERS, Marian, CROSSON, Susan V. **Principles of Accounting Classic Edition**. Estados Unidos: Cengage Learning, 2005.

NISWONGER, C. Rollin, CPA, Ph.D e FESS, Philip E, CPA, Ph. D. **Accounting Principles, Eleventh Edition.** Pelham Manor, NY, Estados Unidos: South Western Publishing, 1973, 868p

PIRENNE, Henri. **História Econômica e Social da Idade Média.** São Paulo, Pioneira, 1999

SÁ, Antônio Lopes de. **Princípios Fundamentais de Contabilidade.** 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SCHMIDT, Paulo. **História do Pensamento Contábil.** Porto Alegre: Bookman, 2000.

SENA, Denilson Cesar. **Governança Corporativa: Estudo comparativo dos desempenho econômico e financeiro das empresas nacionais integrantes do mercado de ações (Bovespa)** – Tese de Doutorado do Programa de Mestrado em Administração Unicenp. Curitiba, 2007, 142p

SILVA, Edson Cordeiro da. **Governança Corporativa nas Empresas.** Ed. Atlas, 2006. 1ed. São Paulo, 2006

SILVERMAN, David. **Qualitative Research. Theory, Method and Practice.** Estados Unidos: SAGE Publications, 2004, 378p

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica.** São Paulo: Macgraw-hill do Brasil, 1983.

TAYLOR, Steven J., BOGDAN, Robert. **Introduction to Qualitative Research Methods.** New York, NY, Estados Unidos: 1998. 337p

U.S. GAAP – **Generally Accepted Accounting Principles in the United States** - Estados Unidos, 2008 <<http://cpaclass.com/gaap/gaap-us-01a.html>>

WEYGANDT, Jerry J, KIMMEL, Paul D., KIESO, Donald E. **Accounting Principles** Estados Unidos: Wiley – 2009)

\_\_\_\_\_. **História Geral e das Doutrinas da Contabilidade.** São Paulo. Atlas, 1997

## ANEXO 1

Questionário aplicado.

## Princípios fundamentais da contabilidade e Controles Internos

Esta é uma pesquisa acadêmica da Universidade Federal do Paraná, sobre os princípios fundamentais da contabilidade aplicados a controles internos.

As respostas são confidenciais, sendo utilizadas somente para análise estatística.

Obrigado pela sua contribuição

**Required****Sexo? \***

- Masculino
- Feminino

**Por favor selecione a faixa de idade \***

- 15 a 20 anos
- 21 a 25 anos
- 26 a 30 anos
- 31 a 35 anos
- 36 a 40 anos
- 41 a 45 anos
- 46 a 50 anos
- 51 a 60 anos
- Mais de 60 anos

**Você possui filhos? \***

- Sim (se sim, mencionar quantos)
- Não

**Se respondeu sim, quantos filhos você tem?****Qual seu estado civil? \***

- Solteiro

- Casado
- Divorciado
- Amasiado
- Viúvo

**Qual seu nível de escolaridade? \***

- Superior Incompleto
- Superior Completo
- Pós-graduação ou especialização
- Mestrado
- Doutorado
- Pós-doutorado.

**Você é uma pessoa pública? \***

Desempenha ou tenham desempenhado, nos últimos 5 (cinco) anos, no Brasil ou em outros países, cargos, empregos ou funções públicas relevantes, assim como seus representantes, familiares e pessoas de seu relacionamento.

- Sim
- Não

**Você já participou em trabalhos de controles internos? \***

- Fui prestador de serviços nesta área
- Fui o responsável por atender os consultores em minha empresa
- Fui responsável por atender os consultores em minha empresa, porém somente houve contato com auditores contábeis e trabalhistas
- Cuido de uma área de controles internos na minha empresa
- Nunca participei de trabalhos relacionados a controles internos

**Em qual cidade, estado você mora? \***

Preencher cidade e estado.

**Que opção descreve melhor a sua atuação? \***

- Controller ou Diretoria Financeira
- Auditor externo
- Auditor interno
- Analista fiscal
- Analista contábil
- Analista de finanças, planejamento financeiro, estratégico ou similares
- Acadêmico
- Other:



**A quanto tempo trabalha na sua organização \***

Indique a quantidade de anos que trabalha em sua organização

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
an OS	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	an OS

**Se nós designarmos os usuários da contabilidade como "insiders" (funcionários, colaboradores) ou "outsiders" (acionistas, fornecedores, bancos, clientes, mercado), qual grupo tem a maior necessidade de que as informações tenham base em confiáveis controles internos? \***

- Insiders
- Outsiders

**Dentre a escala abaixo, como você classifica o sistema de políticas e procedimentos contábeis utilizado na sua empresa como um bom guideline para assegurar o cumprimento do princípios fundamentais da contabilidade? \***

- Políticas amplamente inexistentes
- Políticas atendem pequenas regulamentações, direcionadas a ferramentas de qualidade (OHSAS, ISO)
- Políticas global de utilização da contabilidade
- Políticas de contabilidade e controle interno distintas
- Políticas de governança corporativa, abrangendo contabilidade, controle interno e gestão de riscos.

**O princípio da ENTIDADE reconhece que as transações da empresa não devem se misturar a das pessoas físicas, como os sócios e acionistas da empresa. \***

Como você vê os controles internos com relação ao atendimento deste princípio?

- Não se aplica de forma alguma a minha empresa
- Não se aplica moderadamente a minha empresa
- Indiferente
- Aplica-se parcialmente a minha empresa
- Aplica-se totalmente a minha empresa

**Por que? \***


**O Princípio da CONTINUIDADE continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância. \***

Como você vê os controles internos com relação ao atendimento deste princípio?

- Não se aplica de forma alguma a minha empresa
- Não se aplica moderadamente a minha empresa
- Indiferente
- Aplica-se parcialmente a minha empresa
- Aplica-se totalmente a minha empresa

**Por que? \***

A vertical scale for the 'Por que?' question. It consists of a vertical line with a small square at the top containing an upward-pointing triangle and a small square at the bottom containing a downward-pointing triangle. The rest of the line is empty, representing a range of possible responses.

**O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se ao momento em que devem ser registradas as variações patrimoniais. Devem ser feitas imediatamente e de forma integral, independentemente das causas que as originaram \***

Como você vê os controles internos com relação ao atendimento deste princípio?

- Não se aplica de forma alguma a minha empresa
- Não se aplica moderadamente a minha empresa
- Indiferente
- Aplica-se parcialmente a minha empresa
- Aplica-se totalmente a minha empresa

**Por que? \***

A vertical scale for the 'Por que?' question. It consists of a vertical line with a small square at the top containing an upward-pointing triangle and a small square at the bottom containing a downward-pointing triangle. The rest of the line is empty, representing a range of possible responses.

**O princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL expressa que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações. \***

Como você vê os controles internos com relação ao atendimento deste princípio?

- Não se aplica de forma alguma a minha empresa
- Não se aplica moderadamente a minha empresa
- Indiferente
- Aplica-se parcialmente a minha empresa
- Aplica-se totalmente a minha empresa

**Por que? \***

**O princípio da COMPETÊNCIA refere-se que as transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento. \***

Como você vê os controles internos com relação ao atendimento deste princípio?

- Não se aplica de forma alguma a minha empresa
- Não se aplica moderadamente a minha empresa
- Indiferente
- Aplica-se parcialmente a minha empresa
- Aplica-se totalmente a minha empresa

**Por que? \***

**O princípio da PRUDÊNCIA especifica que ante duas alternativas, igualmente válidas, para a quantificação da variação patrimonial, será adotado o menor valor para os bens ou direitos e o maior valor para as obrigações. (por exemplo "nunca antecipar Lucros e sempre prever possíveis Prejuízos") \***

Como você vê os controles internos com relação ao atendimento deste princípio?

- Não se aplica de forma alguma a minha empresa
- Não se aplica moderadamente a minha empresa
- Indiferente
- Aplica-se parcialmente a minha empresa
- Aplica-se totalmente a minha empresa

**Por que? \***

**Você acredita que se houver uma deficiência, há uma maneira segura e confidencial de comunicar a diretoria sem colocar em risco a sua reputação, sua profissão e sua identidade? \***

- Não conseguiria comunicar, devido a ausência de garantia de confidencialidade
- Comunicaria, mas colocaria minha posição ou minha carreira em risco
- Comunicaria, porém somente algum ponto mais evidente
- Comunico periodicamente a empresa sobre deficiências que identifico

**Qual a maior dificuldade que você encontra com relação a comunicar uma deficiência ou fraude? \***

**O que você considera que sua empresa deve aprimorar neste sentido? \***

**Você considera que sua organização utiliza-se de relatórios normalmente não confiáveis, ou com informações com potencial de erro, ou até desatualizadas? \***

- Se aplica a minha empresa
- Não se aplica a minha empresa

**O que pode ser feito com relação a estes relatórios potencialmente não confiáveis? \***

**De forma geral, quanto tempo demora desde um lançamento até a sua análise? \***

(por exemplo, uma compra de material hoje, será comparada com o orçado somente após 1 mês, ao final do mês, ao final do trimestre, 1 vez ao ano. Os relatórios de vendas são emitidos somente após o fechamento do balanço e importação de dados, o que ocorre 45 dias após o fechamento)

- 0 a 3 dias

- 4 a 6 dias
- 7 a 10 dias
- 11 a 15 dias
- 16 a 20 dias
- 21 a 30 dias
- 31 dias a 45
- 46 a 50
- 51 a 90 dias
- Mais de 3 meses (até 6)
- Mais de 6 meses (até 9)
- Mais de 9 meses (até 12)
- Um ano

**Porque esta demora ocorre? \***

Escolha múltipla

- Ausência de ferramentas
- Sistemas desatualizados
- Sistemas não integrados
- Turn-over (excesso de admissões e demissões de funcionários nos departamentos)
- Desenvolvimentos de sistemas ou melhorias insatisfatórias
- Ausência de conhecimento dos colaboradores na área contábil
- Deficiência de expertise específico na área contábil.
- Other:

Enviar

Never submit passwords through Google Forms.

Powered by 

This content is neither created nor endorsed by Google.